



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Naděždy Řehákové a soudkyň JUDr. Ivanky Havlíkové a Mgr. Ing. Silvie Svobodové ve věci

žalobkyně: **Justiční akademie**
sídlem Masarykovo náměstí 183/15, Kroměříž
zastoupená advokátkou JUDr. Mgr. Petrou Novákovou, Ph.D.
sídlem Chodská 9, Praha 2

proti

žalovanému: **Generální finanční ředitelství**
sídlem Lazarská 15/7, Praha 1

o žalobě proti rozhodnutí žalované ze dne 12. 1. 2021, č. j. 79683/20/7700-40470-010198,

takto:

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

Odůvodnění

I. Předmět řízení

1. Žalobkyně se podanou žalobou domáhala přezkoumání rozhodnutí žalovaného uvedené v záhlaví tohoto rozsudku, kterým žalovaný podle § 259 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů a podle § 44a zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), ve znění

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

pozdějších předpisů (dále jen „zákon o rozpočtových pravidlech“) rozhodl o žádosti žalobkyně ze dne 8. 10. 2015 o prominutí odvodů, penále a dopočtů penále za porušení rozpočtové kázně (dále jen „žádost o prominutí“) tak, že se nepromíjí:

- odvod ve výši 142 768 Kč, vyměřený Finančním úřadem pro Zlínský kraj platebním výměrem č.j. 1566656/15/3300-31473-702366 ze dne 11. 9. 2015,
 - odvod ve výši 25 233 Kč, vyměřený Finančním úřadem pro Zlínský kraj platebním výměrem č.j. 1543970/15/3300-31473-702366 ze dne 11. 9. 2015,
 - odvod ve výši 2 321 Kč, vyměřený Finančním úřadem pro Zlínský kraj platebním výměrem č.j. 1543939/15/3300-31473-702366 ze dne 28. 8. 2015,
 - odvod ve výši 183 330 Kč, vyměřený Finančním úřadem pro Zlínský kraj platebním výměrem č.j. 1543946/15/3300-31473-702366 ze dne 28. 8. 2015,
 - odvod ve výši 7 476 Kč, vyměřený Finančním úřadem pro Zlínský kraj platebním výměrem č.j. 1543952/15/3300-31473-702366 ze dne 28. 8. 2015,
 - penále ve výši 146 335 Kč, vyměřený Finančním úřadem pro Zlínský kraj platebním výměrem č.j. 1668302/15/3300-31473-702366 ze dne 26. 10. 2015,
 - penále ve výši 7 224 Kč, vyměřený Finančním úřadem pro Zlínský kraj platebním výměrem č.j. 1668404/15/3300-31473-702366 ze dne 21. 10. 2015,
 - dosud nevyměřený dopočet penále k odvodu vyměřenému platebním výměrem č.j. 1543952/15/3300-31473-702366 ze dne 28. 8. 2015,
 - dosud nevyměřený dopočet penále k odvodu vyměřenému platebním výměrem č.j. 1543946/15/3300-31473-702366 ze dne 28. 8. 2015,
 - částka 23 712 Kč z celkového penále ve výši 142 768 Kč, vyměřeného Finančním úřadem pro Zlínský kraj platebním výměrem č.j. 1668957/15/3300-31473-702366 ze dne 26. 10. 2015.
 - částka 4 191 Kč z celkového penále ve výši 25 233 Kč, vyměřeného Finančním úřadem pro Zlínský kraj platebním výměrem č.j. 1668934/15/3300-31473-702366 ze dne 21. 10. 2015.
2. Žalovaný ve věci žádosti žalobkyně rozhodoval již podruhé, poté, kdy jeho předcházející rozhodnutí ze dne 28. 6. 2016, č. j. 61139/16/7500-30470-109471, jímž žalobkyni částečně vyhověl tak, že bylo částečně prominuto penále ve výši 165 381 Kč a povinnost úhrady odvodu ve výši 25 090 Kč, bylo částečně zrušeno rozsudkem Městského soudu v Praze ze dne 18. 8. 2020, č. j. 8 Af 67/2016-50 a věc byla vrácena žalovanému k dalšímu řízení. V části, kterou bylo žalobci prominuto penále v celkové výši 165 381 Kč a povinnost úhrady odvodu ve výši 25 090 Kč, zůstalo původní rozhodnutí žalovaného nedotčeno. Na základě výše uvedeného proto bylo o žádosti žalobkyně o prominutí odvodů a penále včetně dopočtů ze dne 8. 10. 2015 rozhodnuto částečně opakovaně, a to napadeným rozhodnutím.

II. Rozhodnutí žalovaného (napadené rozhodnutí)

3. Žalovaný v napadeném rozhodnutí odůvodnil neprominutí odvodů a penále tím, že nedošlo ke splnění podmínek ust. § 44a odst. 12 zákona o rozpočtových pravidlech, které spočívají v tom, že prominout odvod za porušení rozpočtové kázně nebo penále za prodlení s ním lze jen z důvodů hodných zvláštního zřetele, jejichž výklad, za účelem shodného rozhodování v obdobných případech učinil žalovaný v Pokynu č. GFŘ-D-17. V něm žalovaný vymezil skutečnosti, v jejichž faktickém naplnění lze důvody hodné zvláštního zřetele spatřovat.

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

4. Žalovaný rozlišil 4 případy porušení rozpočtové kázně a v nich neshledal důvody prominutí odvodů a penále ve vztahu ke všem 11 platebním výměřům, které se k těmto typům porušením vztahovaly, přičemž vyšel z povahy jednotlivých porušení ve srovnání s důvody v žádosti žalobkyně. Neprominutí odvodů a penále odůvodnil tím, že nedošlo ke splnění podmínek ust. § 44a odst. 12 zákona o rozpočtových pravidlech, které spočívají v tom, že prominout odvod za porušení rozpočtové kázně nebo penále za prodlení s ním lze jen z důvodů hodných zvláštního zřetele, jejichž výklad, za účelem shodného rozhodování v obdobných případech učinil žalovaný v Pokynu č. GFŘ-D-17. V něm vymezil skutečnosti, v jejichž faktickém naplnění lze důvody hodné zvláštního zřetele spatřovat.
5. První porušení se týkalo realizace projektu „Analýza vzdělávací potřeb a vytvoření systému vzdělávání zaměstnanců odborného aparátu soudů a státní zastupitelství.“ V uvedeném šlo o porušení rozpočtové kázně spočívající v neoprávněném použití peněžních prostředků státního rozpočtu, kdy žalobkyně z výdajového neinvestičního účtu organizační složky státu uhradila fakturu dodavateli Trexima, spol. s r.o., vybranému na základě výsledku výběrového řízení veřejné zakázky, ačkoliv měla tuto společnost z výběrového řízení vyloučit, neboť nabídka společnosti Trexima, spol. s r.o. neobsahovala dokument, který by prokazoval splnění zadavatelem požadovaných technických kvalifikačních předpokladů, uvedených v zadávací dokumentaci k veřejné zakázce malého rozsahu. Tím došlo k porušení zásady transparentnosti řízení a rovného zacházení dle § 6 zákona o veřejných zakázkách a dále čl. 23 Manuálu pro zadávání veřejných zakázek v rámci Programu švýcarsko-české spolupráce, neboť byla hodnocena i nabídka, která nesplnila všechny požadované náležitosti uvedené v zadávací dokumentaci, takže měla být ze zadávacího řízení vyřazena. Správce daně v platebním výměru stanovil odvod za dané porušení v souladu se zásadou proporcionality ve výši 25% z částky 672 000 Kč uhrazené za danou veřejnou zakázku z poskytnutých prostředků, tj. 168 001 Kč (142 768 Kč odvod do Národního fondu + 25 233 Kč do státního rozpočtu). Penále bylo vyměřeno ve výši 142 768 Kč a 25 233 Kč, přičemž však původním rozhodnutím žalovaného došlo k jeho částečnému prominutí.
6. Žalovaný dospěl k závěru, že na případ tohoto prvního pochybení, které rozepsal na str. 5 napadeného rozhodnutí, dopadá čl. V odst. 1 písm. c) Pokynu GFŘ-D-17. Tento článek udává sazbu odvodu 25% z částky použité na financování předmětné veřejné zakázky, s možností snížení na 10% či 5% v závislosti na závažnosti pochybení. Zjištěný skutkový stav dle žalovaného nezakládá žádné výjimečné okolnosti, jež by odůvodňovaly použití nižší sazby odvodu, a to zejména s přihlédnutím ke skutečnosti, že žalobkyně uzavřela smlouvu o plnění předmětu veřejné zakázky s uchazečem, který měl být ze zadávacího řízení vyloučen a dále k tomu, že pochybení mělo vliv na výši ceny, která byla za předmětnou zakázku uhrazena a mohlo mít vliv na počet podaných nabídek a osobu vybraného dodavatele. Žalovaný se dále na str. 4-6 zabýval hodnocením okolností porušení rozpočtové kázně namítanými žalobkyní a uvedl, proč je nepovvažuje za důvodné pro účely prominutí odvodu. Uvedl, že výše odvodu ponechaná k úhradě platebním výměrem je zcela adekvátní, v souladu se zásadou přiměřenosti a jeho správní praxí při rozhodování v obdobných případech. Pokud se týká žádosti o prominutí penále, přihlédl žalovaný k charakteru porušení a také k tomu, že na rozdíl od vyměřeného odvodu penále představuje částku, která nebyla daňovému subjektu poskytnuta a v souladu s Pokynem GFŘ ponechal k úhradě část vyměřeného penále ve výši 27 903 Kč.

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

V připojených tabulkách žalovaný demonstroval, jakých způsobem dospěl k výpočtu částky výše uvedeného penále dle čl. II odst 7 Pokynu GFŘ-D-17.

7. Druhé porušení rozpočtové kázně se týkalo neoprávněného použití prostředků ze státního rozpočtu, kdy žalobkyně v roce 2012 výdaje projektu financovaného z bankovního účtu neinvestiční výdaje OSS-fin pr. ISPROFIN uhradila z výdajového neinvestičního účtu OSS a nikoli ze stanoveného bankovního účtu. Žalobkyně následně svou chybu napравиła, když předmětnou částku ve výši 232 098 Kč převedla z bankovního účtu, ze kterého měla být správně uhrazena, na bankovní účet, ze kterého byla uhrazena ve skutečnosti. Nedoložila však povolení Ministerstva spravedlnosti k takovému nakládání s finančními prostředky. Daný postup byl v rozporu s § 45 odst. 2 rozpočtových pravidel, čímž dle § 44 odst. 1 písm. f) tohoto zákona došlo k porušení rozpočtové kázně. Správce daně stanovil odvod za dané porušení ve výši 1% z rozpočtované částky, tj. ve výši 2 321 Kč.
8. Žalovaný dospěl k závěru, že na případ tohoto druhého porušení dopadá čl. V odst. 5 písm. c) Pokynu GFŘ-D-17. Správce daně již při stanovení výše odvodu přihlédl k tomu, že prostředky byly použity v souladu s jejich určením a jednalo se o méně závažné porušení, tedy k okolnostem, kterými žalobkyně podporuje svoji žádost o prominutí. Vzhledem k tomu, že částka ponechaná k úhradě žalovaným by byla s ohledem na výše uvedené ustanovení Pokynu GFŘ-D-17 stejná, jako odvod vyměřený správcem daně, ponechal žalovaný odvod vyměřený ve výši 2 321 Kč k úhradě. Uložené penále bylo původním rozhodnutím žalovaného prominuto, kdy tak bylo učiněno s ohledem na charakter porušení, jakož i s ohledem na to, že penále na rozdíl od vyměřeného odvodu představuje částku, která nebyla žalobkyni poskytnuta.
9. Třetí porušení rozpočtové kázně spočívalo v tom, že žalobkyně kompenzovala výdaje na spotřebu zemního plynu roku 2013 z přeplateků ze záloh týkajících se roku 2012. Tím došlo k porušení § 49 odst. 7 rozpočtových pravidel. Celkový přeplatek měl být správně odveden na příjmový účet státního rozpočtu ve stanovené lhůtě 10 pracovních dnů od připsání předmětné částky na účet organizační složky státu, tj. na účet žalobkyně. Protože však předmětná částka nebyla ve stanovené lhůtě (ani dodatečně) odvedena na příjmový účet státního rozpočtu, došlo dle § 44 odst. 1 písm. g) rozpočtových pravidel k porušení rozpočtové kázně. Správce daně vyměřil odvod ve výši 183 330 Kč a penále ve výši 146 335 Kč.
10. Žalovaný dospěl k závěru, že tímto jednáním žalobkyně došlo k porušení jeho zákonných povinností uvedených v rozpočtových pravidlech. V návaznosti na tuto skutečnost správce daně vyměřil odvod v souladu s § 44 odst. 4 písm. c) rozpočtových pravidel, tedy ve výši, v jaké byla rozpočtová kázeň porušena. Žalovaný přitom neshledal v daném případě existenci důvodů hodných zvláštního zřetele, které by v souladu s § 44a odst. 12 rozpočtových pravidel nebo pokynem GFŘ umožňovaly odvod za porušení rozpočtové kázně nebo penále zcela nebo zčásti prominout. Porušení rozpočtové kázně považoval za velmi závažné, a to i s ohledem na skutečnost, že žalobkyně částky vrácené jako přeplatek za spotřebu zemního plynu za rok 2012 na příjmový účet státního rozpočtu vůbec nevrátil, tedy svoji povinnost vůči státnímu rozpočtu nesplnila. Žalovaný dodal, že pokud žalobkyně s vyměřenými odvody nesouhlasila, nebo se domnívala, že byly vyměřeny v nesprávně výši, mohla a měla podat proti platebním výměrům, kterými byly dané odvody vyměřeny, odvolání, což neučinila. Institut prominutí odvodu jako institut

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

mimořádné povahy však nemůže sloužit k aplikaci úvahy, která náleží do fáze samotného vyměření odvodu a penále.

11. Čtvrté porušení rozpočtové kázně se týkalo neoprávněného použití prostředků státního rozpočtu, kdy žalobkyně proplatila výdaje za nákup oblečení a obuvi, u kterých nedoložila potvrzení o ověření souladu se zákonnými technickými požadavky na osobní ochranný prostředek, tzv. posouzení shody. Jednalo se tak o neoprávněný výdaj, který byl proplacen v rozporu s § 45 odst. 2 rozpočtových pravidel, čímž došlo podle § 44 odst. 1 písm. f) tohoto zákona k porušení rozpočtové kázně. Správce daně vyměřil odvod ve výši 7 476 Kč a penále ve výši 7 224 Kč.
12. Stejně jako v případě předchozího porušení dospěl žalovaný k závěru, že jednáním žalobkyně došlo k porušení jeho zákonných povinností uvedených v rozpočtových pravidlech. V návaznosti na tuto skutečnost správce daně vyměřil odvod v souladu s § 44 odst. 4 písm. c) rozpočtových pravidel, tedy ve výši, v jaké byla rozpočtová kázeň porušena. Žalovaný přitom neshledal v daném případě existenci důvodů hodných zvláštního zřetele, které by v souladu s § 44a odst. 12 rozpočtových pravidel nebo pokynem GFR umožňovaly odvod za porušení rozpočtové kázně nebo penále zcela nebo zčásti prominout. Jedná se totiž o neoprávněný výdaj, kdy žalobkyně vynaložila výdaje v rozporu se svou povinností opatřit svým zaměstnancům osobní ochranné pracovní pomůcky dle posouzení shody, šlo tudíž o velmi závažné porušení rozpočtové kázně.

III. Žaloba

13. Žalobkyně v podané žalobě namítala nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí pro nedostatek důvodů. Uvedl, že žalovaný v napadeném rozhodnutí nejprve rekapituloval jednotlivá porušení rozpočtové kázně a dále se v něm vyjadřoval toliko k tomu, zda se o porušení rozpočtové kázně v jednotlivých případech skutečně jednalo a zda se správce daně při stanovení výše odvodu a penále řídil zákonem o rozpočtových pravidlech. K vlastním důvodům pro prominutí, které žalobkyně uváděla ve své žádosti, se však nevyjádřil. Žalovaný pouze uvedl, že její žádost posuzoval ve vazbě na Pokyn GFR-D-17, v souvislosti s ním však neprezentoval žádnou přezkoumatelnou úvahu, ze které by bylo seznatelné, z jakého důvodu žalovaný důvody pro prominutí neshledal, a to ani v jednom ze čtyř případů porušení rozpočtové kázně.
14. K prvnímu vytýkanému porušení rozpočtové kázně, žalobkyně namítala, že v žádosti o prominutí uváděla důvody, pro které měla za to, že by jí měl být odvod za porušení rozpočtové kázně a související penále prominut v maximální možné výši. Žalobkyně zdůraznila, že předmětné pochybení nemělo žádný negativní vliv na průběh samotného projektu a že její postup nebyl rozporován Ministerstvem spravedlnosti ani Ministerstvem financí. Cíl projektu nebyl ohrožen, naopak byl naplněn, když prostředky svěřené žalobkyni byly použity přesně s jejich účelem. K tomu doplnila, že sám správce daně v rámci platebního výměru na odvod za porušení rozpočtové kázně konstatoval, že se jednalo o méně závažné porušení. Žalovaný v napadeném rozhodnutí sice uvedl, že zjištěný skutkový stav a žalobkyní uplatněné důvody prominutí neobsahují žádné výjimečné okolnosti, jež by odůvodňovaly použití nižší sazby odvodu, dle žalobkyně se ovšem žalovaný omezil na pouhé konstatování této skutečnosti a nikoli její zdůvodnění. Žalovaný se nadto v napadeném rozhodnutí uchýlil ke zcela spekulativním závěrům o tom, že

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

pochybení žalobkyně mohlo mít vliv na počet uchazečů, či k závěrům zcela nepravdivým, a to, že kritérium předchozí zkušenosti nebylo vůbec zkoumáno. Toto kritérium žalobkyní zkoumáno bylo, toliko formální chybou v zaslaných podkladech však absentovala smlouva mezi vybraným uchazečem společností Trexima, spol. s.r.o. a jejím subdodavatelem, což však neznamená, že by tato smlouva neexistovala.

15. K druhému vytykanému porušení rozpočtové kázně žalobkyně rovněž v žádosti o prominutí namítala, že účel použití rozpočtových prostředků byl zcela naplněn a rozpočtové prostředky byly využity zcela v souladu s jejich určením. Jednalo se tedy o zcela formální pochybení žalobkyně, které nadto bylo obratem po jeho zjištění napraveno. Žalovaný se přesto s těmito důvody v napadeném rozhodnutí nikterak věcně nevypořádal a nezdůvodnil, proč k nim v rámci správní úvahy o splnění podmínek pro prominutí odvodu a penále nepřihlédl.
16. K třetímu vytykanému porušení rozpočtové kázně žalobkyně v rámci své žádosti o prominutí namítala, že předmětné porušení je porušením toliko marginálním, které bylo dáno tím, že k vyúčtování záloh na odběr zemního plynu nedošlo ke konci roku, ale až v průběhu roku následujícího, když použití přeplatků na úhradu nedoplatků je v obchodních vztazích zcela běžné a nadto se jedná o průběžné platby, ke kterým dochází pravidelně. Žalovaný se však v napadeném rozhodnutí zaměřil primárně na to, aby zdůvodnil, že předmětné jednání žalobkyně skutečně bylo porušením rozpočtové kázně a vlastním důvodům pro prominutí se nikterak nevěnoval. Žalovaný sice uvedl, že neshledal existenci důvodů hodných zvláštního zřetele a že se jedná o velmi závažné porušení rozpočtové kázně, přesto však důvody uváděné žalobkyní v její žádosti o prominutí z tohoto hlediska nikterak nevypořádal a své tvrzení o velmi závažném porušení rozpočtové kázně nikterak nezdůvodnil.
17. Shodné námitky žalobkyně uplatnila u čtvrtého porušení rozpočtové kázně, když uvedla, že i v tomto případě se žalovaný omezil na argumentaci, proč se v daném případě jednalo o porušení rozpočtové kázně. Opomněl se však vypořádat s důvody, které žalobkyně uváděla ve své žádosti o prominutí z hlediska toho, zda se jedná o důvody ospravedlňující prominutí sankcí.
18. Další žalobní námitka spočívala v tvrzené nezákonnosti napadeného rozhodnutí stran toho, že se žalovaný nevypořádal s otázkou, jaký pokyn GFŘ měl být v dané věci aplikován. Z napadeného rozhodnutí je zřejmé, že žalovaný aplikoval pokyn č. GFŘ D-17, když však v době, kdy bylo žalovaným o dané věci rozhodováno, byl tento pokyn zrušen a nahrazen pokynem č. GFŘ D-43, který byl následně nahrazen pokynem č. GFŘ D-46. Pokyn č. GFŘ D-46 přitom obsahuje jiná kritéria pro posuzování prominutí sankcí, která by dle tvrzení žalobkyně měla být aplikována i v předmětné věci, a to ve všech výše uvedených případech. Žalobkyně uvedla, že vzhledem k okolnosti, že odvod za porušení rozpočtové kázně a související penále je sankcí, měla by se v řízení o prominutí tohoto odvodu a penále aplikovat zásada použití pozdější právní úpravy, je-li to pro žalobkyni příznivější.
19. Z uvedených důvodů žalobkyně navrhla, aby soud napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

IV. Vyjádření žalovaného

20. Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě uvedl, že při rozhodování o žádosti nejprve řádně vypořádal veškeré žalobkyní předestřené důvody prominutí a následně podanou žádost posoudil ve vazbě na Pokyn GFŘ. Jedná se o veřejně přístupný dokument, který vymezuje skutečnosti, v jejichž faktickém naplnění lze spatřovat zákonem stanovené důvody hodné zvláštního zřetele ve smyslu § 44a odst. 12 rozpočtových pravidel, kdy za předpokladu jejich naplnění může dojít k prominutí odvodu nebo penále za porušení rozpočtové kázně. Současně také stanovuje kritéria, podle kterých bude o předložených žádostech rozhodováno. Pro možnost úplného či částečného prominutí je tedy třeba splnit podmínky tímto Pokynem GFŘ-D-17 stanovené. Pakliže podmínky splněny nejsou, porušení rozpočtové kázně je takové intenzity či závažnosti, že jej nelze aplikovat a odvod či penále nelze za žádných okolností prominout. V souvislosti s tím žalovaný odkázal na rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 26. 9. 2019, č. j. 8 Af 2/2017-44, kde se soud k povaze Pokynu GFŘ-D-17 a jeho aplikaci podrobně vyjádřil.
21. Žalovaný uvedl, že setrvává na své argumentaci uvedené v napadeném rozhodnutí.
22. K prvnímu porušení rozpočtové kázně dodal, že v napadeném rozhodnutí podrobně uvedl, proč jednáním žalobkyně došlo k porušení zásady transparentnosti procesu zadávání veřejných zakázek, a to proto, že bylo třeba objasnit důvody vedoucí k posouzení daného pochybení podle konkrétního ustanovení Pokynu GFŘ. Dále žalovaný rozporoval tvrzení, že v napadeném rozhodnutí měl uvést, že kritérium předchozí zkušenosti nebylo vůbec zkoumáno. Žalovaný toliko konstatoval, že žalobkyně hodnotila nabídku uchazeče, který neprokázal požadovaným způsobem splnění části kvalifikace, neboť nedoložil smlouvu se subdodavatelem, jehož prostřednictvím prokazoval splnění technických kvalifikačních požadavků. Na tomto závěru žalovaný trvá, stejně tak jako na svém konstatování, že uvedené pochybení mohlo mít vliv na počet uchazečů, resp. na možné (ne)obdržení i dalších cenově výhodnějších nabídek. Pokud žalobkyně uvádí, že subdodavatelská smlouva v předložených podkladech absentovala formální chybou a neznamena to, že neexistovala, pak žalovaný opětovně poukazuje na skutečnost, že subdodavatelská smlouva předložena nebyla, a to, že nebyla předložena, není možné posoudit jako formální chybu.
23. I v případě druhého porušení žalovaný konstatoval, že se s veškerými namítanými důvody žalobkyně vyrovnal, v souvislosti s čímž poukázal na znění rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 10. 2009, č. j. 7 Afs 78/2009-143 a usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 10. 2018, č. j. 1 Afs 291/2017-33. Žalovaný uvedl, že k uplatněným důvodům v žádosti o prominutí bylo přihlédnuto již správcem daně, a proto byl stanoven odvod pouze ve výši 1% z částky uhrazené z jiného než stanoveného účtu. Žalovaný následně dané porušení posoudil ve vazbě na Pokyn GFŘ D-17, přičemž v souladu s čl. V odst. 5 písm. c) Pokynu GFŘ-D-17 ponechal k úhradě vyměřený odvod vzhledem k tomu, že byl správcem daně již vyměřen ve stejné výši, jakou uváděla sazba odvodu v tomto článku, a prominul celé vyměřené penále.
24. Stran třetího porušení žalovaný setrval na svém konstatování, že se jednalo o velmi závažné porušení rozpočtové kázně, a nikoliv o porušení marginální, jak uváděla žalobkyně. V souvislosti s tím žalovaný poukázal na skutečnost, že k porušení došlo nesplněním povinnosti uvedené v zákoně o rozpočtových pravidlech, a v důsledku nesplnění této

povinnosti nebyla do státního rozpočtu odvedena částka, která tam být odvedena měla, a to ani ve stanovené lhůtě, ani po této lhůtě. Závěr, že se jedná o závažné porušení, je v tomto případě podporován i faktem, že na dané porušení nedopadá žádné ustanovení Pokynu GFŘ, dle kterého by mohl být odvod, vyměřený za takové porušení, prominut.

25. I v případě čtvrtého porušení se žalovaný v napadeném rozhodnutí řádně vypořádal se všemi důvody, které žalobkyně uváděla ve své žádosti o prominutí. Pokud se týká posouzení závažnosti porušení, jedná se stejně jako v předchozím případě o porušení zákonného ustanovení, v jehož důsledku byly vydány prostředky státního rozpočtu v rozporu s rozpočtovými pravidly, přičemž na takové porušení nedopadá žádné ustanovení Pokynu GFŘ-D-17.
26. K námitce o aplikaci nesprávného Pokynu GFŘ-D-17 žalovaný s poukazem na čl. V odst. 1, 2 pokynu č. GFŘ D-43, resp. na čl. V odst. 1, 2, 3 pokynu č. GFŘ D-46 konstatoval, že na případ žádosti žalobkyně o prominutí předmětných odvodů za porušení rozpočtové kázně a souvisejícího penále měl být zcela zjevně aplikován právě Pokyn GFŘ-D-17. Dále upozornil, že odvod za porušení rozpočtové kázně a související penále není sankcí, jak bylo judikováno již v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 3. 2015, č. j. 5 As 95/2014-46. Cíl odvodu za porušení rozpočtové kázně totiž spočívá ve vrácení prostředků, které nebyly využity v souladu s účelem nebo podmínkami, která stát pro čerpání těchto prostředků stanovil, zpět do státního rozpočtu. Závěrem žalovaný s odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 3. 2015, č. j. 5 As 95/2014-46 doplnil, že daňové řízení není řízením trestní povahy ani deliktním správním řízením a vyměřený odvod za porušení rozpočtové kázně není trestem, nýbrž je ze své podstaty daní. Proto také nelze na porušení rozpočtové kázně pohlížet jako na správní delikt, resp. přestupek.

V. Posouzení věci městským soudem

27. Městský soud v Praze přezkoumal napadené rozhodnutí, ač o řízení, které předcházelo jeho vydání, podle § 65 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen s.ř.s.), v mezích uplatněných žalobních bodů, jimiž je vázán (§75 odst. 2 věta první s. ř. s.).
28. Žaloba není důvodná.
29. Soud vycházel z následující právní úpravy
30. Podle § 44a odst. 12 zákona o rozpočtových pravidlech Generální finanční ředitelství může z důvodů hodných zvláštního zřetele zcela nebo zčásti prominout odvod za porušení rozpočtové kázně nebo penále za prodlení s ním, s výjimkou odvodu neoprávněně použitých nebo zadržovaných peněžních prostředků podle § 44 odst. 2 písm. a) a b).
31. Vzhledem k tomu, že zákon o rozpočtových pravidlech výslovně důvody hodné zvláštního zřetele nevyjmenovává a ani tento právně neurčitý pojem nijak blíže nedefinuje, upřesnil žalovaný svou výkladovou a aplikační praxi stran této zákonné podmínky v metodickém pokynu - Pokynu GFŘ, který obsahuje speciální pravidla pro posuzování žádostí o prominutí odvodů a penále za porušení rozpočtové kázně. Bylo tak učiněno za účelem stanovení jednotných pravidel pro posuzování těchto žádostí tak, aby bylo zajištěno shodné rozhodování v identických nebo obdobných případech porušení rozpočtové kázně.

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

32. V souzené věci žalovaný v době svého rozhodování o žádosti žalobkyně(napadené rozhodnutí je ze dne 12.1.2021) postupoval podle Pokynu GFŘ-D-17 ze dne 1.9.2014, který ve sledu stanovené časové a věcné účinnosti dalších následných Pokynů GFŘ -D-43 ze dne 8.1.2020 a Pokynu GFŘ-D-46 ze dne 16.9.2020 platil pro období vydání platebních výměrů na odvod do 31.1.2020 a na něj navazujících platebních výměrů na penále. To výslovně vyplývá z článků V. Přechodných a závěrečných ustanovení obou následných Pokynů GFŘ-D-43 a GFŘ - D-46 založených ve správním spise. Žalovaný ostatně tuto věcnou a časovou aplikaci Pokynu GFŘ-D-17 k námitce žaloby osvětlil ve svém vyjádření k žalobě a soud k tomuto odůvodnění včetně souladné judikatury Nejvyššího správního soudu k povaze odvodů odlišné od správního trestání, o níž bude pojednáno níže, nemá, co by vytkl.
33. Podle čl. I bodu 1 Pokynu GFŘ-D-17 je předmětem tohoto pokynu stanovení jednotných pravidel pro posuzování žádostí o prominutí odvodů nebo penále za porušení rozpočtové kázně k zajištění shodného rozhodování v identických nebo obdobných případech porušení rozpočtové kázně tak, aby bylo zamezeno zvýhodnění některých žadatelů a tím poskytnutí veřejné podpory podle práva Evropské unie. Tento pokyn vymezuje skutečnosti, v jejichž faktickém naplnění lze spatřovat zákonem stanovené důvody hodné zvláštního zřetele ve smyslu ustanovení § 44a odst. 10 zákona o rozpočtových pravidlech, pro něž může dojít k prominutí odvodu anebo penále za porušení rozpočtové kázně a kritéria, podle kterých bude o předložených žádostech rozhodováno. K tomu soud pro úplnost doplňuje, že právní úprava obsažená ve shora citovaném ustanovení § 44a odst. 12 zákona o rozpočtových pravidlech se v době vydání Pokynu GFŘ-D-17 nacházela v § 44a odst. 10 téhož zákona. K tomu soud dodává, že žalovaný je oprávněn, ba dokonce povinen vycházet při rozhodování o žádostech o prominutí z Pokynu GFŘ-D-17. Zveřejněním uvedeného pokynu žalovaný zpřístupnil svůj náhled stran naplnění neurčitěho právního pojmu „důvody hodné zvláštního zřetele“ všem daňovým subjektům, které nyní mohou legitimně očekávat, že jejich případnou žádost o prominutí odvodu či penále za porušení rozpočtové kázně bude žalovaný posuzovat v souladu s jednotlivými ustanoveními pokynu GFŘ-D-17. Pokud by tak žalovaný nečinil a u „vybraných“ daňových subjektů by uplatnil jiná kritéria než ta, která jsou uvedena v Pokynu GFŘ, popř. jim prominul vyměřený odvod v jiné výši, než tento pokyn připouští, jednal by v rozporu se základní zásadou správního řízení zakotvenou v § 2 odst. 4 správního řádu, která mu ukládá dbát na to, aby při rozhodování skutkově shodných nebo podobných případů nevznikaly nedůvodné rozdíly. Při hodnocení okolností konkrétního případu je tedy žalovaný povinen vycházet z pokynu GFŘ-D-17 a respektovat jeho jednotlivá ustanovení (srov. rozsudkem Městského soudu v Praze ze dne 26. 4. 2018, č. j. 9 Af 15/2016-37).
34. Podstatou sporu mezi účastníky řízení je otázka, zda napadené rozhodnutí je v intencích ustanovení § 44a odst. 12 zákona o rozpočtových pravidlech dostatečně odůvodněné a přezkoumatelné, a dále otázka zákonnosti rozhodnutí, tj. zda úvaha žalovaného, že skutečnosti uváděné žalobkyní nelze podřadit pod „důvody hodné zvláštního zřetele“, a to i s ohledem na stanovenou metodiku posuzování dle příslušného pokynu GFŘ ob stojí či nikoliv.
35. Předně je nutno konstatovat, že institut prominutí odvodu za porušení rozpočtové kázně lze uplatnit až poté, co byl tento odvod (a případně související penále) pravomocně vyměřen, přičemž slouží k odstranění či zmírnění jeho tvrdosti. Institut prominutí

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

odvodu jako institut mimořádné povahy však nemůže sloužit k aplikaci úvahy, která náleží již do fáze samotného vyměření odvodu a penále, tj. k posouzení, zda a v jaké míře došlo ze strany daňového subjektu k porušení rozpočtových pravidel. Otázka, zda daňový subjekt porušil rozpočtovou kázeň, je předmětem platebních výměrů na odvod rozpočtových prostředků, byla pravomocně vyřešena příslušnými platebními výměry stanovícími odvod a k němu příslušejícího penále a žalovaný se tak při rozhodování o prominutí odvodu či penále nemusí zabývat vlastním porušením rozpočtové kázně. V tomto směru jsou irelevantní námitky vztahující se ke skutkové podstatě porušení rozpočtové kázně, ale je třeba vycházet z kritérií, která jsou pro všechny žadatele o prominutí nastavena v uvedeném pokynu ve vztahu k typově vymezeným okruhům porušení. Nutno upozornit na to, že na prominutí odvodu či penále nemá žadatel právní nárok. Právem, které mu přísluší, je právo na to, aby se správní uvážení o možnosti prominutí odvodu dělo v zákonných mezích a nedošlo k jeho zneužití. (srov. rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 26. 9. 2018, č. j. 9 Af 39/2016-28). Při posuzování otázky, zda důvody hodné zvláštního zřetele byly v konkrétním případě naplněny či nikoliv, je přitom nutné, aby správní orgán vycházel nejen z toho, za jakých podmínek či okolností došlo k poskytnutí finančních prostředků a k porušení rozpočtové kázně, ale aby také zohlednil konkrétní důvody, které žadatel uvádí ve své žádosti o prominutí odvodu a penále, a s těmito důvody se náležitě vypořádal (k tomu srov. rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 14. 10. 2016, č. j. 5 Af 42/2013-32).

36. Soud v dané věci neshledal vadu řízení, která by spočívala v nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí pro nedostatek důvodů. Tato vada byla vytknuta žalovanému předchozím rozsudkem Městského soudu v Praze č.j. 8A 67/2016-50 a byla tímto soudem spatřována v tom, že se žalovaný omezil na strohý odkaz na Pokyn GFŘ-D-17, aniž by uvedl úvahy, zda má podmínky postupu podle uvedeného pokynu za splněné či zda neshledal jiné okolnosti, k nimž by bylo možné přihlédnout.
37. Aniž by soud v této věci posuzoval předchozí rozhodnutí žalovaného, vycházel z toho, že žalovaný v této věci již byl vázán uvedeným rozsudkem Městského soudu v Praze, který směřoval k tomu, aby žalovaný odůvodnil, jak podle uvedeného Pokynu GFŘ-D-2017 postupoval a jak se jím řídil při posuzování žádosti žalobkyně o prominutí odvodů a penále.
38. Po přezkoumání důvodů napadeného rozhodnutí městský soud nemohl přisvědčit námitce, v níž žalobkyně opakovaně argumentuje nepřezkoumatelností napadeného rozhodnutí s tvrzením, že se žalovaný neřídil závazným právním názorem vysloveným ve zrušujícím rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 18. 8. 2020, č. j. 8 Af 67/2016-50, když v napadeném rozhodnutí opětovně neprezentoval žádnou přezkoumatelnou správní úvahu, ze které by bylo seznatelné, z jakého důvodu neshledal důvody pro prominutí odvodů a penále. Dle soudu se žalovaný v napadeném rozhodnutí velmi podrobně věnoval nejen okolnostem, za kterých došlo k porušení rozpočtové kázně, ale rovněž řádně vypořádal veškeré žalobkyní předestřené důvody pro prominutí a následně jednotlivá porušení posoudil ve vztahu k Pokynu GFŘ-D-17. Přitom vyšel u každého ze 4 namítaných okruhů porušení rozpočtové kázně, z typů tohoto porušení tak, jak je kategorizuje i Pokyn GFŘ-D-17 (k tomu musel samozřejmě vymežit, v čem porušení rozpočtové kázně spočívalo) a poté z hlediska důvodů žádosti a poukazů v ní uvedených se vypořádával s jednotlivými skutečnostmi, které žalobkyně považovala za důvody hodné zvláštního zřetele.

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

39. V uvedeném sledu odůvodnění jednotlivých případů soud neshledal nejen nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí, ale ani pochybení při skutkovém a právním posouzení důvodů žádosti, jak vyplývá z následujícího srovnání soudem.
40. Pokud se jedná o případ prvního porušení rozpočtového kázně, žalovaný vypořádal argumentaci žalobkyně, že výběr dodavatele neměl žádný negativní vliv na dosažení cíle projektu, který byl realizován ve spolupráci s Ministerstvem spravedlnosti, jehož zástupce byl také přítomen na jednání hodnotící komise při výběru dodavatele, a že postup žalobkyně nebyl nijak rozporován ani ze strany Ministerstva financí. Předně skutečnost, že výběrem daného uchazeče nedošlo k ohrožení naplnění cílů projektu, nenaplňuje důvod hodný zvláštního zřetele, neboť splnění cíle projektu, dosažení projektu, na nějž je poskytnuta dotace, je zásadním předpokladem poskytnutí peněžních prostředků, a to je spojeno s dodržáním rozpočtové kázně dle podmínek dotace, která je na dosažení projektu poskytována. Proto dosažení cíle projektu nemůže být okolností zhodnotitelnou dle důvodů hodných zvláštního zřetele v režimu prominutí daně, byť k tomu lze přihlédnout při posuzování výše odvodu, což správce daně již učinil. Žalovaný se tak mohl zabývat toliko tvrzenými okolnostmi, že postup žalobkyně nebyl rozporován Ministerstvem spravedlnosti ani Ministerstvem financí, že Zpráva kontrolní skupiny KPMG Česká republika, spol. s r.o., zdůraznila realizaci daného projektu s velkou péčí a zaměřením na efektivitu výsledků a využití prostředků, které mu byly poskytnuty a že celková nabídková cena vybraného uchazeče byla o 128 000 Kč nižší, než nabídka druhého uchazeče v pořadí. Žalovaný se s těmito argumenty žalobkyně vypořádal na str. 6 napadeného rozhodnutí a z tohoto vypořádání jsou seznatelné úvahy, které nemohou naplňovat důvody hodné zvláštního zřetele. Předně uvedl, že přítomnost zástupce Ministerstva spravedlnosti u výběru dodavatele nebyla co do relevance jeho intervence do výběru dodavatelů nikterak objasněna a Ministerstvo financí provedlo veřejnoprávní kontrolu hospodaření s veřejnými prostředky z let 2012-2013 včetně předmětného projektu, která konstatovala porušení zákona o veřejných zakázkách ve vztahu k dodavateli žalobkyně Trexima, spol. s r.o. Posouzení skutečnosti, že cena vybraného uchazeče byla o 128 000 Kč nižší, než nabídka druhého uchazeče, nemůže naplnit důvod hodný zvláštního zřetele, jestliže do zadávacího řízení nemohlo vstoupit více uchazečů z důvodu porušení transparentnosti postupu při zadávání veřejné zakázky, a tedy tuto cenu nelze porovnat s případně jinými nabídkami. Postačovalo, že k této ceně přihlédl správce daně při stanovení výše odvodu ve výši 25 % z částky použité na financování předmětné zakázky. Rovněž námitka neposuzování kvalifikačních předpokladů uchazečů v jiném režimu (rozhodování o prominutí odvodu) než dle pravidel zadávacího řízení neobstojí. Žalovaný tedy v případě prvního porušení rozpočtové kázně nejenže přezkoumatelným způsobem a poukazem na okolnosti porušení, které nevyhodnotil jako významné tak, aby naplňovaly důvody hodné zvláštního zřetele, odůvodnil své rozhodnutí, ale také okolnosti provázející porušení podmínek dotace ze strany žalobkyně věcně správně vyhodnotil pod čl. V. odst. 1 písm. c) Pokynu GFŘ-D-17, upravujícího důvody hodné zvláštního zřetele v rámci zadávání veřejných zakázek ve vztahu k jednání jímž je porušení transparentnosti, přičemž z hlediska sazby odvodu 25 % s možností snížení na 10 % či 5 % přihlédl k poukazu žalobkyně na stanovení způsobu odvodu již v platebním výměru správce daně, v němž již tento správce daně přihlédl k okolnostem tvrzeným žalobkyní na podporu žádosti o prominutí odvodu (str. 5 platebního výměru), tedy shledal, že postačuje odvod ve výši 25 % z *použité* částky poskytnutých prostředků na danou zakázku, nikoliv z celé částky financování předmětné veřejné zakázky, již se týkalo porušení rozpočtové kázně.

V uvedeném soud neshledal, že by správní uvážení žalovaného o neprominutí daně v této části žádosti žalobkyně nebylo proporcionální, neuvážené a vybočující z mezí skutkového stavu věci a logického usuzování, když žalovaný neshledal další okolnosti, které by umožňovaly další snížení tohoto již přiměřeně stanoveného odvodu. Neobstojí námitka žalobkyně, že se žalovaný v napadeném rozhodnutí uchýlil ke zcela spekulativním závěrům o tom, že pochybení žalobkyně mohlo mít vliv na počet uchazečů, či k závěrům zcela nepravdivým, a to, že kritérium předchozí kvalifikace uchazečů nebylo vůbec zkoumáno. Tato námitka je nejen nerelevantní, jak bylo výše uvedeno, protože se vztahuje již k hodnocení porušení rozpočtové kázně v platebních výměrech z hlediska možných důsledků porušení, ale jak vyplývá ze skutkového stavu věci o výběru dodavatele, není žádnou spekulací a nezakládá ani pouhou formální chybu ve výběrovém řízení.

41. Co se týká vyměřeného penále, žalovaný se i v tomto případě správně řídil Pokynem GFŘ, který sazbu penále stanoví jako výhodu ze zadržení, přičemž s poukazem na čl. II odst. 7 Pokynu GFŘ určitým a srozumitelným způsobem demonstroval, jakým způsobem ke konečné výši tohoto penále dospěl.
42. Pokud jde o případ druhému porušení rozpočtové kázně, žalobkyně v žádosti o prominutí argumentovala tím, že poskytnuté prostředky byly použity výhradně k úhradě prokazatelných, nezbytně nutných nákladů přímo souvisejících s plněním cílů a parametrů předmětného projektu, tedy byly použity přesně v souladu s jejich určením. To dle žalobkyně bylo v daném případě splněno, ačkoliv peněžní prostředky byly uhrazeny z jiného než stanoveného účtu. Z uvedeného je zřejmé, že žalobkyně okolnost, že faktura vystavená na financování akce projektu JA Kroměříž – vybavení auly byla proplacena nikoliv z účtu, v němž byl nastaven rozpočtový limit a z něhož měl být výdaj uhrazen, ale z jiného bankovního účtu, a to bez povolení Ministerstva spravedlnosti k takovému nakládání s finančními prostředky, pokládá za jednání, které nemá dopad na státní rozpočet, neboť došlo k pochybení, které bylo následně napraveno. Důvody její žádosti spočívající v tom, že není smyslem a účelem zákona o rozpočtových pravidlech sankcionovat jednání, která nemají dopad na státní rozpočet. Uvedené tvrzení tak míří proti „sankci“, za níž je dle smyslu tvrzení žalobkyně třeba považovat již samotné stanovení odvodu za porušení rozpočtové kázně v platebním výměru a není případné mu duplicitně činit místo v režimu prominutí daně jako okolnosti hodné zvláštního zřetele, zvláště jestliže v řízení o stanovení podvodu bylo porušení rozpočtové kázně v uvedeném jednání zjištěno a bylo kvalifikováno dle § 41 odst. 1 písm. a) zákona o rozpočtových pravidlech jako neoprávněné použití peněžních prostředků státního rozpočtu a jiných peněžních prostředků státu. Z platebního výměru správce daně k tomuto případu je zřejmé, že již správce daně v rozhodnutí o stanovení výše odvodu přihlédl k důvodu, kterým žalobkyně podporuje svou žádost o prominutí daně. Tvrdí-li žalobkyně s odkazem na starší judikaturu Nejvyššího správního soudu z doby předchozí účinnosti zákona č. 576/1990 Sb., že sankční odvod nelze spojovat s jakýmkoliv porušením a v daném případě se žalobkyni jevila jeho chyba jen formální či nijak závažná, bylo na ní, aby se proti sankčnímu odvodu bránila podáním odvolání proti platebnímu výměru. Ze správního spisu není zřejmé, že by tak učinila.
43. S tvrzeními žalobkyně se žalovaný v napadeném rozhodnutí rovněž plně vypořádal, když uvedl, že nerozporuje použití prostředků v souladu s jejich určením, zároveň však musí konstatovat, že k porušení stanovených podmínek došlo, čímž současně došlo

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

k neoprávněnému použití finančních prostředků a k porušení rozpočtové kázně dle rozpočtových pravidel. V souvislosti s tím odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 10. 2009, č. j. 7 Afs 78/2009-143 a usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 10. 2018, č. j. 1 Afs 291/2017-33. K tvrzení žalobkyně v žalobě, že se jednalo o zcela formální pochybení, které nadto bylo žalobkyní po jeho zjištění obratem napraveno, žalovaný ve vyjádření k žalobě konstatoval, že k těmto důvodům již bylo přihlédnuto správcem daně, když byl stanoven odvod pouze ve výši 1% z předmětné částky. Byť žalovaný v napadeném rozhodnutí opomněl výslovně přiřadit tento typ porušení po příslušné ustanovení Pokynu GFŘ-D-17, je z tohoto pokynu zřejmé, porušení povinnosti v tomto případě je upraveno jako typ „Porušení povinnosti při financování projektů a akcí“ pod čl. V. bodu 5 písm. c) Pokynu GFŘ-D-17 při stanovení sazby 1 % z částky zaplacené mimo stanovený účet. I v tomto případě platí, že nad rámec odvodu ve výši 1% z předmětné částky nebylo možné dojít k dalšímu snížení odvodu.

44. Ani ve vztahu k druhému porušení proto městský soud nemohl přitakat žalobní námitce, že se žalovaný nevypořádal s důvody, které žalobkyně ve své žádosti o prominutí daně uvedla a že pochybil při jejich skutkovém a právním posouzení.
45. U třetího porušení rozpočtové kázně žalobkyně v žádosti o prominutí argumentoval tím, že uplatnění sankce ve formě odvodu by bylo příliš tvrdé a neúměrné vzhledem k pochybení, ke kterému došlo. Jednáním žalobkyně nebyl ohrožen státní rozpočet, žalobkyně použila finanční prostředky na úhradu spotřeby zemního plynu, byť se jednalo o prostředky týkající se jiného rozpočtového roku. K výdaji ve stejné výši by došlo i za situace, kdy by k úhradě použila finanční prostředky týkající se jednoho rozpočtového roku. Žalobkyně poukázala na § 49 odst. 2 rozpočtových pravidel, podle kterého se v případě dodávky plynu jedná o průběžné platby, ke kterým dochází pravidelně každý rok. Jednání žalobkyně bylo nadto ovlivněno skutečností, že vyúčtování spotřeby nebylo provedeno ke konci kalendářního roku.
46. V reakci na tyto důvody uvedené v žádosti o prominutí žalovaný v napadeném rozhodnutí poukázal na to, že neodvedením částky na účet státního rozpočtu ve stanovené lhůtě došlo k porušení rozpočtových pravidel. I v tomto případě platí, že porušení bylo shledáno důvodem ke stanovení odvodu za porušení rozpočtové kázně organizační složkou státu (JA) dle § 45 odst. 10 zákona o rozpočtových pravidlech. Toto ustanovení pro dané období roku 2013 upravovalo, že *„soustřeďovat příjmy na jiných účtech a uhrazovat výdaje z jiných účtů může organizační složka státu jen v případech stanovených tímto zákonem. Příjmy státního rozpočtu soustředěné na jiných než příjmových rozpočtových účtech je organizační složka státu povinna do 10 pracovních dnů po připsání částky na její účet odvést do státního rozpočtu, pokud tento zákon nestanoví jinak“*.
47. Žalovaný se v důsledku uvedeného porušení s důvody žádosti dostatečně vypořádal, a to tak, že ustanovení rozpočtových pravidel nestanovuje žádnou výjimku z povinnosti odvést příjmy soustředěné na jiném než příjmovém rozpočtu do stanovené lhůty od jejich připsání na příjmový účet státního rozpočtu. Žalovaný dodal, že pro vyměření odvodu za porušení rozpočtové kázně není požadováno jednání, které by ohrozilo státní rozpočet. Z toho důvodu nepovažuje žalovaný tuto skutečnost za důvod hodný zvláštního zřetele vedoucí k prominutí vyměřených částek odvodu a penále. Za podstatné soud také považuje skutečnost, že okolnosti porušení žalovaný posuzoval podle § 45 odst. 10 zákona o

rozpočtových pravidlech a že na uvedený typ porušení nedopadá takové ustanovení Pokynu GFŘ-D-17, které by umožňovalo prominutí odvodu, naopak z čl. II. odst. 1 pokynu vyplývá, že v případech zadržení poskytnutých prostředků nebo porušení povinností stanovených, mimo jiné, v § 45 odst. 10 zákona o rozpočtových pravidlech, se odvod nepromítá. Takové ustanovení signalizuje závažnost porušení rozpočtové kázně neumožňující zvážit jiné okolnosti jako důvody hodné zvláštního zřetele a být to žalovaný ve svém rozhodnutí skutečně výslovně neuvedl, nejde o vadu nepřezkoumatelnosti, která by měla vliv na zákonnost rozhodnutí žalovaného. Jestliže z Pokynu GFŘ-D-17 výslovně důvod neprominutí daně vyplývá, nemůže absence slovního vyjádření, že toto porušení rozpočtové kázně není zařazeno do typů porušení připouštějících prominutí odvodu, a tudíž je závažné, vést ke zrušení napadeného rozhodnutí pouze pro ty účely, aby bylo toto vyjádření do rozhodnutí vydaném v dalším řízení doplněno. Nadto dle soudu nebyla žalobkyně v žádosti o prominutí odvodu tvrzena jiná, natolik závažná okolnost, které by v tomto případě nastala a dokonce převážila i (ne)vymezení důvodů hodných zvláštního zřetele v uvedeném pokynu ve vztahu k porušení rozpočtové kázně.

48. K uvedenému je nezbytné dodat, že žalobkyně v žalobě v podstatě toliko zopakovala argumentaci uvedenou v žádosti o prominutí, kdy zdůraznila, že se jednalo toliko o marginální pochybení a pochybení formální povahy. O tom z *hlediska rozpočtové kázně* nesvědčí přísná kvalifikace jednání dle § 45 odst. 10 v /Pokynu GFŘ-D-17 s důsledkem neprominutí odvodu. Pokud má žalobkyně za to, že šlo jen o takovou nízkou míru pochybení, která by neměla mít za následek sankční odvod, pak i v tomto případě se posouzení tohoto pochybení nelze úspěšně domáhat v režimu žádosti o prominutí odvodu, ale žalobkyně měla hájit svá práva podáním odvolání proti příslušnému platebnímu výměru.
49. Ve vztahu k uvedenému případu není tedy důvodná námitka žalobkyně, že šlo o marginální či formální pochybení řešitelné jako důvod hodný zvláštního zřetele v řízení o žádosti o prominutí odvodu za porušení rozpočtové kázně ani námitka, že se žalovaný důvodům žádosti žalobkyně nevěnoval.
50. Stran čtvrtého porušení rozpočtové kázně soud uvádí, že žalobkyně žádala o prominutí odvodu s tím, že nedošlo k neoprávněnému ani ne hospodárnému použití finančních prostředků státního rozpočtu, neboť základní zásada, aby rozpočtové prostředky byly použity jen k účelům, pro které jsou určeny, byla dodržena. Finanční prostředky byly prokazatelně použity k proplacení výdaje za nákup osobních ochranných pracovních prostředků a byly použity výhradně k ochraně zaměstnanců během výkonu pracovní činnosti. Povinnost žalobkyně poskytnout zaměstnancům ochranné pomůcky byla splněna i přesto, že žalobkyně nebyl schopen prokázat shodu u předmětného zboží. Žalobkyně poukázala na skutečnost, že v daném období nedošlo na jejích pracovištích k žádnému pracovnímu úrazu a současně vydala novou směrnici o poskytování osobních ochranných pracovních prostředků, která klade důraz na nákup pracovních prostředků výhradně prokazatelně certifikovaných prodejců, aby k uvedené situaci již nemohlo docházet.
51. Ani v tomto případě není pravdou, že žalovaný opominul vypořádat důvody žádosti o prominutí odvodu a že absentuje odůvodnění její správní úvahy. Nejprve je třeba zaměřit pozornost na to, v čem tkvěla podstata porušení rozpočtové kázně, totiž nikoliv v tom, že by rozpočtové prostředky nebyly použity na nákup pracovních prostředků (oblečení a

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

obuvi), že by tyto prostředky nebyly použity k ochraně zaměstnanců během výkonu pracovní činnosti, přičemž na pracovištích nedošlo k úrazu. Porušení spočívalo v tom, že nebyly zakoupeny „osobní ochranné pracovní pomůcky“ ve skutkové a právní kvalifikaci tohoto pojmu odvíjejícího se od nezbytnosti označení značkou CE a doložení tzv. posouzení shody, garantujících, že se jedná o osobní ochranné pracovní prostředky ve smyslu nařízení vlády č. 21/2003 Sb. V této souvislosti se žalovaný na str. 10-11 napadeného rozhodnutí dostatečně zabýval okolnostmi, které porušení rozpočtové kázně provázely, a tím, že žalobkyně i vzhledem k existenci vlastní směrnice č. B 6, o poskytování OOPP, mycích a čistících prostředků a ochranných nápojů s platností od 1. 1. 2007, do které byla zapracována jednotlivá ustanovení nařízení vlády č. 21/2003 Sb. a nařízení vlády č. 495/2001 Sb., věděla o nutnosti vystavení potvrzení o posouzení shody, a tudíž nemohla jednat v dobré víře, jestliže proplatila nákup oděvů a obuvi, u nichž toto posouzení shody nebylo doloženo. Žalovaný se vypořádal i s tvrzením, že v daném období nedošlo na pracovištích žalobkyně k žádnému pracovnímu úrazu a uvedl, že toto nemůže zhojit výše popsané porušení či být důvodem hodným zvláštního zřetele vedoucím k prominutí odvodu a penále, stejně jako skutečnost, že žalobkyně v návaznosti na toto porušení vydala novou směrnici, aby k podobné situaci již nedošlo. Takový postup zhodnotil žalovaný jako logický, přičemž dodal, že tato povinnost nadto vyplývá žalobkyni ze zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů.

52. Z uvedeného je zřejmé, že se žalovaný okolnostem tvrzeným žalobkyní pro účely prominutí odvodu věnoval a dle skutečnosti, na jaké pracovní prostředky byl výdaj vynaložen, v rozporu s tím, na jaké měl být vynaložen, tj. na osobní ochranné pomůcky dle zákonných požadavků garantujících vyšší ochranu v systému jakosti výrobků, zhodnotil i žalobkyní uváděné okolnosti porušení rozpočtové kázně, z nichž ostatně vyplývá i jeho závažnost. V případě tohoto pochybení totiž žalovaný neuvedl žádné ustanovení Pokynu GFŘ-D-17, které by bylo aplikovatelné na daný případ, neboť takové ustanovení k typu daného porušení, jak soud ověřil, není v uvedeném pokynu obsaženo, což ostatně tím nasvědčuje i jeho závažnosti. Nadto i v případě tohoto pochybení se žalobkyně v žalobě omezila toliko na námitku spočívající v tom, že žalovaný se v napadeném rozhodnutí opomněl vypořádat s namítanými důvody pro prominutí sankcí, což nemá oporu v odůvodnění napadeného rozhodnutí.
53. Na základě výše uvedeného lze shrnout, že z napadeného rozhodnutí je možné zcela dostatečně zjistit, na základě jakých úvah žalovaný dospěl k rozhodnutí o neprominutí odvodů a penále, resp. na základě jakých úvah dospěl k závěru o neopodstatněnosti důvodů předestřených žalobkyní, a to v žalovaných čtyřech případech porušení rozpočtové kázně. Při zvažování výše vyměřených odvodů a jejich dopadu do činnosti žalobkyně se pak žalovaný v dané věci zcela správně řídil Pokynem GFŘ-D-17, a to v souvislosti se srovnáním, zda s ohledem na míru porušení rozpočtové kázně případy porušení dle jednotlivých skutkových okolností odpovídají či neodpovídají některému z bodů Pokynu GFŘ.
54. K námitce žalobkyně týkající se užití Pokynu GFŘ-D-17 soud ještě k časové a věcné aplikaci Pokynu GFŘ uvedené v úvodu před vypořádáním žalobních námitek dle tohoto pokynu, městský soud doplňuje následující.

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

55. Žalobkyně v žalobě namítla, že žalovaný se v napadeném rozhodnutí nijak nevypořádal s otázkou, jaký pokyn GFŘ měl být v dané věci aplikován, přičemž uvedl, že dle jeho názoru se měl žalovaný řídit pokynem č. GFŘ D-46, a to v souvislosti se skutečností, že odvod za porušení rozpočtové kázně a související penále je sankcí, v důsledku čehož se uplatní zásada použití pozdější právní úpravy, je-li to pro žalobkyni příznivější. K této žalobní námitce soud uvádí, že tvrzení žalobkyně je liché, a to, jak již bylo výše uvedeno, jak co do posouzení, jaký konkrétní pokyn měl být v dané věci aplikován, tak co do posouzení samotného charakteru odvodu za porušení rozpočtové kázně.
56. Předně soud uvádí, že předmětné platební výměry, o jejichž prominutí žalobkyně žádala, byly vydány ve dnech 28. 8. 2015 a 11. 9. 2015 a v návaznosti na ně posléze došlo k vydání platebních výměrů na související penále. Pokyn č. GFŘ D-43 ve svém čl. V bodu 1. stanoví, že se použije na případy, kdy byl platební výměr na odvod vydán od 1. 2. 2020, přičemž v bodu 2. zároveň stanoví, že na případy, kdy byl platební výměr na odvod vydán do 31. 1. 2020, a kdy byl v návaznosti na něj vydán platební výměr na penále, se použije pokyn č. GFŘ D-17. Pokyn č. GFŘ D-46 poté ve svém čl. V bodu 1 stanoví, že se použije na případy, kdy byl platební výměr na odvod vydán ode dne 1. 10. 2020, přičemž dle bodu 3 se na případy, kdy byl platební výměr na odvod vydán do 31. 1. 2020, a na případy, kdy byl v návaznosti na tento platební výměr vydán platební výměr na penále, použije pokyn č. GFŘ D-17. Z výše uvedeného je zcela zřejmé, že žalovaný nepochybil, pokud na případ žádosti o prominutí předmětných odvodů za porušení rozpočtové kázně a souvisejících penále aplikoval pokyn č. GFŘ D-17, neboť tyto platební výměry byly vydány v období před 31. 1. 2020.
57. Nelze přisvědčit ani námitce žalobkyně spočívající v tom, že by se v tomto případě měla aplikovat zásada použití pozdější právní úpravy, je-li to pro žalobkyni příznivější, neboť porušení rozpočtové kázně není správním deliktem a stejně tak uložení odvodu za porušení rozpočtové kázně a související penále není ze své podstaty trestní sankcí. K takovému závěru dospěl Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku ze dne 31. 3. 2015, č. j. 5 As 95/2014-46 (na nějž žalovaný ve svém vyjádření k žalobě zcela přílehavě odkázal), ve kterém uvedl, že: *„byť se v souvislosti s odvodem za porušení rozpočtové kázně běžně hovoří o jeho sankčním charakteru, neznamena tento přívlastek bez dalšího, že jde o sankci trestní povahy, na kterou by bylo možné aplikovat zákonné instituty určené pro oblast správního trestání (zde konkrétně institut soudní moderační trestu) či snad jiné zásady, které pro oblast správních deliktů dovodily správní soudy a Ústavní soud především analogií z oblasti trestního práva. V širším slova smyslu je totiž sankcí ve smyslu konstrukce právních norem jakýkoli negativní následek spojený s porušením primární povinnosti právní normy. Sankci v tomto širším slova smyslu pak od sankce v užším slova smyslu (tj. sankce trestní) odlišuje mj. cíl sankce. Přitom především cíl odvodu za porušení rozpočtové kázně, který je peněžitým plněním, jenž je příjmem státního rozpočtu [§ 2 odst. 1 a § 2 odst. 3 písm. b) daňového řádu], je jiný, než jaký je cíl trestní sankce. Tímto hlavním cílem je navrátit zpět do státního rozpočtu prostředky, které nebyly využity za účelem a v souladu s podmínkami, které stát (či Evropská unie) pro čerpání těchto prostředků stanovil. Jestliže totiž dotace, v rámci níž jsou soukromým subjektům poskytovány veřejné finanční prostředky, nebyla zcela nebo z části využita ve prospěch stanovené priority, není důvodu, aby tyto prostředky zůstávaly v rukou soukromého subjektu. Proto následkem nevyužití dotace pro stanovený účel či její použití v rozporu s předem určenými podmínkami je povinnost tuto dotaci (i třeba jen z části) vrátit tak, aby tyto prostředky mohly opět sloužit svému původnímu účelu.“* Lze tak uzavřít, že zásadu aplikace pozdější příznivější

právní úpravy nebylo možné využít již jen z podstaty samotného odvodu za porušení rozpočtové kázně a souvisejícího penále, přičemž žalovaný zcela případně aplikoval Pokyn GFR-D-17.

VI. Závěr

58. Na základě všech shora uvedených důvodů městský soud v Praze dospěl k závěru, že napadené rozhodnutí je dostatečně odůvodněno v intencích původního rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 18. 8. 2020, č. j. 8 Af 67/2016-50 a ve svých věcných závěrech vychází z příslušného skutkového a právního posouzení věci. Soud proto žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. jako nedůvodnou zamítl. Soud rozhodoval bez nařízení ústního jednání v souladu s podmínkami dle § 51 s. ř. s.
59. O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákona jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobkyně neměla ve věci úspěch, nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku 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. Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v ust. § 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.

Praha 31. ledna 2023

JUDr. Naděžda Řeháková v. r.
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.