



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ivanky Havlíkové a soudců JUDr. Naděždy Řehákové a Mgr. Bc. Jana Ferfeckého ve věci

žalobce: **Mgr. Bc. D. V., IČO X**
se sídlem X,
insolvenční správce společnosti VÍTKOVICE POWER
ENGINEERING, a.s., IČO 26823357
se sídlem Štramberská 2871/47, 703 00 Ostrava

zastoupen advokátem Mgr. Karlem Somolem,
sídlem Karlovo náměstí 671/24, 110 00 Praha 1

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 15. 5. 2020, č. j. 18479/20/5000-10480-712342,

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Stručné vymezení věci

1. Žalobce se podanou žalobou domáhal přezkoumání v záhlaví uvedeného rozhodnutí žalovaného, jímž žalovaný zamítl jeho odvolání proti rozhodnutím Specializovaného finančního úřadu (dále jen „SFÚ“)

- platebnímu výměru na penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně za období od 5. 12. 2017 do 28. 5. 2019 ze dne 4. 10. 2019, č. j. 170225/19/4400-12471-805817,

jímž bylo dle § 44a odst. 10 zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), ve znění pozdějších předpisů (dále jen „rozpočtová pravidla“) a podle zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“) daňovému subjektu, společnosti VITKOVICE POWER ENGINEERING, a.s. (dále jen „daňový subjekt“) vyměřeno penále ve výši 728 390 Kč (dále jen „prvostupňové rozhodnutí 1“), a

- platebnímu výměru na penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně za období od 5. 12. 2017 do 26. 1. 2019 ze dne 7. 10. 2019, č. j. 170226/19/4400-12471-805817, jímž bylo dle § 44a odst. 10 rozpočtových pravidel a podle daňového řádu daňovému subjektu vyměřeno penále ve výši 1 807 871 Kč (dále jen „prvostupňové rozhodnutí 2“, souhrnně s prvostupňovým rozhodnutím 1 též jen „prvostupňová rozhodnutí“ či „platební výměry na penále“);

a prvostupňová rozhodnutí potvrdil.

2. Z odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí vyplynulo, že daňovému subjektu byly na základě dvou rozhodnutí Ministerstva průmyslu a obchodu ze dne 5. 10. 2012 (č. j. 1658-11/3.1EED03-613/12/61200 a č. j. 1658-11/3.1EED03-605/12/61200) proplaceny dotace na realizaci projektu „*Snížení energetické náročnosti výroby VÍTKOVICE POWER ENGINEERING a. s. – 5. hala*“ a projektu „*Energetická opatření v hale č. 9 VÍTKOVICE POWER ENGINEERING, a. s.*“, v celkové výši 17 206 501 Kč (7 206 501 Kč a 10 mil. Kč). Oznámením Ministerstva průmyslu a obchodu, jako poskytovatele dotace, ze dne 16. 8. 2017 byl SFÚ informován o tom, že v případě obou uvedených rozhodnutí došlo k porušení ustanovení Hlavy I Článku IV bodu 6 Podmínek poskytnutí dotace, v němž bylo stanoveno, že příjemce dotace nesmí v období od skutečného data ukončení realizace projektu vstoupit do likvidace, insolvence, konkursu nebo úpadku, pokud již byla příjemci dotace proplacena dotace nebo její část.
3. Usnesením Krajského soudu v Ostravě ze dne 25. 8. 2016, č. j. KSOS 37 INS 10134/2016-A62, byl zjištěn úpadek daňového subjektu a žalobce byl ustanoven jeho insolvenčním správcem. Usnesením téhož soudu ze dne 15. 12. 2016, č. j. KSOS 37 INS 10134/2016-A73, byla daňovému subjektu povolena reorganizace, která byla rozhodnutím téhož soudu ze dne 7. 8. 2017, č. j. KSOS 37 INS 10134/2016-B281, změněna na konkurz.
4. Dne 15. 9. 2017 vydal SFÚ dvě oznámení o zahájení řízení o vyměření odvodů za porušení rozpočtové kázně (č. j. 148056/17/4400-12471-805817 a 148060/17/4400-12471-805817). Čtyřmi platebními výměry ze dne 18. 10. 2017 (platební výměr č. j. 161713/17/4400-12471-805817 na částku 1 080 976 Kč, platební výměr č. j. 161710/17/4400-12471-805817 na částku 1 500 00 Kč, platební výměr č. j. 161711/17/4400-12471-805817 na částku 8 500 00 Kč a platební výměr č. j. 161714/17/4400-12471-805817 na částku 6 125 526 Kč) SFÚ uložil daňovému subjektu odvody za porušení rozpočtové kázně (dále jen „odvody za porušení rozpočtové kázně“).
5. Vzhledem k tomu, že daňový subjekt ke dni 4. 12. 2017 odvody za porušení rozpočtové kázně neuhradil, předepsal mu SFÚ ke dni 4. 12. 2017 penále, a to mj. platebním výměrem na penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně za období od 8. 8. 2017 do 4. 12. 2017 ze dne 5. 12. 2017, č. j. 192974/17/4400-12471-805817, kterým bylo za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně uloženým platebním výměrem č. j. 161710/17/4400-12471-805817 vyměřeno penále ve výši 178 500 Kč (dále jen „původní platební výměr 1“) a platebním výměrem na penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně za období od 8. 8. 2017 do 4. 12. 2017 ze dne 13. 12. 2017, č. j.

192975/17/4400-12471-805817, kterým bylo za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně uloženým platebním výměrem č. j. 161711/17/4400-12471-805817 vyměřeno penále ve výši 1 011 500 Kč (dále jen „původní platební výměr 2“).

6. Jelikož původním platebním výměrem 1 bylo předepsáno penále do dne 4. 12. 2017, přičemž odvod za porušení rozpočtové kázně byl uhrazen dne 28. 5. 2019, předepsal SFÚ prvostupňovým rozhodnutím 1 daňovému subjektu dopočet penále za období od 5. 12. 2017 do 28. 5. 2019 ve výši 728 390 Kč. Jelikož původním platebním výměrem 2 bylo předepsáno penále do dne 4. 12. 2017 a odvod za porušení rozpočtové kázně byl uhrazen dne 26. 1. 2019, předepsal SFÚ prvostupňovým rozhodnutím 2 daňovému subjektu dopočet penále za období od 5. 12. 2017 do 26. 1. 2019 ve výši 1 807 871 Kč.
7. O odvoláních proti prvostupňovým rozhodnutím, v nichž žalobce argumentoval obdobně jako v žalobě, rozhodl žalovaný žalobou napadeným rozhodnutím tak, jak je uvedeno výše.

II. Obsah žaloby

8. *Prvním žalobním bodem* žalobce namítal znemožnění úhrady odvodů za porušení rozpočtové kázně ze strany SFÚ. Jelikož SFÚ neuplatnil pohledávky vzniklé na základě platebních výměrů na odvod za porušení rozpočtové kázně č. j. 161710/17/4400-12471-805817 a 161711/17/4400-12471-805817 (dále jen „platební výměry na odvod“) v insolvenčním řízení daňového subjektu, nemohl, jako insolvenční správce daňového subjektu, odvod za porušení rozpočtové kázně uhradit. Při úhradě pohledávek v insolvenčním řízení je totiž vázán zákonem č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon- dále jen „insolvenční zákon“). SFÚ tak sám zabránil úhradě pohledávky přímo daňovým subjektem. Nemohlo tedy dojít k prodlení s úhradou předmětného odvodu, účtování penále za prodlení je tedy nezákonné a neoprávněné.
9. Vypořádání této námítky v žalobou napadeném rozhodnutí označil za protichůdné. Žalovaný na jednu stranu uvedl, že na postup dle § 203 insolvenčního zákona dojde, až nelze-li daňovou pohledávku uspokojit převedením přeplatků, tj. potvrdil, že pohledávky z odvodů za porušení rozpočtové kázně v insolvenčním řízení postupem podle insolvenčního zákona neuplatnil. Na druhou stranu žalovaný uvedl, že sám žalobce převádění přeplatků daňového subjektu pokládal za uplatnění pohledávky ve smyslu § 203 insolvenčního zákona, a že mu SFÚ nebránil v úhradě odvodů za porušení rozpočtové kázně. Tato argumentace je nezákonná. SFÚ opomněl, že žalobci v úhradě brání insolvenční zákon. To, že jej SFÚ nerespektuje, neznamená, že by žalobce mohl vybrat zapodstatové pohledávky, které uhradí z vlastní vůle i když u něho nebyly uplatněny zákonným způsobem. K tomu odkázal na judikaturu Nejvyššího soudu (dále jen „NS“), dle níž je insolvenční zákon ve vztahu k daňovému řádu ve věci vymáhání daňových pohledávek speciálním zákonem. Dodal, že tuto specialitu je třeba vykládat ve vztahu k pohledávkám za majetkovou podstatou tak, že pro jejich uspokojitelnost po dobu insolvenčního řízení je nutné postupovat dle § 203 a násl. insolvenčního zákona, i když následně pro správce daně platí pro možné uspokojení speciální úprava daňového řádu, dle níž lze takto uspokojitelné pohledávky za majetkovou podstatou uhradit převodem přeplatku. Také argument, že sám převádění přeplatků daňového subjektu pokládal za uplatnění pohledávky ve smyslu § 203 insolvenčního zákona, je nezákonný a rozchází se s dosavadním stanoviskem SFÚ. Uvedl, že mu byla doručena vyrozumění SFÚ o prováděných převodech přeplatků na úhradu nedoplatků, které SFÚ označil jako zapodstatové pohledávky. Jelikož měl pochybnost o tom, zda nejde o pohledávky, které se

v insolvenčním řízení neuspokojují, podal návrh na využití postupu dle § 203a insolvenčního zákona, který soud následně využil a uložil SFÚ podání žaloby na určení pořadí pohledávky. V této žalobě SFÚ opakovaně uváděl, že předmětné pohledávky nebyly uplatněny dle § 203 insolvenčního zákona. I tato vnitřně rozporná situace dokládá, že přístup SFÚ (který opomíjí právní úpravu insolvenčního zákona jako na něj nedopadající) je vadný.

10. Ve *druhém žalobním bodě* brojil proti argumentaci žalovaného judikaturou NS, resp. proti závěrům této judikatury (konkrétně rozhodnutí NS ze dne 27. 3. 2018, sp. zn. 29 ICdo 3/2016, a ze dne 27. 6. 2018, sp. zn. 29 ICdo 23/2017), dle níž odvod za porušení rozpočtové kázně není mimosmluvní sankcí ve smyslu § 170 písm. d) insolvenčního zákona. Uvedl, že účelem insolvenčního řízení není vrácení řádně čerpané dotace. Insolvenční správce, který nebyl příjemcem dotace a nezavázal se k dodržování dotačních podmínek, nemůže při své činnosti dotační podmínky dodržet, naopak jeho kroky vždy povedou k jejich porušení. Insolvenční správce tak postupem, který je mu uložen zákonem, vytvoří pohledávku za majetkovou podstatou, jejíž přednostní uspokojení poškodí ostatní věřitele. Taková situace je absurdní a neodpovídá úmyslu zákonodárce. S odkazem na nálezy Ústavního soudu ze dne 7. 4. 2005, sp. zn. I. ÚS 544/02 uvedl, že správce daně navíc nesmí být zvýhodněn před ostatními věřiteli. Dále s odkazem na usnesení Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“) ze dne 13. 6. 2019, č. j. 9 Afs 4/2018-50 dodal, že pohledávka na penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně je pohledávkou vyloučenou z uspokojení dle § 170 písm. d) insolvenčního zákona.
11. Ve *třetím žalobním bodě* rozporoval samotnou existenci pohledávek na odvody za porušení rozpočtové kázně a na penále. Platební výměry na odvody za porušení rozpočtové kázně i platební výměry na penále mají povahu deklaratorních rozhodnutí. Žalovaný se proto měl zabývat také odvolacími námitkami ohledně neexistence pohledávek na odvody za porušení rozpočtové kázně. Dodal, že v době vydání platebních výměrů na odvody za porušení rozpočtové kázně vycházela rozhodovací praxe soudů ze závěru, že odvod za porušení rozpočtové kázně je pohledávkou vyloučenou z uspokojení v insolvenčním řízení dle § 170 písm. d) insolvenčního zákona. Tato praxe byla změněna až rozhodnutím NS ze dne 27. 3. 2018, č. j. 29 ICdo 3/2016-203. Pohledávky na penále z odvodů za porušení rozpočtové kázně pak byly judikaturou i praxí pokládány za pohledávky vyloučené z uspokojení v rámci insolvenčního řízení dle § 170 písm. d) insolvenčního zákona natolik jednoznačně, že je SFÚ nejen nevymáhal, ale dokonce ani neevidoval jako nedoplatky dlužníka a rovnou je „odepisoval“. K tomu upozornil na vyjádření SFÚ v jednom z vedených řízení (č. j. 5 Af 6/2020), kde SFÚ tuto praxi potvrzuje s tím, že byla změněna až rozhodnutím NSS ze dne 28. 3. 2019, č. j. 10 Afs 4/2018-48. Dodal, že minimálně do 28. 3. 2019 tedy odůvodněně vycházel z právního výkladu podpořeného judikaturou, teorií i praxí, že penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně hrazeno v rámci insolvenčního řízení nebude. Upozornil, že uvedená změna praxe byla nepředvídatelná a narušila jeho legitimní očekávání, že penále nebude v rámci insolvenčního řízení hrazeno.
12. Závěrem k pohledávkám z odvodů za porušení rozpočtové kázně uvedl, že se porušení dotačních podmínek nedopustil ani on, ani daňový subjekt - příjemce dotace, tudíž tyto pohledávky SFÚ vůbec nevznikly. Dotační podmínky zakazovaly příjemci dotace vstoupit do konkurzu, daňový subjekt se však v úpadku nachází objektivně, bez ohledu na jeho vůli. Upozornil také na ustanovení dotačních podmínek, dle něž se porušení způsobené nepředvídatelnými okolnostmi vylučujícími odpovědnost příjemce dotace nepovažuje za

porušení rozpočtové kázně. Dodal, že závod daňového subjektu, na jehož renovaci byla dotace využita, je v provozu, byť pod novým vlastníkem, tudíž byl naplněn účel dotace. Uzavřel, že pohledávky z odvodů za porušení rozpočtové kázně, ani pohledávky na penále tedy vůbec nevznikly.

13. Žalobce žádal, aby soud žalobou napadené, jakož i prvostupňová rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

III. Vyjádření žalovaného

14. Žalovaný ve vyjádření k žalobě k *první žalobnímu bodu* s odkazem na judikaturu NSS uvedl, že platební výměry na penále jsou deklaratorními rozhodnutími, jež jsou k příslušným rozhodnutím o odvodu za porušení rozpočtové kázně akcesorická. Jejich správní i soudní přezkum je proto omezen. Dodal, že se přezkoumáním relevantních skutečností zabýval v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí. Pro přezkoumání zákonnosti žalobou napadeného rozhodnutí, resp. rozhodnutí prvostupňových, není relevantní, zda SFÚ uplatnil odvody za porušení rozpočtové kázně jako pohledávku v insolvenčním řízení daňového subjektu, či nikoli. Nadto žalobci není zákonem zakázáno činit takové úkony a vydání, jež vedou ke správě či rozšiřování majetkové podstaty dlužníka, naopak insolvenční zákon je výslovně předpokládá (§ 228 a násl. insolvenčního zákona). Měl-li tedy žalobce za to, že by uhrazením odvodů za porušení rozpočtové kázně vznikl prospěch pro majetkovou podstatu daňového subjektu (neboť by nevzniklo penále či by byl do majetkové podstaty vydán předmětný daňový přeplatek), měl je uhradit bez ohledu na to, zda byly uplatněny v insolvenčním řízení. Dále poukázal na pasáž žaloby, v níž žalobce uvedl, že mohl-li by předpokládat, že penále nebude z uspokojení v insolvenčním řízení vyloučeno, odvod za porušení rozpočtové kázně by uhradil, aby vzniku penále zamezil. Žalobce si tedy byl vědom toho, že úhradu odvodů za porušení rozpočtové kázně v insolvenčním řízení mohl, a příp. měl, učinit.
15. V reakci na *druhý žalobní bodu* odmítl žalobcovu polemiku se závěry NS. K úmyslům zákonodárce uvedl, že odvod za porušení rozpočtové kázně je svázán s existencí dotace, která je beneficium ze strany státu, lze tedy dovodit zájem státu na vrácení dotace, u níž byly porušeny podmínky jejího přidělení. Upozornil, že pro projednávanou věc nejsou podstatné námitky, týkající se odvodů za porušení rozpočtové kázně (že žalobce nebyl zavázán podmínkami dotace, že daňový subjekt podmínky dotace neporušil úmyslně, že účel dotace byl naplněn, atd.). Je totiž třeba respektovat zásadu presumpce správnosti správních aktů tak, jak ji vykládá judikatura NSS. V projednávaném případě existují pravomocné platební výměry na odvod, jež nebyly žádným rozhodnutím zákonem zmocněného orgánu zrušeny. Jejich správnost tedy nelze v tomto řízení zpochybňovat. Konstatoval, že argumentace nálezem Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 544/02, který se netýká zákonnosti platebních výměrů na penále, ale úhrady penále v insolvenčním řízení, je ve vztahu k projednávanému případu irelevantní. Předmětem tohoto řízení je totiž zákonnost vyměřeného penále, nikoli otázka jeho úhrady. Nadto se uvedený nález týkal posouzení aplikace ustanovení zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, přičemž konstatoval, že z nich nevyplývá výhodnější postavení správců daně při uspokojování pohledávek oproti ostatním účastníkům konkurzního řízení. Takové zvýhodnění by dle nálezu musel zákonodárce formulovat explicitně, ústavně konformně a obhajitelně. Nynější praxe, kdy do majetkové podstaty insolvenčního dlužníka spadá výlučně vratitelný daňový přeplatek, zatímco prostý daňový přeplatek může správce daně použít na úhradu daňových nedoplatků, není s nálezem v rozporu, neboť zákonodárce takový postup

výslovně inkorporoval do § 242 daňového řádu. Dále uvedl, že zákonodárce část třetí, hlavu VII, díl 2. daňového řádu koncipoval výslovně jako část daňového řádu ve vztahu k insolvenčnímu řízení. Insolvenční zákon by tedy měl jako *lex specialis* vůči této části aplikační přednost pouze stanovil-li by výslovně ve vztahu k této části daňového řádu něco jiného. Insolvenční zákon navíc nabyl účinnosti dříve, než byl daňový řád schválen. Vztah speciality insolvenčního zákona vůči části třetí, hlavě VII, dílu 2. daňového řádu tak nelze bez dalšího použít, neboť jí bylo reagováno na insolvenční zákon, nikoli naopak. Závěrem dodal, že usnesením NSS č. j. 9 Afs 4/2018-50 byla pouze předložena otázka rozšířenému senátu NSS. Na jeho základě tak nelze stávající judikaturu NSS či NS mít za nesprávnou či překonanou.

16. Ke *třetímu žalobnímu bodu* s odkazem na judikaturu NSS uvedl, že deklaratorní povahu mají pouze rozhodnutí týkající se penále, rozhodnutí, jimiž se zakládá povinnost úhrady odvodu za porušení rozpočtové kázně, jsou rozhodnutími konstitutivními. Proto se v řízení předcházejícímu vydání žalobou napadeného rozhodnutí nemohl zabývat námitkami směřujícími vůči zákonnosti odvodů za porušení rozpočtové kázně - jejich zákonnost byla v souladu se zásadou presumpce správnosti správních aktů nesporná. Za irelevantní označil poukaz žalobce na změnu judikatury v oblasti insolvenčního řízení. Nedošlo totiž k žádné změně judikatury, zakládající změnu praxe při vyměřování penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně. Žalobcem uváděná změna judikatury se týká uplatňování odvodu za porušení rozpočtové kázně a penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně jako pohledávek za majetkovou podstatou v insolvenčním řízení. Předmětem tohoto řízení je však přezkum zákonnosti žalobou napadeného rozhodnutí a rozhodnutí prvostupňových, nikoli jejich uplatnění v insolvenčním řízení či jejich úhrada daňovým přeplatkem daňového subjektu. Vydáním prvostupňových rozhodnutí ke změně správní praxe ani k narušení legitimních očekávání žalobce nedošlo.
17. Závěrem konstatoval, že žalobce si jako právní profesionál musí být vědom toho, že v rámci soudní činnosti může dojít ke změně právního názoru a rozhodovací praxe. Riziko takové změny v jeho neprospěch však nese primárně sám, nikoli žalovaný či SFÚ. Spoléhali žalobce na judikaturu nižších soudních instancí, musí pro něj být její příp. korekce nadřízeným soudem o to méně překvapivá. Dodal, že je běžné činit kroky z procesní opatrnosti. Domníval-li se žalobce, že vydání platebních výměrů na odvod nezasáhne do majetkové podstaty dlužníka, proč se proti těmto neodvolal, nese odpovědnost a důsledky pouze on, nikoli SFÚ či žalovaný.
18. Žalovaný navrhl, aby soud žalobu zamítl jako nedůvodnou.

IV. Posouzení věci Městským soudem v Praze

19. Soud o věci samé rozhodl bez nařízení jednání, a to v souladu s ustanovením § 51 s. ř. s., neboť účastníci řízení takový postup akceptovali. Soud neprovedl navržené důkazy, neboť jedna část důkazů (žalobou napadené rozhodnutí, prvostupňová rozhodnutí, odvolání proti prvostupňovým rozhodnutím) je součástí spisového materiálu, z něhož soud při rozhodování vychází, jejich provedení by tudíž bylo nadbytečné. Druhá částka důkazů (usnesení Krajského soudu v Ostravě o úpadku daňového subjektu, usnesení téhož soudu o změně reorganizace daňového subjektu na konkurs, žaloba SFÚ ze dne 12. 3. 2018, vyjádření SFÚ v řízení sp. zn. 5 Af 6/2020) jsou pro projednávanou věc irelevantní, bez schopnosti ovlivnit rozhodnutí soudu v ní vydávané, jejich provedení by tak též bylo nadbytečné.

20. Soud přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které jeho vydání předcházelo, v rozsahu uplatněných žalobních bodů, kterými je vázán, podle skutkového a právního stavu v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 a 2 věta první s. ř. s.), a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
21. Mezi stranami není sporu o skutkovém stavu věci, pročez soud ze správního spisu pouze ověřil skutkový stav rozhodný pro projednávanou věc a došel k závěru, že je shodný s jeho shrnutím v žalobou napadeném rozhodnutí tak, jak je uvedeno výše.
22. Předmětem sporu mezi účastníky řízení bylo posouzení zákonnosti platebních výměrů na penále.
23. Soud o věci uvažil takto:
24. Soud předně uvádí, že předmětem tohoto řízení je rozhodnutí o předepsání penále za nesplnění povinnosti provést včas odvod za porušení rozpočtové kázně podle § 44a odst. 10 rozpočtových pravidel. Rozsah přezkumu platebního výměru na penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně odvolacím orgánem, jakož i přezkumu soudního, je limitován. Žalovaný ani soud se tak v řízení o oprávněm prostředku proti platebnímu výměru na penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně nemohou zabývat námitkami směřujícími proti samotnému uložení odvodu (viz např. rozsudek NSS ze dne 2. 8. 2018, č. j. 10 Afs 66/2018-46). Lze se zabývat například otázkami, zda měly správní orgány penále vůbec předepsat, zda penále vyčíslily ve správné výši a za odpovídající dobu (viz např. rozsudky NSS ze dne 11. 5. 2005, č. j. 1 Afs 137/2004-62, ze dne 9. 1. 2013, č. j. 9 Afs 4/2012-30, či ze dne 1. 8. 2011, č. j. 8 Afs 6/2011-86). K tomu soud konstatuje, že značná část žalobní argumentace se vztahuje právě k platebním výměrům na odvody, jejichž zákonnost nelze přezkoumávat.
25. Soud se proto věnoval pouze těm otázkám, které byl oprávněn s ohledem na výše uvedené a na uplatněné žalobní námitky, jejichž rozsahem je vázán, přezkoumat.
26. Soud při posouzení vyšel z následující právní úpravy:
27. Podle § 44a odst. 10 rozpočtových pravidel v rozhodném znění *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. 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. 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.*
28. Soud o žalobě uvažil takto:
29. Soud předesílá, že v projednávaném případě existovaly pravomocné platební výměry na odvod, které nebyly příslušnými orgány či soudy změněny či zrušeny. S ohledem na zásadu presumpce správnosti správních aktů je tedy nesporné, že žalobci, resp. daňovému subjektu, byly platebními výměry za odvod řádně uloženy povinnosti k úhradě odvodů za porušení rozpočtové kázně. Stejně tak je nesporné, ostatně žalobce ani nenamítá opak, že odvody za porušení rozpočtové kázně ve stanovené lhůtě neuhradil, uhradil je až dne 28. 5. 2019, resp. 26. 1. 2019. Proto mu bylo uloženo původním platebním výměrem 1 a 2 penále za prodlení s odvodem za období od 8. 8. 2017 (tedy den po vydání rozhodnutí Krajského soudu v Ostravě o změně reorganizace daňového subjektu na konkurs) do 4. 12. 2017, a

následně prvostupňovými rozhodnutími penále za prodlení od 5. 12. 2017 do 28. 5. 2019 (prvostupňové rozhodnutí 1), resp. do 26. 1. 2019 (prvostupňové rozhodnutí 2). Žalobce byl tedy zjevně v prodlení s úhradou uložených odvodů za porušení rozpočtové kázně a prvostupňová rozhodnutí byla vydána na základě zákonného titulu, jímž byly pravomocné platební výměry na odvod.

30. Ač žalobce v žalobě ani v odvolání nenamítal, že by SFÚ či žalovaný vadně vyhodnotili dobu, po níž mělo být penále hrazeno, či výši penále, žalovaný se vyčíslením a dobou hrazení penále zabýval, zejména v tabulkách na str. 10 žalobou napadeného rozhodnutí. Žalovaný tedy posoudil prvostupňová rozhodnutí z hledisek uváděných výše zmiňovanou judikaturou NSS.
31. Soud nevešel na námitky *prvního žalobního bodu*. Převážná část argumentace žalobce mířila proti platebním výměrům na odvod a postupu správních orgánů při uplatnění pohledávek z nich plynoucích. Touto argumentací se soud s ohledem na výše uvedené nemohl zabývat, neboť se netýkala penále. Ve vztahu k prvostupňovým rozhodnutím žalobce tvrdil, že jelikož mu SFÚ svým postupem zamezil v úhradě odvodů za porušení rozpočtové kázně, nemělo penále za prodlení s jejich úhradou vůbec vzniknout. K tomu soud uvádí, že je mu z jeho úřední činnosti známo, že přezkumem způsobu uplatnění pohledávek z platebních výměrů na odvody se zdejší soud věnoval v řízení, v němž byla rozsudkem ze dne 24. 6. 2020, č. j. 9 Af 18/2019-92 zamítnuta žalobcová žaloba (proti tomuto rozsudku podal žalobce kasační stížnost, kterou vzal následně zpět, pročež bylo usnesením NSS ze dne 18. 1. 2021, č. j. 8 Afs 81/2020-55 řízení o ní zastaveno). V uvedeném řízení soud konstatoval, že SFÚ postupoval při uplatnění pohledávek v souladu s právními předpisy. Je tedy zjevné, že penále za prodlení vzniklo z důvodů na straně žalobce.
32. Soud nevešel ani na *druhý žalobní bod*, kterým žalobce namítal (kromě námitek týkajících se přímo odvodů za porušení rozpočtové kázně a pohledávek z nich plynoucích, kterými se soud opět nemohl zabývat), že pohledávka na penále za pozdní úhradu odvodu za porušení rozpočtové kázně je pohledávkou vyloučenou z uspokojení dle § 170 písm. d) insolvenčního zákona. Soud připomíná, že předmětem tohoto řízení je zákonost prvostupňových rozhodnutí, jimiž bylo vyměřeno penále za prodlení s úhradou odvodů za porušení rozpočtové kázně, nikoli úhrady penále v insolvenčním řízení či převedení přeplatku na nedoplatek podle daňového řádu. Proto je v projednávané věci irelevantní argumentace nálezem Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 544/02, který se týká úhrady penále v insolvenčním řízení i usnesením NSS č. j. 9 Afs 4/2018-50, jímž byla rozšířenému senátu NSS předložena mj. otázka ohledně povahy penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně a jeho uplatnění v insolvenčním řízení. Jak bylo uvedeno výše, penále bylo v projednávaném případě prvostupňovými rozhodnutími vyměřeno na základě pravomocného titulu, žalobce nenapadal jeho výši či dobu jeho hrazení, není tedy důvod pochybovat o zákonitosti prvostupňových rozhodnutí.
33. Soud shledal nedůvodným také *třetí žalobní bod*, jímž žalobce namítal neexistenci pohledávek na odvody za porušení rozpočtové kázně. Jak již bylo uvedeno výše, žalovaný se zcela správně nezabýval odvolacími námitkami týkajícími se odvodů za porušení rozpočtové kázně. Ani soud není oprávněn se otázkou jejich dle žalobce sporné existence v projednávaném případě zabývat, jak bylo též vysvětleno výše. Stručně zopakováno, v řízení o oprávněm prostředku (či žalobě) směřujícím proti platebnímu výměru na penále za prodlení s úhradou odvodu za porušení rozpočtové kázně, je správní orgán (či soud) oprávněn zabývat se pouze otázkami, týkajícími se právě tohoto penále. Soud

doplňuje, že měl-li žalobce (resp. daňový subjekt) za to, že k porušení podmínek pro poskytnutí dotace nedošlo, a tedy že mu neměly být vyměřeny odvody za porušení rozpočtové kázně, měl a mohl se proti platebním výměrům na odvod bránit řádným opravným prostředkem (odvoláním) a případně správní žalobou. To však žalobce (resp. daňový subjekt) neučinil. Skutečnost, zda insolvenční soudy v době, kdy byly platební výměry na odvody vydány, pojímaly odvod za porušení rozpočtové kázně jako mimosmluvní sankci ve smyslu § 170 písm. d) insolvenčního zákona, nemá na uvedené závěry vliv. Stejně tak nemá na rozhodnutí soudu v projednávaném případě vliv ani to, zda byly pohledávky na penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně judikaturou i praxí pokládány za pohledávky vyloučené z uspokojení v rámci insolvenčního řízení dle § 170 písm. d) insolvenčního zákona. Předmětem projednávaného případu totiž není otázka uplatnění pohledávek na penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně v insolvenčním řízení a jejich úhrady v jeho rámci, nýbrž pouze zákonnost prvostupňových rozhodnutí, jimiž bylo toto penále vyměřeno. Legitimní očekávání žalobce ohledně úhrady penále v insolvenčním řízení těmito prvostupňovými rozhodnutími tedy nemohlo být nikterak narušeno.

34. Soud uzavírá, že existence pohledávek na penále je spjata s platebními výměry na odvod, které jsou pravomocné. Žalobce (daňový subjekt) pohledávky z nich plynoucí neuhradil. Prvostupňová rozhodnutí tak byla vydána na základě zákonného titulu. Pohledávky z prvostupňových rozhodnutí plynoucí tedy vznikly v souladu se zákonem.

V. Závěr a náklady řízení

35. S ohledem na výše uvedené soud žalobu jako nedůvodnou podle ustanovení § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
36. Výrok o nákladech řízení je dán ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce nebyl ve věci procesně úspěšný, a proto mu nenáleží náhrada nákladů řízení; žalovanému správnímu orgánu, který měl úspěch, však důvodně vynaložené náklady řízení nevznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Praha 25. listopadu 2021

JUDr. Ivanka Havlíková v. r.
předsedkyně senátu