



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Ondřeje Mrákoty, soudkyně Michaely Bejčkové a soudce Vojtěcha Šimíčka v právní věci žalobce: **FK Slavoj Žatec z.s.**, stadion u Ohře 1635, Žatec, zast. advokátem JUDr. Robertem Němcem, LL.M., Jáchymova 26/2, Praha, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 26. 2. 2018, čj. 9395/18/5000-10470-712507, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 28. 4. 2021, čj. 15 Af 26/2018-53,

t a k t o :

- I. Rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 28. 4. 2021, čj. 15 Af 26/2018-53, **se ruší**.
- II. Rozhodnutí žalovaného ze dne 26. 2. 2018, čj. 9395/18/5000-10470-712507, **se ruší** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- III. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení o žalobě a řízení o kasační stížnosti částku **43 940,50 Kč** k rukám advokáta JUDr. Roberta Němce, LL.M. **do 30 dnů** od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

1. Vymezení věci

[1] Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy poskytlo žalobci dotaci ve výši 10 000 000 Kč, a to na základě registrace akce a rozhodnutí o poskytnutí dotace ze dne 10. 9. 2014. Platebním výměrem ze dne 18. 11. 2016 vyměřil finanční úřad žalobci *odvod za porušení rozpočtové kázně* ve výši 2 500 000 Kč. Žalobce se proti platebnímu výměru odvolal, avšak žalovaný odvolání rozhodnutím ze dne 16. 6. 2017 zamítl a platební výměr potvrdil. Platebním výměrem ze dne 24. 7. 2017 vyměřil finanční úřad žalobci *penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně* ve výši 2 440 000 Kč. Žalobce se opět

odvolal. Rozhodnutím ze dne 26. 2. 2018 žalovaný odvolání zamítl a platební výměr potvrdil.

[2] Proti oběma uvedeným rozhodnutím žalovaného se žalobce bránil žalobami. Rozsudkem ze dne 25. 11. 2020, čj. 15 Af 94/2017-184, krajský soud zamítl žalobu proti rozhodnutí žalovaného ve věci *odvodu za porušení rozpočtové kázně*. Rozsudkem ze dne 14. 9. 2022, čj. 8 Afs 301/2020-78, NSS zrušil citovaný rozsudek krajského soudu i rozhodnutí žalovaného a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

[3] Žalobu proti rozhodnutí žalovaného ve věci *penále za prodlení s odvodem rozpočtové kázně* zamítl krajský soud rozsudkem uvedeným v záhlaví.

2. Kasační stížnost, vyjádření žalovaného, přerušení a pokračování v řízení

[4] **Žalobce (stěžovatel)** napadl rozsudek krajského soudu kasační stížností z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s. Podle stěžovatele krajský soud nesprávně posoudil otázku, zda je penále svou povahou sankcí za správní delikt. Dále krajský soud postupoval nezákonně, jestliže se nezabýval vadným způsobem výpočtu výše penále. Z uvedeného důvodu chybně zhodnotil také to, jaká měla být správná výše penále. Nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku spatřuje stěžovatel v nedostatečném posouzení povahy penále, tj. proč nemá materiální povahu trestu. Krajský soud také vůbec neposoudil, jaká měla být výše vyměřeného penále. Nadto vycházel z nesprávně zjištěného skutkového stavu, dovodil-li, že stěžovatel může disponovat určitým množstvím prostředků. Stěžovatel navrhl, aby NSS zrušil rozsudek krajského soudu a věc mu vrátil k dalšímu řízení, alternativně aby upustil od potrestání stěžovatele za platební delikt.

[5] Podle **žalovaného** není kasační stížnost důvodná. Navrhl, aby NSS kasační stížnost zamítl.

[6] Usnesením ze dne 20. 6. 2023, čj. 10 Afs 191/2021-51, předseda senátu **přerušil** řízení o kasační stížnosti, neboť k nyní posuzované věci se vztahuje otázka předložená rozšířenému senátu NSS ve věci vedené u zdejšího soudu pod sp. zn. 6 Afs 292/2018.

[7] Usnesením ze dne 4. 2. 2025, čj. 10 Afs 191/2021-57, předseda senátu rozhodl, že v řízení o kasační stížnosti **se pokračuje**. Rozšířený senát NSS totiž rozhodl o předložené otázce rozsudkem ze dne 28. 1. 2025, čj. 6 Afs 292/2018-39.

[8] Následně se dne 24. 2. 2025 vyjádřil **stěžovatel**. Uvedl, že podmiňující rozhodnutí o odvodu za porušení rozpočtové kázně je nyní opětovně předmětem řízení před správními soudy, a to v rámci přezkumu rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 4. 2024. Řízení je nyní vedeno u výše uvedeného krajského soudu pod sp. zn. 15 Af 11/2024 a dosud nebylo pravomocně skončeno. Podle stěžovatele by měl NSS posečkat do skončení uvedeného řízení před krajským soudem, a to včetně případného navazujícího řízení o kasační stížnosti.

3. Právní hodnocení

[9] Kasační stížnost je důvodná.

pokračování

[10] NSS úvodem sděluje, že neshledal důvod pro opětovné přerušení řízení navržené stěžovatelem (viz bod [8] tohoto rozsudku). Jak je podrobněji pojednáno níže, rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 4. 2024 není podkladovým rozhodnutím pro nyní napadené rozhodnutí žalovaného (ze dne 26. 2. 2018). Proto není třeba vyčkat výsledku řízení před správními soudy, v němž je rozhodnutí žalovaného z roku 2024 přezkoumáváno.

[11] NSS neshledal napadený rozsudek nepřezkoumatelným. Otázce povahy penále se krajský soud věnoval v bodech 33-36 napadeného rozsudku. Ostatně sám stěžovatel s věcným posouzením krajského soudu v kasační stížnosti polemizuje, což by nebylo možné, jestliže by byl napadený rozsudek nepřezkoumatelný pro nedostatek odůvodnění. Výši vyměřeného penále posoudil krajský soud zejm. v bodech 28-32 a 39 napadeného rozsudku. NSS neshledal ani namítanou vadu spočívající v tom, že krajský soud vycházel z nesprávně zjištěného skutkového stavu. Krajský soud popsal podstatné skutečnosti plynoucí ze správního spisu v bodech 17-21 napadeného rozsudku. Tyto konkrétní skutečnosti stěžovatel v kasační stížnosti nezpochybnil; pouze z nich vyvozoval odlišné právní závěry. V bodech 37-39 napadeného rozsudku krajský soud vysvětlil svůj pohled na žalobní námitky likvidačního charakteru penále a zásahu do vlastnického práva stěžovatele. Poukázal na možnost využít procesní kroky, které zmírňují či odstraňují dopady rozhodnutí správce daně o penále. Nad rámec této úvahy doplnil svůj názor, že si stěžovatel měl být vědom svých majetkových poměrů v kontextu přísných podmínek poskytování dotace. Zmínil také obecnou úvahu, že stěžovatel i přes svůj neziskový charakter disponoval určitým množstvím peněžních prostředků. Popsaný postup krajského soudu nepovažuje NSS za vadný [ve smyslu namítaného důvodu podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.]. NSS shrnuje, že kasační námitky nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku spočívající v nedostatku důvodů či vadě řízení před krajským soudem nejsou důvodné.

[12] Pro posuzovanou věc jsou významné závěry rozsudku rozšířeného senátu NSS čj. 6 Afs 292/2018-39 (zejm. body 42-45, 61-64, 70-71, 88). Z něj plyne, že *rozhodnutí o penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně* (podmíněný akt) je podmíněné *rozhodnutím o stanovení tohoto odvodu* (podmiňující akt). Nezákonnost rozhodnutí o odvodu za porušení rozpočtové kázně se zohlední *k řádně uplatněné žalobní námitce* v řízení o žalobě proti rozhodnutí o penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně. Žalobce však může dosáhnout zrušení podmíněného rozhodnutí pouze v případě, že podmiňující rozhodnutí bylo předtím zrušeno či změněno pro nezákonnost buď soudem ve správním soudnictví, nebo správními orgány v řízení o mimořádných či dozorcích prostředcích. Tento závěr není v rozporu s úpravou obsaženou v § 75 odst. 1 s. ř. s., neboť soud zohlední pouze takovou nezákonnost podmiňujícího rozhodnutí, jejíž důvod byl dán již v době vydání podmíněného rozhodnutí, avšak která dosud nebyla autoritativně zjištěna.

[13] Také řízení před NSS je ovládáno dispoziční zásadou (§ 109 odst. 4 s. ř. s.). Stěžovatel proto *musí v kasační stížnosti namítat*, že podmiňující rozhodnutí bylo zrušeno či změněno v jiném řízení, případně musí v kasační stížnosti sdělit, že podmiňující rozhodnutí může být v jiném soudním řízení zrušeno. Zohlednění takové námitky či sdělení nebrání § 104 odst. 4 ani § 109 odst. 5 s. ř. s. Rozšířený senát NSS v citovaném rozsudku uvedl: „*Pokud totiž jiné řízení, ve kterém může dojít nebo již došlo ke zrušení či změně podmiňujícího rozhodnutí, bylo*

zahájeno až poté, co krajský soud o žalobě rozhodl, nebo pokud o jeho zahájení v době řízení před krajským soudem žalobce nevěděl a nemohl vědět, pak tuto skutečnost nemohl objektivně uplatnit dříve. Ustanovení § 104 odst. 4 s. ř. s. se však použije tehdy, pokud k zahájení jiného řízení, ve kterém může dojít k zrušení či změně podmiňujícího rozhodnutí, nebo ke zrušení či změně podmiňujícího rozhodnutí došlo již v řízení před krajským soudem, a pokud o zahájení tohoto řízení nebo zrušení či změně podmiňujícího rozhodnutí žalobce v době řízení o žalobě věděl či vědět musel. V takovém případě totiž žalobci nic nebránilo v tom, aby tuto skutečnost namítl či sdělil již krajskému soudu v řízení o žalobě, a to postupem popsáním výše. Úkolem Nejvyššího správního soudu není, aby nahrazoval činnost krajských soudů. Má-li proto žalobce možnost namítnout nebo sdělit výše uvedenou skutečnost v řízení před krajským soudem, nemůže svou procesní pasivitu před krajským soudem dohánět až v řízení o kasační stížnosti. [...] Právním důvodem zohlednění zrušení (změny) podmiňujícího rozhodnutí je [...] to, že bylo nezákonné od počátku, tj. že důvody nezákonnosti existovaly již v době jeho vydání, pouze byly následně (případně až po vydání kasační stížností napadeného rozhodnutí krajského soudu) autoritativně zjištěny s následkem spočívajícím ve zrušení či změně daného rozhodnutí“.

[14] Rozšířený senát se dále vyjádřil k postupu NSS v řízení o kasační stížnosti směřující proti podmíněnému rozhodnutí. Bylo-li již podmiňující rozhodnutí zrušeno či změněno, posoudí NSS, zda je namíste podmíněné rozhodnutí zrušit. Dospěje-li k závěru, že ano, zruší napadené rozhodnutí krajského soudu spolu s podmíněným rozhodnutím daňového orgánu postupem podle § 110 odst. 2 písm. a) s. ř. s., a to z důvodu jeho nezákonnosti.

[15] Vzhledem k právnímu názoru rozšířeného senátu NSS je v posuzované věci podstatné, že stěžovatel již v žalobě vyjádřil svůj nesouhlas s rozhodnutím o odvodu za porušení rozpočtové kázně (viz bod 82 žaloby). Sdělil tedy krajskému soudu, že existuje rozhodnutí podmiňující nyní napadené rozhodnutí, s nímž nesouhlasí, a proto jej rovněž napadl žalobou.

[16] Také v řízení o kasační stížnosti (konkrétně v podání ze dne 24. 2. 2025) stěžovatel vyjádřil svou vůli, aby NSS přihlédl k výsledkům řízení týkajícího se podmiňujícího rozhodnutí o odvodu za porušení rozpočtové kázně. NSS nepřehlédl, že stěžovatel nesprávně specifikoval podmiňující rozhodnutí. Tím totiž pro nyní přezkoumávané rozhodnutí nemůže být rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 4. 2024, které žalovaný vydal poté, kdy bylo zrušeno „původní“ podmiňující rozhodnutí ze dne 16. 6. 2017 (pro upřesnění NSS dodává, že zmiňovaná rozhodnutí žalovaného jsou rozhodnutími o odvolání proti podmiňujícím rozhodnutím).

[17] Podmiňujícím rozhodnutím pro nyní napadené rozhodnutí bylo nepochybně rozhodnutí žalovaného ze dne 16. 6. 2017, které NSS zrušil rozsudkem čj. 8 Afs 301/2020-78 a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení (v němž žalovaný následně vydal rozhodnutí ze dne 24. 4. 2024). Bylo by přepjatým formalismem, nepřihlédl-li by NSS k jednoznačně projevené vůli stěžovatele vázat výsledek tohoto řízení na výsledek řízení o podmiňujícím rozhodnutí pouze proto, že jej stěžovatel (patrně z důvodu nepozornosti) chybně specifikoval.

[18] Důvodem zrušení podmiňujícího rozhodnutí žalovaného ze dne 16. 6. 2017 a rozsudku krajského soudu čj. 15 Af 94/2017-184 byla jejich nezákonnost (resp. nesprávné posouzení klíčové otázky, zda byl stěžovatel tzv. dotovaným zadavatelem a zda byl povinen

pokračování

postupovat podle zákona č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách, ve znění účinném od 1. 4. 2012).

[19] NSS poznamenává, že podmíněné rozhodnutí (vydané na základě nezákonného podmiňujícího rozhodnutí) se nestane zákonným pouze proto, že žalovaný, vázán názorem NSS, vydal nové rozhodnutí o stanovení odvodu za porušení rozpočtové kázně. Popsaná skutečnost totiž nic nemění na tom, že nyní napadené podmíněné rozhodnutí vychází z „*původního*“ podmiňujícího rozhodnutí (jež je založeno na nezákonných důvodech). Proto nemohlo být rozhodnutí ze dne 24. 4. 2024 podmiňujícím rozhodnutím nyní napadeného rozhodnutí.

[20] Z hmotněprávního hlediska, zanikla-li hlavní povinnost stěžovatele provést odvod za porušení rozpočtové kázně (stanovená nezákonným způsobem), pak *ex lege* zanikla též jeho povinnost uhradit penále za prodlení stanovená nyní napadeným rozhodnutím. Na tom nic nemění ani skutečnost, že po zrušení nezákonného podmiňujícího rozhodnutí žalovaný v dalším řízení vydal nové rozhodnutí o odvodu za porušení rozpočtové kázně.

[21] Z procesního hlediska, v posuzované věci stěžovatel sdělil krajskému i zdejšímu soudu skutečnost, že nesouhlasí s podmiňujícím rozhodnutím žalovaného. Projevil tedy vůli vázat výsledek soudního přezkumu podmíněného rozhodnutí na výsledek řízení o podmiňujícím rozhodnutí.

[22] Pro úplnost NSS zmiňuje též časové hledisko. Rozsudek čj. 8 Afs 301/2020-78 vydal osmý senát NSS až po podání kasační stížnosti v této věci, tedy po právní moci nyní napadeného rozsudku krajského soudu.

[23] Vzhledem k popsáným okolnostem NSS zrušil napadený rozsudek krajského soudu. V souladu se zásadou hospodárnosti řízení NSS rozhodl také o zrušení rozhodnutí žalovaného a vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení (neboť krajský soud by nemohl rozhodnout jinak). V něm žalovaný přihlédne k výsledku řízení o *stanovení odvodu za porušení rozpočtové kázně* (a veškerým skutečnostem, které v něm vyplynuly). Podle toho zvolí další procesní postup v řízení o *penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně*.

[24] S ohledem na právní názor uvedený výše se NSS blíže nezabýval zbylými kasačními námitkami nesprávného právního posouzení krajským soudem, neboť by to bylo nadbytečné. Z téhož důvodu nebylo namístě vyhovět návrhu stěžovatele na upuštění od potrestání za platební delikt.

4. Závěr a náklady řízení

[25] NSS tedy napadený rozsudek z důvodů popsaných výše podle § 110 odst. 1 s. ř. s. zrušil. Vzhledem k tomu, že pro takový postup byly důvody již v řízení před krajským soudem, NSS zrušil také žalobou napadené rozhodnutí a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení (§ 110 odst. 2 písm. a) s. ř. s. ve spojení s § 78 odst. 1 a 4 s. ř. s.), ve kterém bude žalovaný povinen respektovat vyslovený závazný právní názor NSS.

[26] Podle § 110 odst. 3 věty druhé s. ř. s. NSS rozhodne v případě, že zruší rozhodnutí žalovaného, o nákladech řízení o kasační stížnosti i o nákladech řízení před krajským soudem.

[27] O náhradě nákladů řízení rozhodl NSS v souladu s § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. Žalovaný neměl ve věci úspěch, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Stěžovatel měl úspěch, má tedy právo na náhradu nákladů řízení o žalobě i kasační stížnosti. NSS je posledním soudem, který o věci rozhodl, proto musí určit náhradu nákladů celého soudního řízení.

[28] V řízení o žalobě u **krajského soudu** tak představují náklady řízení následující částky:

- Soudní poplatek ve výši **4 000 Kč** (žaloba + návrh na přiznání odkladného účinku).
- Odměna zástupce [k vyčíslení viz § 1 odst. 1, § 7 bod 5, § 9 odst. 4 písm. d), § 11 odst. 1 písm. a) a d) a § 13 odst. 4 vyhlášky č. 177/1996 Sb., advokátní tarif, ve znění účinném do 31. 12. 2024], konkrétně 1. převzetí zastoupení stěžovatele, 2. podání žaloby a 3. podání repliky k vyjádření žalovaného, tj. tři uznatelné úkony právní služby v hodnotě 3 100 Kč. Dále za návrh na přiznání odkladného účinku odměna za půl úkonu ve výši 1 550 Kč [§ 11 odst. 2 písm. a) advokátního tarifu], celkem tedy **10 850 Kč**.
- Náhrada hotových výdajů v paušální částce **1 200 Kč** (4 × 300 Kč).
- Zástupce je plátcem DPH, a proto se jeho odměna a hotové výdaje zvyšují o částku odpovídající této dani (tj. 21 %), celkem tedy o **2 530,50 Kč**.
- Celková náhrada nákladů řízení před krajským soudem činí **18 580,50 Kč**.

[29] V řízení vedeném u **NSS** představují stěžovatelovy náklady řízení následující částky:

- Soudní poplatek ve výši **6 000 Kč** (kasační stížnost + návrh na přiznání odkladného účinku).
- Odměna zástupce, konkrétně 1. podání kasační stížnosti a 2. návrh na přiznání odkladného účinku, tj. jeden a půl uznatelného úkonu právní služby v hodnotě 3 100 Kč, celkem **4 650 Kč**.
- Náhrada hotových výdajů v paušální částce **600 Kč** (2 × 300 Kč).
- Od 1. 1. 2025, kdy nabyla účinnosti novela advokátního tarifu č. 258/2024 Sb., zástupce učinil jeden další uznatelný úkon v hodnotě **10 300 Kč**, tj. vyjádření ze dne 24. 2. 2025. Náhrada hotových výdajů činí **450 Kč** [k vyčíslení viz § 1 odst. 1, § 7 bod 6, § 9 odst. 5, § 10b odst. 5 písm. a), § 11 odst. 1 písm. d) a § 13 odst. 4 advokátního tarifu v aktuálním znění].
- Zástupce je plátcem DPH, a proto se jeho odměna a hotové výdaje zvyšují o částku odpovídající této dani (tj. 21 %), celkem tedy o **3 360 Kč**.
- Celková náhrada nákladů řízení vedeného u NSS činí **25 360 Kč**.

[30] Žalovaný je tedy povinen uhradit stěžovateli k rukám jeho zástupce náhradu nákladů soudních řízení v celkové výši **43 940,50 Kč**, a to ve lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

P o u č e n í: Proti tomuto rozsudku **n e n í** opravný prostředek přípustný.

pokračování

V Brně dne 27. března 2025

Ondřej Mrákota
předseda senátu