



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátu složeném z předsedy Ing. Mgr. Martina Jakuba Bruse a soudců JUDr. Jiřího Derfla a JUDr. Martiny Vernerové ve věci

žalobkyně: **Obec Prackovice nad Labem**, IČO: 00264229,
sídlem Prackovice nad Labem 54, 411 33 Prackovice nad Labem,
zastoupena Mgr. Janou Zwyrtek Hamplovou, advokátkou,
sídlem Olomoucká 261/36, 789 85 Mohelnice,

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 20. 12. 2021, č. j. 48367/21/5000-10612-713107,

takto:

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

Odůvodnění:

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

1. Žalobkyně se včas podanou žalobou domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 20. 12. 2021, č. j. 48367/21/5000-10612-713107, kterým bylo zamítnuto její odvolání a potvrzen platební výměr č. 62/P/2021 Finančního úřadu pro Ústecký kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 6. 9. 2021, č. j. 1968313/21/2500-31471-508372, jímž bylo žalobkyni vyměřeno penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně za období od 2. 7. 2011 do 27. 8. 2021 ve výši 223 169 Kč.

Žaloba

2. Žalobkyně v žalobě uvedla, že uplatňuje dvě argumentační linie. V rámci první argumentační linie namítala, že jí sice byl pravomocně uložen odvod za porušení rozpočtové kázně v souvislosti s porušením podmínek dotace, avšak dle jejího názoru se porušení podmínek dotace nedopustila, a proto jí nemělo být vyměřeno ani penále. Podstata tvrzeného porušení podmínek dotace spočívala dle žalovaného v tom, že žalobkyně poskytla bytovou jednotku příjmově vymezené osobě, disponující vlastní nemovitostí, čímž mělo dojít i k porušení podmínky dané čl. III. odst. 6 Smlouvy č. 9270320514 o poskytnutí dotace z prostředků Státního fondu rozvoje bydlení na výstavbu nájemních bytů v obcích pro příjmově vymezené osoby dle nařízení vlády č. 146/2003 Sb., uzavřené dne 14. 2. 2007 (dále jen „smlouva o dotaci“). Skutečnost, že daná osoba nevlastní jinou nemovitost, byla doložena jejím čestným prohlášením, které se však dodatečně ukázalo nepravdivé. Použití formy čestného prohlášení jako dokladu o tom, že určitá osoba nevlastní nemovitost, nebylo v minulosti žalovaným zpochybňováno, přičemž ve smlouvě o dotaci není zakotvena odpovědnost žalobkyně za nepravdivý obsah čestného prohlášení ani povinnost žalobkyně prověřovat pravdivost čestného prohlášení. Jednání žalobkyně by bylo závadové pouze tehdy, pokud by čestné prohlášení daného obsahu nevyžadovala nebo přehlédla jeho neúplnost. Žalovaný nezohlednil tyto popsane skutečnosti v rozhodnutí o uložení odvodu za porušení rozpočtové kázně, pročez je pravomocné rozhodnutí o odvodu nespravedlivé a nesprávné. V důsledku toho považuje žalobkyně za nespravedlivé a nesprávné i napadené rozhodnutí ohledně penále.
3. V rámci druhé argumentační linie žalobkyně namítala, že i kdyby se dopustila porušení podmínek dotace, jak bylo shledáno v pravomocném rozhodnutí o odvodu, tak žalobkyně považuje stanovené penále ve výši 100 % odvodu za nepřiměřeně vysoké, a tudíž rozporné s dobrými mravy, když žalobkyně nenese vinu na časovém odstupu kontroly, v důsledku čehož bylo vyměřeno penále za mnohaleté období, přičemž již samotný odvod části dotace je de facto sankcí, z čehož je zřejmé, že žalobkyně je trestána dvakrát za totéž. Dvojí správní trestání by dle žalobkyně nemělo být připuštěno nebo by penále mělo být judikaturou omezeno limitem 20 % uloženého odvodu.
4. Za podstatný považovala žalobkyně argument, že dobu kontroly má v rukou stát jako kontrolující. Tím, že stát pozdě kontroluje, zajišťuje si sankci 100 %. Dle žalobkyně nelze mechanicky uložit penále ve výši 100 % odvodu, aniž by bylo přihlédnuto k tomu, že penále běželo automaticky v době, kdy žalobkyně vůbec nevěděla, že se něčeho dopustila. Žalobkyně si je vědoma platné právní úpravy, avšak cílem správního soudnictví by mělo být rozhodnutí nikoli mechanické, nýbrž spravedlivé (viz nálezy Ústavního soudu ze dne 25. 10. 2021, sp. zn. II. ÚS 2191/20), kdy podstatou by mělo být vyhodnocení obsahové části dění, a v návaznosti pak správná aplikace zákona, tedy v daném případě uložení přiměřené a principiálně spravedlivé sankce (penále).

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

5. Dle názoru žalobkyně by penalizované dny měly být počítány od ukončení kontroly a konstatování porušení podmínek dotace, tedy od okamžiku, kdy se obec dozví, že porušila dotační podmínky, přičemž penále by pak nabíhalo až do dne, kdy došlo k úhradě odvodu. Žalobkyně zastává názor, že by soudní judikatura měla doznat změn, přičemž o změnu pohledu žádá i soud, a proto podala tuto správní žalobu. Soud by měl kontrolovat nejen to, zda správní orgán rozhodl formálně správně dle zákona, nýbrž měl by zvažovat i to, zda správní orgán nemohl uvážit a rozhodnout jinak, a bokem by neměl zůstat ani obecný a logický princip spravedlnosti a proporcionality sankce. Dle žalobkyně jde zejména o již zmíněnou otázku, od kterého dne má být obec (žalobkyně) sankcionována, protože obecná právní úprava není na poskytování dotací přílehavá.
6. Soudy by dle názoru žalobkyně měly vytvořit jinou, moderní judikaturu, založenou na závažnosti porušení dotačních podmínek. Soudy by neměly podporovat svým výkladem stávající praxi, kdy mnohé obce se obávají čerpat dotace právě proto, že jim hrozí nejen případný odvod za sebemenší porušení dotačních podmínek, nýbrž souběžně i stejně vysoké penále.
7. Dle žalobkyně by neměly být na obce přenášeny negativní důsledky spojené s délkami správních řízení, kdy stát si sám vytváří vysoké penále zdržováním, přičemž obce nemohou ovlivnit dané lhůty a s tím související období, za které je penále vyměřeno.

Vyjádření žalovaného k žalobě

8. Žalovaný k výzvě soudu předložil správní spis a písemné vyjádření k žalobě, v němž navrhl její zamítnutí pro nedůvodnost. Nejprve zrekapituloval průběh správního řízení, posléze se vyjádřil k žalobní argumentaci. Žalovaný upozornil, že námitky žalobkyně vztahující se k zákonnosti uložení odvodu za porušení rozpočtové kázně jsou zcela irelevantní, jelikož nemohou být posuzovány v rámci tohoto soudního řízení, jehož předmětem je rozhodnutí o penále.
9. Povinnost uhradit penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně vzniká dle žalovaného vzhledem k § 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“), podle § 44a odst. 8 zákona o rozpočtových pravidlech ve znění účinném do 19. 2. 2015 a podle § 44a odst. 10 zákona o rozpočtových pravidlech ve znění účinném od 20. 2. 2015 ze zákona, a to ve výši 1 promile z částky odvodu za každý den prodlení, nejvýše však do výše odvodu, přičemž toto se počítá ode dne následujícího po dni, kdy došlo k porušení rozpočtové kázně, do dne, kdy byly prostředky odvedeny. Žalovaný konstatoval, že penále bylo vypočteno ve správné výši a za správnou dobu, když správce daně vycházel z platebního výměru na odvod. Stanovení penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně je pouze matematickým výpočtem, který neobsahuje správní úvahu.
10. Dle žalovaného obecně formulované námitky či spíše úvahy žalobkyně stran vhodnosti právní úpravy penále za porušení rozpočtové kázně jsou nedůvodné. Obdobné námitky žalobkyně uvedla i v podaném odvolání ve věci penále a žalovaný se jimi zabýval v bodech 23 až 28 napadeného rozhodnutí, přičemž na daných závěrech žalovaný setrvává a pro stručnost na ně toliko odkazuje.
11. Žalovaný podotkl, že obdobnými námitkami právní zástupkyně žalobkyně se opakovaně Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

zabývaly i správní soudy, k čemuž příkladmo odkázal na závěry rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 8. 9. 2021, č. j. 31 Af 4/2020-40, a na závěry navazujícího rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 1. 2022, č. j. 10 Afs 427/2021-57.

Replika žalobkyně

12. Na vyjádření žalovaného reagovala žalobkyně replikou ze dne 29. 4. 2022, kdy jinými slovy zopakovala svou argumentaci ohledně nespravedlivé výše uloženého penále.
13. Dále žalobkyně upozornila, že je jednotkou územní samosprávy, kterou je v rozsahu přenesené působnosti možné chápat rovněž jako stát, neboť dle § 7 odst. 2 zákona č. 128/2000 Sb., o obcích, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o obcích“) platí, že státní správu, jejíž výkon byl zákonem svěřen orgánu obce, vykonává tento orgán jako svou přenesenou působnost. Ze zákona (§ 44a odst. 3 zákona o rozpočtových pravidlech, pozn. soudu) dle žalobkyně plyne, že povinnost k odvodu má *fyzická nebo právnická osoba jiná než stát*, z čehož žalobkyně dovodila, že na ni jakožto obec se vztahuje výjimka pro stát, v jejímž důsledku není povinna provést odvod ani hradit penále.
14. I kdyby se popsaný výklad jevil soudu příliš široký, tak dle žalobkyně stojí za zvážení fakt, že s obcí je nakládáno jakožto s každým soukromoprávním subjektem, a to přesto, že jde o subjekt, který má základ v právu veřejném a na svém území vykonává veřejnou správu. Jednotka územní samosprávy by dle žalobkyně měla mít v právní úpravě odlišné postavení než jiné daňové subjekty. Odlišné postavení v právní úpravě by měly mít nejen obce, nýbrž i kraje a další veřejnoprávní subjekty typu nemocnic, škol apod.). Žalobkyně považuje za nelogické, aby veřejnoprávní subjekty odváděly státu platby jako soukromé subjekty.
15. Pokud odvody a penále citelně, nepředvídatelně a zpětně zasahují majetkovou sféru jednotek územní samosprávy, mělo by dle žalobkyně dojít ke změně právní úpravy v tom smyslu, že by jednotky územní samosprávy měly být vyčleněny z obecného pojmu daňový subjekt.
16. Dle žalobkyně by měl správce daně přihlížet k odlišnému postavení jednotek územní samosprávy v právním řádu, i když tomu zatím konkrétní právní úprava v oblasti daňové neodpovídá.

Posouzení věci soudem

17. 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 žalobkyně a žalovaný sdělili soudu, že souhlasí s rozhodnutím bez jednání.
18. Napadené rozhodnutí žalovaného soud přezkoumal v řízení podle části třetí hlavy druhé prvního dílu s. ř. s., který vychází z dispoziční zásady vyjádřené v § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 větě druhé a třetí a v § 75 odst. 2 větě první s. ř. s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí ve smyslu § 72 odst. 1 s. ř. s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že rozhodnutí správního orgánu nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení, a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních bodů musí soud přihlídnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu, včetně prekluze daňové povinnosti, nebo které

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s. ř. s. Takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny.

19. Na tomto místě soud předesílá, že po přezkoumání skutkového a právního stavu a po prostudování obsahu předloženého správního spisu dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
20. Průběh správního řízení ohledně stanovení odvodu i penále byl mezi účastníky nesporný. Soud proto s přihlédnutím k obsahu správního spisu konstatuje, že správní řízení probíhalo tak, jak to popsal žalovaný v napadeném rozhodnutí. Dne 15. 7. 2020 zahájil správce daně u žalobkyně protokolem o zahájení daňové kontroly ze dne 15. 7. 2020, č. j. 1748729/20/2500-31471-508372, daňovou kontrolu. Předmětem daňové kontroly byla kontrola skutečností „... rozhodných pro správné zjištění a případné stanovení odvodu za porušení rozpočtové kázně ...“ dle zákona o rozpočtových pravidlech u peněžních prostředků poskytnutých Státním fondem rozvoje bydlení na základě smlouvy o dotaci. Daňová kontrola byla zahájena na základě podnětu Státního fondu rozvoje bydlení ze dne 11. 2. 2020 označeného *Podnět pro porušení rozpočtové kázně*, který správce daně obdržel dne 18. 2. 2020 a zaevidoval pod č. j. 347845/20/2500-31471-508372 (dále jen „podnět“). Daňová kontrola byla zaměřena na dodržení podmínek stanovených smlouvou o dotaci a provedena v rozsahu podnětu. Správce daně vydal dne 6. 1. 2021 *Seznámení s dosavadním výsledkem kontrolního zjištění* pod č. j. 10409/21/2500-31471-508372 (dále jen „Seznámení správce daně“), kterým seznámil žalobkyni se svými dosavadními závěry z prováděné kontroly. Zároveň správce daně vydal dne 6. 1. 2021 *Rozhodnutí o stanovení lhůty* pod č. j. 10601/21/2500-31471-508372, kterým stanovil žalobkyni lhůtu v délce 15 dnů ode dne doručení tohoto rozhodnutí, v níž se může vyjádřit k Seznámení správce daně a podat návrh na jeho doplnění.
21. Na Seznámení správce daně reagovala žalobkyně dne 21. 1. 2021 zasláním *Vyjádření k dosavadnímu výsledku kontrolního zjištění*. Po zohlednění skutečností uvedených ve vyjádření žalobkyně konstatoval správce daně v případě porušení podmínky dle § 4 písm. g) nařízení vlády č. 146/2003 Sb., o použití prostředků Státního fondu rozvoje bydlení ke krytí části nákladů spojených s výstavbou bytů pro příjmově vymezené osoby, ve znění do 31. 8. 2013 (dále jen „nařízení vlády č. 146/2003 Sb.“), že nedošlo k podstatné změně dosavadního výsledku kontrolního zjištění, ale pouze k úpravě vyčíslení odvodu za porušení rozpočtové kázně za rozhodné období. V případě porušení podmínky dle § 4 písm. h) nařízení vlády č. 146/2003 Sb. zůstala výše odvodu za porušení rozpočtové kázně nezměněna. Daňová kontrola byla ukončena dne 26. 3. 2021 doručením *Oznámení o ukončení daňové kontroly* č. j. 591779/21/2500-31471-508372 ze dne 25. 3. 2021, ke kterému byla přiložena rovněž *Zpráva o daňové kontrole* č. j. 591420/21/2500-31471-508372 ze dne 23. 3. 2021 (dále jen „zpráva o daňové kontrole“). Podrobnější popis porušení rozpočtové kázně je uveden ve zprávě o daňové kontrole.
22. Na základě výše uvedených zjištění a konstatování porušení rozpočtové kázně vydal správce daně platební výměr č. 20/D/2021 na odvod za porušení rozpočtové kázně č. j. 661083/21/2500-31471-508372 ze dne 29. 3. 2021, kterým žalobkyni vyměřil odvod za porušení rozpočtové kázně do Státního fondu rozvoje bydlení ve výši 223 752 Kč (dále jen „platební výměr na odvod“).
23. Proti platebnímu výměru na odvod podala žalobkyně odvolání, přičemž následně žalovaný rozhodnutím ze dne 9. 8. 2021, č. j. 28792/21/5000-10611-712507, předmětné odvolání zamítl a platební výměr na odvod za porušení rozpočtové kázně potvrdil. Odvod za porušení rozpočtové kázně byl uhrazen dne 8. 9. 2021 ve výši 223 169 Kč a dne 14. 9. 2021 pak bylo uhrazeno zbývajících 583 Kč. Soud ověřil v evidenci soudu, že žalobkyně nepodala správní

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

žalobu proti rozhodnutí o uložení odvodu, ostatně o žalobě ohledně odvodu se žalobkyně nezmiňuje ani v nyní projednávané žalobě ohledně penále.

24. Na základě pravomocného platebního výměru na odvod vyměřil správce daně platebním výměrem penále, přičemž proti platebnímu výměru na penále se žalobkyně rovněž odvolala. O odvolání žalobkyně pak žalovaný rozhodl napadeným rozhodnutím.
25. Soud shledal, že v rámci první argumentační linie uplatnila žalobkyně námitky, kterými zpochybňovala správnost rozhodnutí o uložení odvodu. Jednalo se o námitky týkající se čestného prohlášení osoby, které bylo poskytnuto žalobkyní nájemní bydlení, přičemž dodatečně vyšla najevo nepravdivost čestného prohlášení, když daná osoba byla vlastníkem nemovitosti, pročez bylo shledáno porušení podmínek dotace, konkrétně porušení § 4 písm. g) nařízení vlády č. 146/2003 Sb., dle kterého „*podmínkou, za níž se dotace poskytuje, dále je, že obec uzavře smlouvu o nájmu bytu vystavěného s dotací podle tohoto nařízení pouze s příjmově vymezenou osobou, která nemá vlastnické nebo spoluvlastnické právo k bytovému domu/ rodinnému domu nebo k bytu, ani je neužívá právem odpovídajícím věcnému břemeni.*“
26. Na tomto místě považuje soud za nezbytné zdůraznit, že předmětem správního řízení, které vyústilo ve vydání žalobou napadeného rozhodnutí, bylo výhradně a jen uložení penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně. Podle § 44a odst. 7 zákona o rozpočtových pravidlech platí, že „*za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně podle odstavce 4 písm. b) a c) je porušitel rozpočtové kázně povinen zaplatit penále ve výši 1 promile z částky odvodu za každý den prodlení, nejvýše však do výše tohoto odvodu. Penále se počítá ode dne následujícího po dni, kdy došlo k porušení rozpočtové kázně, do dne, kdy byly prostředky odvedeny nebo u návratných finančních výpomocí vráceny nebo nevyplaceny postupem podle odstavce 5 písm. b). 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.*“
27. Charakterem tohoto penále se již opakovaně zabýval Nejvyšší správní soud, a to např. v rozsudcích ze dne 11. 6. 2009, č. j. 1 Afs 47/2009-45, ze dne 1. 8. 2011, č. j. 8 Afs 6/2011-86, ze dne 17. 12. 2009, č. j. 7 Afs 129/2009-86, ze dne 9. 1. 2013, č. j. 9 Afs 4/2012-30, nebo ze dne 18. 7. 2013, č. j. 1 Afs 53/2013-33. V naposledy zmíněném rozsudku Nejvyšší správní soud vyslovil, že „*ve vztahu k odvodu za porušení rozpočtové kázně jde o nárok sekundární, existenčně spjatý (závislý) s povinností provést odvod za porušení rozpočtové kázně. Povinnost platit penále vznikne pouze tehdy, jestliže je příjemce dotace v prodlení s provedením odvodu za porušení rozpočtové kázně. (...) Penále tedy není sankcí (v širším slova smyslu) za porušení rozpočtové kázně, jako je tomu v případě odvodu, nýbrž sankcí za neprovedení odvodu v zákonem předpokládané době. (...) Penále je tedy zákonem o rozpočtových pravidlech koncipováno jako nárok závislý na odvodu za porušení rozpočtové kázně, který stíhá příjemce dotace, jenž je v prodlení s provedením odvodu. Svým charakterem tedy jde o „úrok z prodlení“, který z povahy věci je vždy příslušenstvím hlavního nároku.*“ Nejvyšší správní soud v předmětném rozsudku dále vysvětlil, že „*pro vznik penále je podstatné, že příjemci dotace vznikla povinnost provést odvod za porušení rozpočtové kázně. Byl-li odvod příjemci dotace vyměřen samostatným platebním výměrem, jenž mohl být (a v případě stěžovatelky skutečně byl) podroben soudnímu přezkumu, není sebemenšího důvodu zabývat se v rámci přezkumu platebního výměru, jímž bylo příjemci dotace sděleno penále, zda vskutku vznikla povinnost provést odvod za porušení rozpočtové kázně a v jaké výši. V rámci přezkumu platebního výměru, jímž byl sdělen předpis penále, nelze přehlížet k námitkám proti zákonnosti rozhodnutí o uložení odvodu za porušení rozpočtové kázně. (...) Rozsah přezkumu platebního výměru na penále odvolacím orgánem i soudem je tedy oproti přezkumu platebního výměru na odvod za porušení* Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

rozpočtové kázně limitován a je zaměřen zejména na posouzení, zda penále mělo být vůbec předepsáno, zda bylo předepsáno ve správné výši a za relevantní dobu. (...) Jakékoliv námitky proti závěrům žalovaného ohledně skutečnosti, zda došlo k porušení rozpočtové kázně, měly být stěžovatelkou uplatněny v soudním řízení ve věci uložení odvodu za porušení rozpočtové kázně.“

28. Soud se ztotožňuje s citovanou judikaturou a v poměrech posuzované věci konstatuje, že mu v tomto soudním řízení nepřísluší hodnotit, zda byl odvod za porušení rozpočtové kázně vyměřen v souladu se zákonem a v přiměřené výši, neboť o vyměření odvodu bylo rozhodnuto v jiném řízení jiným rozhodnutím, a to platebním výměrem na odvod, proti němuž žalobkyně podala odvolání, které žalovaný zamítl, jak bylo popsáno výše. Platební výměr na odvod nabyl právní moci, a představuje tedy ve smyslu § 99 odst. 1 daňového řádu závazné řešení předběžné otázky, a proto byly správní orgány v projednávané věci vázány tím, že žalobkyně rozpočtovou kázeň porušila a byl jí za to pravomocně uložen odvod do Státního fondu rozvoje bydlení ve výši 223 752 Kč. Ostatně jak plyne z rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 8. 2021, č. j. 28792/21/5000-10611-712507, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobkyně ve věci odvodu, žalovaný se ve zmíněném rozhodnutí zabýval totožnými námitkami žalobkyně ohledně nepravdivosti čestného prohlášení o nevlastnictví nemovitosti a odpovědnosti žalobkyně za obsah čestného prohlášení. Soudního přezkumu závěrů žalovaného mohla žalobkyně dosáhnout podáním žaloby proti zmíněnému rozhodnutí žalovaného ve věci odvodu, avšak žalobkyně žalobu nepodala.
29. V řízení o uložení penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně proto zbývalo určit dobu trvání prodlení a stanovit výši penále. Takto správní orgány postupovaly a své závěry patřičně zdůvodnily. Samotný výpočet penále žalobkyně nezpochybňovala, proto soud jen ve stručnosti uvádí, že výše penále je upravena v § 44a odst. 7 zákona o rozpočtových pravidlech. Penále bylo vyměřeno za období od 2. 7. 2011 do 27. 8. 2021 z jednotlivých částek odvodu, jak je specifikováno v příloze č. 1 platebního výměru na penále. Je zřejmé, že penále bylo správně počítáno ve výši 1 promile odvodu za každý den prodlení, přičemž bylo penále vypočteno v několikanásobně vyšší částce, než která byla platebním výměrem na penále stanovena, jelikož správce daně správně stanovil penále ve výši samotného odvodu, když takto výši penále limituje § 44a odst. 7 zákona o rozpočtových pravidlech. Soud tak konstatuje, že správní orgány nepochybily, pokud žalobkyni stanovily penále ve výši 100 % odvodu.
30. Žalobkyně považovala za rozporné s dobrými mravy stanovení penále ve výši 100 % odvodu, k čemuž soud konstatuje, že mu je známo z úřední činnosti, že právní zástupkyně žalobkyně shodnou argumentaci ohledně nepřiměřené výše penále uplatnila opakovaně v jiných řízeních. V tomto směru lze odkázat například na rozsudek zdejšího soudu ze dne 24. 6. 2020, č. j. 15 Af 122/2017-33, a na závěry navazujícího rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 11. 2022, č. j. 5 Afs 240/2020-32, kterým byla zamítnuta kasační stížnost jiné žalobkyně zastoupené stejnou právní zástupkyní jako v projednávané věci, případně na žalovaným zmiňovaný rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 8. 9. 2021, č. j. 31 Af 4/2020-40, a na závěry navazujícího rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 1. 2022, č. j. 10 Afs 427/2021-57, kterým byla zamítnuta kasační stížnost jiné žalobkyně zastoupené totožnou právní zástupkyní. Soud dodává, že stejnou argumentaci uplatnila právní zástupkyně žalobkyně v ústavní stížnosti proti zmíněnému rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 11. 2022, č. j. 5 Afs 240/2020-32, kdy Ústavní soud usnesením ze dne 25. 1. 2023, sp. zn. I. ÚS 123/23, odmítl ústavní stížnost jako zjevně neopodstatněnou. Se závěry zmíněných rozhodnutí se soud ztotožňuje, proto z nich vycházel při posuzování této věci.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

31. Soud zdůrazňuje, že lhůta pro výpočet penále počíná běžet automaticky bez ohledu na to, zda ten, kdo porušil rozpočtovou kázeň, o tomto svém pochybení věděl. Na běh této lhůty tak nemá vliv, že se o porušení rozpočtové kázně žalobkyně údajně dozvěděla až od správce daně (zřejmě z výsledku kontrolního zjištění) ani že daňové řízení trvalo neúměrně dlouho, jak argumentuje v žalobě. V rozsudku ze dne 7. 3. 2019, č. j. 10 Afs 65/2018-42, Nejvyšší správní soud potvrdil, že „*si příjemci dotace nemusí být vědomi porušení od samého počátku plynutí doby prodlení. Právní úprava penále v § 44a odst. 7 zákona o rozpočtových pravidlech však počátek doby prodlení určuje bezvýjimečně. NSS již v minulosti dovodil, že vyměření penále není koncipováno na základech subjektivní odpovědnosti, nýbrž odpovědnosti objektivní. (...) Počátek běhu doby se rozhodně neposouvá do okamžiku, kdy se stěžovatel dozví o tom, že rozpočtovou kázeň při čerpání dotace porušil (rozsudek ze dne 7. 8. 2014, č. j. 10 As 48/2014-35). Je pravda, že právní úprava penále založená na objektivní odpovědnosti je přísná. Na toto ustanovení je však třeba nahlížet optikou toho, že dotace je formou určitého dobrodiní ze strany státu. Právě proto je poskytnutí dotace vázáno na dodržování přísných podmínek a je spojeno s přísnými následky při jejím neoprávněném použití. Odpovědnost za nevrácení neoprávněně použité částky dotace a s tím spojenou majetkovou újmu nelze v takovém případě přenášet na stát.*“
32. V rozsudku ze dne 21. 10. 2020, č. j. 4 Afs 103/2020-40, Nejvyšší správní soud konstatoval, že „*výše penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně je v zákoně o rozpočtových pravidlech stanovena na základě zcela jednoznačných podmínek a správce daně jej musí vyměřit vždy, dojde-li k porušení rozpočtové kázně. Z toho vyplývá, že správce daně při vyměřování penále není oprávněn přihlížet ke skutkovým okolnostem případu a vyměřit ho v jiné než zákonem stanovené výši. Takto musí postupovat i za situace, kdyby penále dosáhlo výše rovnající se samotnému odvodu za porušení rozpočtové kázně.*“
33. Soud se ztotožňuje s citovanou judikaturou a dodává, že takto nastavená právní úprava penále má motivovat příjemce dotace k tomu, aby neoprávněně použité peněžní prostředky vrátili státu co nejdříve. Soud proto shodně s Nejvyšším správním soudem považuje právní úpravu penále v § 44a odst. 7 zákona o rozpočtových pravidlech za legitimní, a nikoliv zjevně nespravedlivou (příp. protiústavní), jak namítá žalobkyně.
34. Obdobně se vyjádřil také Ústavní soud v usnesení ze dne 26. 11. 2015, sp. zn. III. ÚS 3204/15, bod 13, kde uvedl: „*Stěžovatel brojí i proti tomu, že mu bylo penále předepsáno ve výši 100 % nařízeného odvodu, což – bez podrobnější argumentace – považuje za zjevně nepřiměřené a nemravné. Stejnou námitkou se zabýval v napadeném rozsudku též Nejvyšší správní soud s tím, že poukázal na zákonnou limitaci výše penále (dle § 44a odst. 8 rozpočtových pravidel nelze předepsat penále vyšší, než je samotná částka odvodu). Ani Ústavní soud v obecné rovině neshledává stanovení takového postupu správních orgánů, resp. právní úpravu, z níž při stanovení penále tyto orgány vycházely, za prima facie takovou, která by představovala nepřipustný zásah do vlastnického práva stěžovatele. K tomu lze podotknout, že stěžovatel měl jakožto daňový subjekt v případě rozhodnutí správce daně o penále (stejně jako v případě rozhodnutí o odvodu) možnost využít procesní kroky, které by dopady těchto rozhodnutí zmírnily nebo odstranily (instituty posečkání daně, prominutí daně).*“
35. Jak uvedl Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 10. 1. 2019, č. j. 10 Afs 43/2018-45, ani samotná skutečnost, že orgán veřejné moci se v řízení dopustil průtahů, nemůže přivodit nezákonnost rozhodnutí, které bylo v takovém řízení vydáno. S uvedeným názorem zdejší soud souhlasí a dodává, že žalobkyní tvrzená nečinnost správních orgánů nejenže nebyla v projednávané věci prokázána, ale ani by nemohla mít vliv na zákonnost přezkoumávaného rozhodnutí žalovaného. Pro případnou obranu proti nečinnosti správce daně poskytuje Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

právní řád žalobkyni odpovídající prostředky na ochranu proti nečinnosti, které žalobkyně mohla využít (srov. § 38 daňového řádu, příp. § 79 a násl. s. ř. s.). Námitky žalobkyně směřující proti období, za které jí bylo penále vyměřeno, soud s ohledem na výše uvedené závěry shledal nedůvodnými.

36. Zdejší soud nesouhlasí se žalobkyní ani v tom, že by vyměřením odvodu a penále došlo k porušení zásady *ne bis in idem*. Funkce odvodu a penále jsou totiž zcela odlišné a vztahují se k odlišným pochybením příjemce dotace v čase, jak ostatně konstatoval i Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 7. 3. 2019, č. j. 10 Afs 65/2018-42. Správce daně vyměřil žalobkyni odvod za porušení rozpočtové kázně za tím účelem, aby byla do státního rozpočtu vrácena částka, kterou žalobkyně čerpala v rozporu s podmínkami poskytnutí dotace. Penalizace je pak důsledkem toho, že žalobkyně po určitou dobu v rozporu s podmínkami projektu s předmětnou částkou disponovala; v daném případě se tedy nejedná o souběh dvou „sankcí“. V rozsudku ze dne 31. 3. 2015, č. j. 5 As 95/2014-46, Nejvyšší správní soud zdůraznil, že *„porušení rozpočtové kázně však správním deliktem není a stejně tak uložení odvodu za porušení rozpočtové kázně není trestní sankcí (...) 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.“* V obdobném duchu hodnotí charakter odvodu za porušení rozpočtové kázně i rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 2. 2021, č. j. 7 Afs 44/2020-59, dle něhož *„odvod za porušení rozpočtové kázně je sice sankcí, avšak jakousi sankcí v širším slova smyslu, nikoliv ‚trestní‘ sankcí, neboť plní funkci reparační“,* zatímco penále jakožto jakýsi „úrok z prodlení“ odvislý od stanoveného odvodu za porušení rozpočtové kázně *„není sankcí v širším slova smyslu za porušení rozpočtové kázně, ale sankcí za neprovedení odvodu v zákonem stanovené lhůtě“*. Pro aplikaci zásady *ne bis in idem* tak není splněna ani podmínka *bis*, tj. opakované uložení „trestní“ sankce, ani podmínka *idem*, tj. totožnost skutku. Nelze proto přisvědčit žalobkyni v názoru, že by uložením povinnosti platit odvod i penále byla dvakrát trestána za jeden skutek. Stejně jako charakter a účel daných institutů je odlišný, jsou jimi postihována i odlišná (byť vzájemně související) právní jednání (srov. též usnesení Ústavního soudu ze dne 26. 11. 2015, sp. zn. III. ÚS 3205/15, bod 12).
37. Žalobkyně uvedla v žalobě, že si je vědoma platné právní úpravy i judikatury vyznívající v neprospěch jejího právního názoru prezentovaného v žalobě (nepřiměřená výše penále v rozporu s dobrými mravy), přičemž však žalobkyně žádala soud o změnu pohledu a vytvoření nové, moderní judikatury. K tomu soud uvádí, že judikatura Nejvyššího správního soudu ohledně penále je vytvářena průběžně řadu let a nelze ji považovat za nemoderní, jak naznačuje žalobkyně, což konstatoval i Nejvyšší správní soud (viz rozsudek ze dne 5. 1. 2022, č. j. 10 Afs 427/2021-57, bod 7). Výše penále je platnou právní úpravou limitována výší odvodu. Penále ve výši 1 promile za každý den prodlení s odvodem (tedy 365 promile za rok) znamená při zohlednění limitace výše penále, že penále dosáhne maximální (zákonem limitované) výše za období necelých tří let od porušení rozpočtové kázně. Dle názoru soudu se nejedná o nepřiměřeně dlouhé období, za které může být uložena maximální (zákonem limitovaná) výše penále. Jak plyne z rozhodnutí žalovaného, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobkyně proti platebnímu výměru na odvod, žalobkyně čerpala z dotace finanční prostředky v celkové výši 15 119 700 Kč. I v této souvislosti se výše Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

stanoveného odvodu a navazujícího penále nejví soudu v posuzované věci jako nepřiměřeně vysoká, rozporná s dobrými mravy či nespravedlivá.

38. Žalobkyně ve své replice k vyjádření žalovaného vznesla nové námitky založené na argumentaci, že žalobkyně jakožto jednotka územní samosprávy vykonává mimo jiné přenesenou působnost státu, z čehož žalobkyně dovozovala, že jí jakožto „státu“ nelze ve smyslu § 44a odst. 3 zákona o rozpočtových pravidlech uložit odvod ani penále. Soud směrem k žalobkyni připomíná, že soudní řízení ve správním soudnictví je ovládáno zásadou koncentrace, jež nachází svůj odraz v § 71 odst. 2 třetí větě s. ř. s., podle které *„rozšířit žalobu na dosud nenapadené výroky rozhodnutí nebo ji rozšířit o další žalobní body může jen ve lhůtě pro podání žaloby.“* Soud se proto může věcně zabývat jen těmi žalobními body, které byly uplatněny ve lhůtě dvou měsíců poté, kdy bylo napadené rozhodnutí žalobkyni doručeno (srov. § 72 odst. 1 s. ř. s.), tj. v projednávané věci do pondělí 28. 2. 2022, které bylo nejbližší následujícím pracovním dnem po neděli 27. 2. 2022, na niž by jinak konec lhůty připadl, neboť napadené rozhodnutí bylo právní zástupkyni žalobkyně doručeno dne 27. 12. 2021. Projednání později uplatněných žalobních bodů by znamenalo nepřipustné porušení principu koncentrace řízení (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 12. 2004, č. j. 1 Afs 25/2004-69). Z těchto důvodů soud nemohl přihlížet k těm žalobním bodům, které žalobkyně nově vznesla v replice ze dne 29. 4. 2022, neboť tak učinila až po uplynutí lhůty pro podání žaloby, která je podle § 71 odst. 2 s. ř. s. nejzazším limitem i pro případné rozšíření žaloby o další žalobní body.
39. Přes opožděnost žalobních bodů v replice soud nad rámec svých povinností ve stručnosti uvádí, že nesouhlasí s výkladem žalobkyně, dle kterého by bylo možné nahlížet na žalobkyni jakožto na stát, kterému dle § 44a odst. 3 zákona o rozpočtových pravidlech není možné uložit odvod ani penále. Souhlasit lze s žalobkyní pouze v tom, že je žalobkyně veřejnoprávním subjektem, avšak veřejnoprávní subjekty nelze ztotožňovat se státem. K úvahám žalobkyně v replice, že by právní úprava ukládání odvodu a penále veřejnoprávním subjektům měla doznat změny, že by jednotky územní samosprávy měly být vyčleněny z obecného pojmu daňový subjekt, že by stávající judikatura měla doznat změny a že by daňové orgány měly zohledňovat specifické postavení obcí jako veřejnoprávních subjektů, soud uvádí, že obdobnou argumentací právní zástupkyně žalobkyně se zabýval Nejvyšší správní soud v již zmiňovaném rozsudku ze dne 5. 1. 2022, č. j. 10 Afs 427/2021-57, ve kterém uvedl: *„Ve skutečnosti veškeré podstatné otázky v nynější věci řeší již sám zákon (rozpočtová pravidla), na jehož základě také finanční úřad penále vyměřil. Jak totiž jednoznačně říká § 44a odst. 7 rozpočtových pravidel ve znění do 29. 12. 2011, použitelný na nynější věc, 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. Finanční úřad tu tedy neměl žádné uvážení, žádný prostor pro odlišné rozhodnutí. A stejně tak správní soudy nemají žádný prostor pro vytváření nějaké „modernější“ judikatury, neboť slova zákona jsou tu jasná. To, co chce stěžovatelka, je totiž v podstatě požadavek, aby soudy zákon přepsaly. K tomu však soudy nemají pravomoc, neboť tuto pravomoc má pochopitelně jen zákonodárce. (...) Stejně tak je v rozporu se zákonem, pokud se stěžovatelka domáhá individuálního stanovení penále v souladu s principem proporcionality.“* Soud se ztotožňuje s citovaným judikátem a dodává, že penále bylo v posuzované věci stanoveno zcela v souladu s platnou právní úpravou, přičemž je vyloučeno, aby na žalobkyni byly uplatněny jiné než zákonné podmínky. Na tomto faktu nemůže nic změnit ani skutečnost, že je žalobkyně veřejnoprávním subjektem.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

40. Žalobu vyhodnotil soud v mezích uplatněných žalobních bodů jako zcela nedůvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
41. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. Žalobkyně neměla ve věci úspěch a žalovanému náklady řízení nad rámec jeho běžné úřední činnosti dle obsahu soudního spisu nevznikly, proto soud vyslovil, že žádný z účastníků nemá na náhradu nákladů řízení právo.

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 nejblíže 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 7. června 2023

Ing. Mgr. Martin Jakub Brus, v. r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.