



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Petra Černého, Ph.D., a soudců Mgr. Radima Kadlčáka a Mgr. Ladislava Vaško ve věci

žalobkyně: **Krajská zdravotní, a. s.**, IČO: 25488627,
sídlem Sociální péče 3316/12a, 400 11 Ústí nad Labem,

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**,
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno,

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 20. 2. 2018, č. j. X,

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 20. 2. 2018, č. j. X, **se** pro nezákonnost **zrušuje** a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobkyni náhradu nákladů řízení ve výši 3 600 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

1. Žalobkyně se žalobou podanou v zákonem stanovené lhůtě domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 20. 2. 2018, č. j. X, kterým bylo zamítnuto její odvolání a potvrzeny platební výměry Specializovaného finančního úřadu (dále jen „správce daně“) ze dne 28. 7. 2017, č. j. X, č. j. X, č. j. X a č. j. X, na penále za prodlení s jednotlivými odvody Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

za porušení rozpočtové kázně za rozhodná období, jimiž byla žalobkyni ve smyslu § 44a odst. 7 zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů, ve znění účinném do 29. 12. 2011 (dále jen „zákon o rozpočtových pravidlech“), vyměřena penále ve výši 2 841 338 Kč, 16 100 913 Kč, 3 000 638 Kč a 17 003 612 Kč.

Žaloba

1. Žalobkyně úvodem žaloby popsala dosavadní průběh projednávané věci. Následně ve vztahu k napadenému rozhodnutí namítla, že vyměřením penále bylo nezákonně zasaženo do jejích práv, přičemž žalovaný a správce daně nezohlednili příznivější právní úpravu. Dle žalobkyně bylo ve věci třeba vyměřit penále ve smyslu § 44 odst. 1 písm. j) zákona o rozpočtových pravidlech. Penále je totiž dle žalobkyně sankcí za porušení právní povinnosti, a tudíž se na rozhodování o způsobu jeho vyměření analogicky uplatní pravidla pro správní trestání – tj. zásada použití výhodnější právní úpravy. Správce daně tak měl penále vyměřit až ode dne, který následoval po dni, do kterého měl být příslušný odvod na základě platebního výměru uhrazen, nikoliv ode dne následujícího po vyplacení dotace. Žalobkyně též připomněla, že jí byla v kontextu projednávané věci udělena pokuta Úřadem pro ochranu hospodářské soutěže, přičemž s ohledem na tvrzený sankční charakter penále poukázala i na zásadu *ne bis in idem*.

Vyjádření žalovaného

2. Žalovaný v písemném vyjádření k žalobě navrhl, aby ji soud jako nedůvodnou zamítl. K žalobním námitkám poté obsáhle zrekapituloval průběh řešeného případu, přičemž uvedl, že nemohl postupovat jinak než poté, co platební výměry na odvody za porušení rozpočtové kázně nabyly právní moci, vydat i platební výměry na penále za prodlení s těmito odvody. Rozpočtová pravidla totiž v tomto směru nepřipouštějí správní úvahu, přičemž žalovaný odkázal na dikci § 44a odst. 7 zákona o rozpočtových pravidlech, který není dispozitivním ustanovením. Dle názoru žalovaného tak napadené rozhodnutí ze dne 20. 2. 2018 bylo řádně odůvodněno, včetně vypořádání odvolacích námitek žalobkyně.
3. Žalovaný dále poukázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí, v němž uvedl, že v případě vyměření penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně se nejedná o správní trestání. Orgány finanční správy jsou tak povinny se v rámci svého rozhodování řídit příslušným zněním právních předpisů, tj. zněním účinným v době, kdy k porušení rozpočtové kázně došlo. Ve věci tudíž nebylo možno aplikovat právní úpravu zákona o rozpočtových pravidlech v pozdějším znění, jelikož povinnost vyměřit penále vzniká okamžikem, kdy je žalobkyně v prodlení s provedením odvodu za porušení rozpočtové kázně, přičemž správcem daně je výše penále v rozhodnutí toliko deklarována.
4. Následně žalovaný konstatoval, že pokutu, která byla žalobkyni uložena Úřadem pro ochranu hospodářské soutěže za správní delikt, nebylo možno v rámci vyměření odvodu za porušení rozpočtové kázně či v rámci vyměření penále za prodlení s tímto odvodem zohlednit. Pokuta uložená Úřadem pro ochranu hospodářské soutěže je totiž sankcí za spáchání správního deliktu, přičemž v případě napadených rozhodnutí šlo o penále vyměřené správcem daně za pozdní úhradu odvodu za porušení rozpočtové kázně. Argumentace žalobkyně právním principem *ne bis in idem*, je proto dle žalovaného z hlediska uvedených skutečností nedůvodná.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

Replika žalobkyně

5. V podané replice žalobkyně zmínila, že penále má sankční charakter, a je zde tedy dána povinnost správce daně aplikovat v rámci ukládání penále zásady správního trestání - zásadu použití příznivější právní úpravy. Přitom není rozhodné, jakým způsobem bylo penále určeno, či jak je nazýváno, nýbrž rozhodným je účel a charakter penále, který je rozdílný od ekonomické kompenzace ve formě úroku z prodlení, jak se snažil žalovaný předeštit.
6. Penále dle žalobkyně neplní ekonomickou kompenzaci za nedoplatky peněžních prostředků na daních (k tomu slouží úrok z prodlení), nýbrž trestně postihuje nezákonný postup stejně jako je tomu u postihu ze strany Úřadu na ochranu hospodářské soutěže. Pokud se tedy jedná o trestní charakter penále, jehož primární příčinou bylo porušení postupu v zadávacím řízení, je dle žalobkyně nutné tuto skutečnost posoudit jako dvojí trest za tentýž skutek.

Doplnění žalobní argumentace

7. Podáním ze dne 15. 10 2019 poté žalobkyně doplnila žalobní argumentaci tak, že setrvala na svých námitkách uvedených v žalobě a tvrzeních obsažených v učiněné replice, přičemž k argumentaci žalovaného z opatrnosti (aktuálně) odkázala také na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 9. 2019, č. j. 6 As 113/2019-32, který se zde vyjádřil k otázkám významným pro rozhodnutí Úřadu pro ochranu hospodářské soutěže o spáchání správních deliktů v kontextu posuzované věci, přičemž dle názoru žalobkyně bylo jejich posouzení rovněž podkladem pro vyměření samotných odvodů za porušení rozpočtové kázně, a tudíž v důsledku toho i pro vyměření penále za prodlení s jednotlivými odvody za porušení rozpočtové kázně.

Posouzení věci soudem

8. O žalobě soud rozhodl v souladu s § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) bez jednání, neboť účastníci řízení s takovýmto projednáním udělili souhlas.
9. Napadené rozhodnutí soud přezkoumal v řízení vedeném podle části třetí prvního dílu hlavy druhé s. ř. s., která vychází z dispoziční zásady vyjádřené v § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 věty druhé a třetí a § 75 odst. 2 věty první s. ř. s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu pouze v rozsahu, který žalobkyně uplatnila v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí ve smyslu § 72 odst. 1 věty první s. ř. s. Povinností žalobkyně je proto tvrdit, že správní rozhodnutí nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení, a toto tvrzení i zdůvodnit. Nad rámec žalobních námitek musí soud přihlídnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s. ř. s.
10. V kontextu nyní projednávané věci je též třeba připomenout, že soud je povinen v souladu s § 75 odst. 1 s. ř. s. vycházet ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu. Tuto zásadu je ovšem namístě v některých případech prolomit. V rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 5. 2007, č. j. 2 Afs 30/2007-

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

68, bylo k otázce, zda může soud s ohledem na § 75 odst. 1 s. ř. s. vzít v úvahu skutečnosti, ke kterým došlo až po vydání rozhodnutí žalovaného, uvedeno, že „[m]ůže-li totiž soud v řízení dokazovat (§ 77 s. ř. s.), pak ve svém rozhodnutí vychází z původních i nových zjištění. Důkazem v řízení o přezkumu penalizačních rozhodnutí jistě je platební výměr, od něhož je penále odvozeno. Dokazovat přitom není třeba skutečnosti, které jsou soudu známy z jeho činnosti (§ 121 o. s. ř., § 64 s. ř. s.). Pokud soud v řízení, jehož předmětem byla zákonnost rozhodnutí na penále, zjistil, že rozhodnutí žalovaného o odvolání proti dodatečným platebním výměrům na daň byla pravomocně zrušena, mohl z toho vycházet.“

11. Z akcesorické povahy penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně a z charakteru platebního výměru na penále jako deklaratorního rozhodnutí, jímž se předepisuje výše penále, které je povinen dlužník platit ze zákona, vyplývá, že rozhodnutí správce daně o penále je plně závislé na jeho rozhodnutí o odvodu za porušení rozpočtové kázně. K dané problematice Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 22. 1. 2015, č. j. 1 As 221/2014-35, konstatoval, že „[v] době, kdy Nejvyšší správní soud rozhoduje o kasační stížnosti ve věci penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně, již tedy neexistuje základ pro výpočet penále; rozhodnutí žalovaného o odvolání žalobkyně proti platebnímu výměru o uložení odvodu za porušení rozpočtové kázně bylo totiž zrušeno. Penále, jakožto příslušenství daně, sleduje osud daně samotné (odvodu za porušení rozpočtové kázně). Neexistuje-li tedy samotná daňová povinnost, nemůže existovat ani penále, které je s ní spojeno a sleduje její osud.“ Z poslední doby je pak možno odkázat také na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 1. 2020, č. j. 7 Afs 149/2019-34, v němž bylo popsáno, že „[z] citované právní úpravy vyplývá, že penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně je vázáno na vlastní odvod za porušení rozpočtové kázně (vzniká v případě neuhrazení odvodu v zákonné lhůtě) a obecně sleduje osud odvodu. Jedná se tedy o akcesorický právní institut, který je neoddělitelně spjat s vlastním odvodem; odvod je jeho nutným předpokladem. Tento závěr již Nejvyšší správní soud učinil i ve vztahu k předchozí právní úpravě, tj. zákonu č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve kterém byly uvedené instituty koncipovány obdobně. Poukázat lze např. na rozsudek ze dne 7. 8. 2014, č. j. 10 As 48/2014-35, podle něhož penále je, ve vztahu k porušení rozpočtové kázně sekundárním nárokem, který je existenčně spjatý s povinností provést odvod za porušení rozpočtové kázně. Penále je příslušenstvím odvodu, a proto sleduje jeho osud. Obdobně viz i rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 1. 8. 2011, č. j. 8 Afs 6/2011-86.“
12. V dané souvislosti je případným zmínit i rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 3. 2019, č. j. 10 Afs 65/2018-42, ve kterém bylo vysloveno, že „právní úprava odvodu za porušení rozpočtové kázně předurčuje také způsob rozhodování o penále. Je třeba si uvědomit, že podle § 2 odst. 5 daňového řádu penále, jakožto příslušenství daně, sleduje osud daně samotné [ve smyslu § 2 odst. 3 písm. b) daňového řádu se rozumí daní i odvod za porušení rozpočtové kázně]. Penále je tedy ve vztahu k porušení rozpočtové kázně sekundárním nárokem, který je existenčně spjat s povinností provést odvod za porušení rozpočtové kázně. NSS již dříve v rozsudku ze dne 18. 7. 2013, č. j. 1 Afs 53/2013-33, konstatoval, že „[p]enále je 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“ (dále srov. např. rozsudky ze dne 22. 1. 2015, č. j. 1 As 221/2014-35, a ze dne 23. 4. 2015, č. j. 6 As 126/2014-44).“ Nadepsané závěry poté potvrzuje i rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 6. 2020, č. j. 8 Afs 128/2018-56, ze kterého plyne, že „...základní podmínkou pro předepsání penále je existence samotného odvodu za porušení rozpočtové kázně. Penále nemůže vzniknout

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

(ani dále existovat) bez odvodu. Předpokladem vzniku penále totiž je, že příjemce dotace, jenž porušil rozpočtovou kázně, 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.“

13. Zdejší soud pak ze shora citovaných judikатурních závěrů v projednávané věci vycházel, přičemž je mu z úřední činnosti současně známo, konkrétně z jeho rozsudku ze dne 15. 9. 2021, č. j. 15 Af 100/2017-215, který nabyl právní moci dne 15. 9. 2021, že pravomocná rozhodnutí žalovaného ve věci odvodů za porušení rozpočtové kázně byla zrušena. Jelikož penále jako příslušenství daně sleduje osud daně samotné (zde jednotlivých odvodů za porušení rozpočtové kázně), přistoupil soud ke zrušení napadeného rozhodnutí žalovaného ve věci penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně, neboť toto rozhodnutí samostatně, nezávisle na rozhodnutích ve věci odvodů za porušení rozpočtové kázně, neobstojí.
14. Soud tedy na základě všech výše uvedených skutečností výrokem I. napadené rozhodnutí žalovaného zrušil podle § 78 odst. 1 s. ř. s. pro nezákonnost, přičemž věc v souladu s § 78 odst. 4 s. ř. s. vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Ten tak bude v dalším řízení ve smyslu § 78 odst. 5 s. ř. s. vysloveným názorem soudu vázán. Bude tudíž jeho povinností o penále znovu rozhodovat, a to v závislosti na rozhodnutí ve věci samotného odvodu za porušení rozpočtové kázně.
15. Výrok II. rozsudku o náhradě nákladů řízení má poté oporu v § 60 odst. 1 věty první s. ř. s., podle kterého, nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, jenž měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobkyně měla ve věci úspěch, má proto právo na náhradu nákladů řízení, a soud proto žalovanému uložil zaplatit jí do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku náhradu nákladů řízení o předmětné žalobě v celkové výši 3 600 Kč. Tyto náklady jsou tvořeny zaplaceným soudním poplatkem v částce 3 000 Kč a náhradou důvodně vynaložených nákladů řízení žalobkyně v řízení o žalobě ve výši 600 Kč. V této souvislosti považuje soud za nutné poukázat na nálezy Ústavního soudu ze dne 7. 10. 2014, sp. zn. Pl. ÚS 39/13, podle kterého „[z]ásadu rovnosti účastníků řízení ve smyslu článku 37 odst. 3 Listiny základních práv a svobod naplňuje přiznání paušální náhrady coby náhrady hotových výdajů podle jejich demonstrativního výčtu v § 137 odst. 1 občanského soudního řádu i účastníkovi řízení, který advokátem zastoupen není, a to v situacích, v nichž by účastníkovi řízení zastoupenému advokátem byla přiznána taková náhrada podle § 13 odst. 3 advokátního tarifu.“ Závěry Ústavního soudu lze bez dalšího vztáhnout i na nyní projednávanou věc. Podle § 13 odst. 1 a 4 vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., advokátní tarif, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „advokátní tarif“), náleží advokátovi náhrada účelně vynaložených hotových výdajů v souvislosti s poskytnutím právní služby ve výši 300 Kč za jeden úkon právní služby, nedohodl-li se advokát s klientem na jiné paušální částce. V posuzovaném případě učinila sama žalobkyně dva úkony (tj. podání žaloby a repliky). Jak už bylo dříve uvedeno, žalobkyně měla ve věci plný úspěch, a proto se jedná o situaci, kdy by jí při zastoupení advokátem náležela paušální náhrada hotových výdajů. Z tohoto důvodu soud s přihlédnutím k citovanému nálezu Ústavního soudu přiznal žalobkyni právě částku ve výši 600 Kč, jež představuje paušální náhradu hotových výdajů.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

16. Soud naproti tomu žalobkyni nepřiznal nárok na náhradu nákladů řízení za úkon spočívající v převzetí a přípravě zastoupení žalobkyně advokátem JUDr. Martinem Fejfarčem (trvající po určitou část soudního řízení) podle § 11 odst. 1 písm. a) advokátního tarifu a za písemné podání nebo návrh ve věci samé (tj. doplnění žalobní argumentace) podle § 11 odst. 1 písm. d) advokátního tarifu, neboť se dle § 60 odst. 1 s. ř. s. nejednalo o důvodně vynaložené náklady řízení. Soud vzal v daném ohledu v úvahu, že žalobkyně prostřednictvím právního zástupce toliko doplnila žalobní argumentaci způsobem, že setrvala na svých námitkách uvedených v žalobě a tvrzeních obsažených v učiněné replice, přičemž k argumentaci žalovaného pouze z opatrnosti odkázala také na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 9. 2019, č. j. 6 As 113/2019-32, který se však týkal přezkumu rozhodnutí Úřadu pro ochranu hospodářské soutěže o správních deliktech spáchaných v kontextu dotčených zadávacích řízení, v rámci nichž byly též stanoveny odvozy za porušení rozpočtové kázně, přičemž tak předmětný odkaz zjevně neměl bezprostřední souvislost s nyní projednávaným případem.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) 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 nejbližší 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.

Ústí nad Labem 29. září 2021

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

JUDr. Petr Černý, Ph.D., v. r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

(K.ř.č. 1 - rozsudek)