



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jaroslava Škopka a soudců JUDr. Veroniky Burianové a Mgr. Aleše Smetanky ve věci

žalobce: **Město Klatovy**, IČ 00255661, náměstí Míru 62, 339 01 Klatovy,

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 5. 2017, č. j. 20189/17/5000-10610-701638,

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 9. 5. 2017, č.j. 20189/17/5000-10610-701638, se zrušuje a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

[I] Předmět řízení

1. Rozhodnutím Finančního úřadu pro Plzeňský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 11. 7. 2016, č. j. 1368066/16/2300-31471-401531 (dále jen „platební výměr“), bylo žalobci

Shodu s prvopisem potvrzuje H. K.

vyměřeno penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně ve výši 423 674 Kč za období od 6. 12. 2013 do 8. 12. 2015.

2. Žalovaný rozhodnutím ze dne 9. 5. 2017, č. j. 20189/17/5000-10610-701638 (dále jen „napadené rozhodnutí“), zamítl žalobcovo odvolání a platební výměr potvrdil.
3. Žalobou ze dne 3. 7. 2017, Krajskému soudu v Plzni (dále jen „soud“) doručenou dne 4. 7. 2017, se žalobce domáhal zrušení shora označeného rozhodnutí.

[II] Žaloba

4. Žalobce uvedl, že penále bylo vyměřeno na základě nezákonného platebního výměru o uložení povinnosti k odvodu, proto je rovněž samo nezákonné. Penále a jeho výše je neoddělitelně spjata s rozhodnutím o odvodu a s výší odvodu za porušení rozpočtové kázně, proto nezákonnost platebního výměru o odvodu musí mít za následek rovněž nezákonnost platebního výměru ohledně penále. Posouzení zákonnosti platebního výměru o odvodu musí být řešeno jako předběžná otázka při posuzování zákonnosti platebního výměru na penále. Důvody, proč je platební výměr na odvod za porušení rozpočtové kázně, i jej potvrdující rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství, nezákonný, jsou uvedeny ve správní žalobě města Klatovy podané dne 19. 8. 2016 ke Krajskému soudu v Plzni; věc je projednávána pod sp. zn. 30 Af 30/2016.
5. Město Klatovy napadá rozhodnutí správce daně zejména proto, že v dotčeném zadávacím řízení nedošlo k porušení zákona o veřejných zakázkách neodůvodněným použitím obchodních značek, k čemuž došel správce daně a uložil za to povinnost odvodu poskytnutých finančních prostředků ve výši 25% z dotace. Předmět plnění, který byl obsahem veřejné zakázky „Luby – chodník podél silnice I/27“, byl v zadávací dokumentaci (výkazu výměr a projektové dokumentaci) popsán zcela dostatečně pomocí technických podmínek. Doplnění popisu předmětu plnění v několika ojedinělých případech o konkrétní název výrobku bylo použito jen s účelem dosáhnout co největší přesnosti. Zadavatel zamýšlel pouze vymezení požadovaného standardu, nikoliv preferenci konkrétního dodavatele, a umožnil v zadávacích podmínkách i jiné technicky a kvalitativně srovnatelné řešení. Uvedení obchodních značek tedy nelze chápat jako náhradu popisu požadovaného plnění, protože předmět plnění byl dostatečně popsán i bez jejich uvedení. Správní orgán v uvedení značek u několika položek spatřil porušení § 44 odst. 11 zákona o veřejných zakázkách, kde se uvádí: *„Není-li to odůvodněno předmětem veřejné zakázky či nemá-li sektorový zadavatel na zboží či službu, která je součástí veřejné zakázky, uzavřenou rámcovou smlouvu dle tohoto zákona, nesmí zadávací podmínky, zejména technické podmínky, obsahovat požadavky nebo odkazy na obchodní firmy, názvy nebo jména a příjmení, specifická označení zboží a služeb, které platí pro určitou osobu, popřípadě její organizační složku za příznačné, patenty na vynálezy, užité vzory, průmyslové vzory, ochranné známky nebo označení původu, pokud by to vedlo ke zvýhodnění nebo vyloučení určitých dodavatelů nebo určitých výrobků. Takový odkaz lze výjimečně připustit, není-li popis předmětu veřejné zakázky provedený postupem podle § 45 a 46 dostatečně přesný a srozumitelný. V případě stavebních prací lze takový odkaz připustit, pouze pokud nepovede k neodůvodněnému omezení hospodářské soutěže. Zadavatel v takových případech vždy výslovně umožní pro plnění veřejné zakázky použití i jiných, kvalitativně a technicky obdobných řešení.“*
6. Žalobce byl přesvědčen, že použití značkových specifikací v daném případě nevedlo ke zvýhodnění nebo vyloučení určitých dodavatelů nebo určitých výrobků. Nabídku

Shodu s prvopisem potvrzuje H. K.

podalo 16 uchazečů, podobný počet jako v ostatních zadávacích řízeních s obdobným předmětem plnění, z čehož je zřejmé, že nedošlo k vyloučení nebo omezení soutěže subjektů účastnících se na trhu v dané oblasti. Žalobci není jasné, jak mohl správce daně dojít k závěru, že použití značek vedlo ke zvýhodnění nebo vyloučení určitých dodavatelů nebo určitých výrobků, když se vůbec nezabýval obsahem podaných nabídek. Žalobce je proto přesvědčen, že v uvedeném případě nedošlo k porušení zásad rovného zacházení a principů zákona o veřejných zakázkách. Oporou pro uvedený názor žalobce je i výsledek řízení vedeného ve věci uvedené veřejné zakázky na základě podnětu SFDI i Úřadem pro ochranu hospodářské soutěže. Z příkazu ÚOHS přitom vyplývá, že nespátňuje v použití odkazů na obchodní značky a názvy porušení zákona o veřejných zakázkách. Nikoli každé porušení povinnosti stanovené poskytovatelem dotace je zároveň porušením rozpočtové kázně. I kdyby v uvedeném případě došlo k formálnímu pochybení v rámci zadávacího řízení, neovlivnilo to nijak účel, na který byly poskytnuté finanční prostředky použity. Žalobce měl tedy za nadměrně tvrdé a odporující smyslu poskytování dotačních prostředků, pokud byl uložen odvod ve výši 25 % z poskytnutých prostředků a následně penále za prodlení s odvodem uvedených financí, což v součtu činí téměř ½ všech poskytnutých finančních prostředků.

7. Nejvyšší správní soud (dále jen „NSS“) judikoval v rozsudku ze dne 16. 7. 2008, č. j. 9 Afs 202/2007-68, že při hodnocení neurčitěho pojmu „neoprávněné použití nebo zadržení peněžních prostředků“ [§ 44 odst. 1 písm. b) rozpočtových pravidel] je nutné, krom jiného, vycházet i z účelu poskytnutých veřejných prostředků a jeho naplnění. Z tohoto vyplývá, že nikoliv každé porušení příslušné povinnosti je zároveň neoprávněné použití prostředků a jako takové musí být vráceno zpět do veřejného rozpočtu. V rozsudku ze dne 25. 6. 2008, č. j. 9 Afs 1/2008-45, Nejvyšší správní soud uvedl, že *„Sankční odvod je třeba vždy spojovat jen s neoprávněným nakládáním s finančními prostředky státu a jeho uložení nemůže být postaveno na ryze formalistickém přístupu, bez ohledu na skutečný stav věci. Klíčovou pro posouzení věci je tak skutečnost, zda daňový subjekt poskytnuté prostředky použil na úhradu nákladů přímo souvisejících s financováním podporovaného projektu.“* Dále v se rozsudku NSS 4 As 117/2014-39 uvádí, že *„Sankční odvod je třeba vždy spojovat jen s neoprávněným nakládáním s finančními prostředky státu a jeho uložení nemůže být postaveno na formalistickém přístupu, bez ohledu na skutečný stav věci. Rozhodující kritérium pro posouzení, zda se jedná o neoprávněné použití či zadržení dotace totiž je, zda došlo k jejímu poskytnutí v rozporu s jejím účelem.“* Žalobce je přesvědčen, že závěr správce daně o porušení rozpočtové kázně není správný. Zadávací řízení probíhalo transparentně, zúčastnilo se jej 16 uchazečů, tzn. nabídku podaly zhruba všechny firmy pohybující se v dané době na trhu. Nabídková cena vítězného uchazeče, a tedy i konečná cena díla je výrazně nižší než předpokládaná hodnota zakázky. Město Klatovy veškeré dotační finanční prostředky vyčerpalo v souladu s účelem dotace, tj. na vybudování uvedené stavby – chodníku v Lubech. Nic z těchto prostředků nezneužilo ani se nijak neobohatilo.
8. Žalobce rovněž zpochybnil stanovenou výši odvodu. Správce daně vyměřil odvod ve výši 25 % z poskytnuté dotace, přičemž nepostupoval v souladu s konstantní judikaturou (např. rozsudek NSS ve věcech sp. zn. 5 As 95/2014 nebo 4 As 215/2014). V ní se uvádí, že správce daně má uložit odvod v takovém rozsahu, v jakém byla rozpočtová kázeň porušena, a má zohlednit při stanovení výše odvodu i tu část peněžních prostředků, které byly čerpány v souladu s podmínkami dotace. Správce daně ve svém rozhodnutí nerozklíčoval, jak došel ke konkrétní částce rovnající se 25% poskytnuté dotace. Nerozepisuje, jakého objemu Shodu s prvopisem potvrzuje H. K.

poskytnutých finančních prostředků se správcem daně uznané pochybení v zadávací dokumentaci týká, jaký to podle jeho posouzení mělo dopad na cenu díla atd. Správce daně zřejmě postupuje podle svých vnitřních předpisů a nezohledňuje dostatečně přiměřenost a proporcionalitu stanovené výše odvodu podle podmínek konkrétního případu. Ze všech výše uvedených důvodů je žalobce přesvědčen, že nebyl dán důvod k vyměření odvodu za porušení rozpočtové kázně podle § 44a odst. 4 písm. c) zákona o rozpočtových pravidlech v dané výši (a tedy ani k vyměření penále). Městu Klatovy byla stanovena povinnost k vrácení peněžních prostředků ve výši 578 000 Kč a penále ve výši 423 674 Kč. Tato částka v souhrnu činí téměř polovinu poskytnutých dotačních prostředků (dotace činila 2 312 000 Kč), a to za situace, kdy veškeré poskytnuté finanční prostředky byly použity na stanovený účel a formální pochybení shledané správcem daně v zadávacím řízení nebylo uznáno za porušení zákona o veřejných zakázkách ani Úřadem pro ochranu hospodářské soutěže. Povinností správce daně je dbát o co nejúplnější zjištění rozhodných skutečností (§ 9 odst. 2 a § 92 odst. 2 daňového řádu), což správce daně neučinil. Uvedený postup správce daně je tak v rozporu s principem dobré správy a neodpovídá zásadám daňového řízení. Správce daně v tomto případě porušil minimálně zásady uvedené v § 1 odst. 2 daňového řádu („*Správa daně je postup, jehož cílem je správné zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady.*“) a § 8 odst. 3 („*Správce daně vychází ze skutečného obsahu právního jednání nebo jiné skutečnosti rozhodné pro správu daní.*“).

9. Žalobce je dále přesvědčen, že stanovené penále je nepřiměřeně tvrdé. Platební výměr na odvod byl vydán dne 1. 12. 2015 a již dne 8. 12. 2015, tzn. dlouho před nabytím právní moci uvedeného platebního výměru na odvod, byla částka odvodu v plné výši žalobcem uhrazena na účet správce daně. Žalobce tak neměl reálnou šanci nijak stanovení povinnosti k úhradě penále zabránit, ač postupoval velmi rychle a vůbec v prodlení se zaplacením odvodu nebyl. Vzhledem k vývoji celého případu žalobce nemohl předem tušit, zda a v jaké výši bude na základě kontroly stanoven odvod za porušení rozpočtové kázně, nemohl tak uvedené finanční prostředky poskytnuté dotace vrátit dříve nebo snad je od poskytovatele dotace ani vůbec nepřijmout. Není tak zřejmé, jakým způsobem žalobce měl postupovat, aby měl vůbec šanci vyhnout se platebnímu výměru na penále. Analogicky dle § 44 odst. 1 písm. j) zákona č. 218/2000 Sb. by mělo být penále vypočteno ode dne následujícího po dni, do kterého měl příjemce na základě platebního výměru odvod uhradit. Postup správce daně je tak v rozporu se zásadami daňového řízení – např. § 5 odst. 3 daňového řádu [„*Správce daně šetří práva a právem chráněné zájmy daňových subjektů a třetích osob (dále jen „osoba zúčastněná na správě daní“)* v souladu s právními předpisy a používá při vyžadování plnění jejich povinností jen takové prostředky, které je nejméně zatěžují a ještě umožňují dosáhnout cíle správy daní.“]. V této věci neměl žalobce reálnou možnost vyhnout se penále či ovlivnit jeho výši, i když na základě platebního výměru na odvod prakticky ihned reagoval a stanovený odvod uhradil. Možnost ovlivnění výše penále naopak měl ve svých rukou správce daně, který, pokud by postupoval rychleji a platební výměr na odvod byl vydán dříve, mohl výši penále podstatně snížit.

[III] Vyjádření žalovaného k žalobě

10. Žalovaný především zdůraznil, že převážná část žalobních námitek svým obsahem směřuje proti vyměření samotného odvodu za porušení rozpočtové kázně, který byl dle názoru žalobce vyměřen nezákonně. Námitkám proto v tomto řízení nelze dle názoru žalovaného přisvědčit. Nadto je třeba uvést, že v této věci je vedeno samostatné soudní řízení pod sp

Shodu s prvopisem potvrzuje H. K.

zn. 30 Af 30/2016. Žalovaný k nim nebude zaujímat žádné stanovisko, jelikož tyto námitky mohou být předmětem pouze výše uvedeného soudního řízení.

11. Žalovaný rovněž nesouhlasil s názorem žalobce, že v rámci posouzení zákonnosti platebního výměru na penále musí být řešena zákonnost platebního výměru na odvod jakožto předběžná otázka. Je nutno uvést, že penále z prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně má k samotnému odvodu za porušení rozpočtové kázně toliko akcesorickou povahu, přičemž sleduje jeho procesní osud. Vzhledem k této skutečnosti je žalovaný toho názoru, že jakákoliv změna platebního výměru na odvod schopná ovlivnit výši vyměřeného penále, např. úprava výše vyměřeného odvodu, musí nutně vyústit v revizi samotného platebního výměru na penále z moci úřední, a tedy není nutno posoudit zákonnost platebního výměru na odvod jakožto předběžnou otázku v dané věci.
12. Žalovaný je toho názoru, že penále z prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně bylo v případě žalobce stanoveno v souladu se zákonem, výslovně s ustanovením § 44a odst. 8 zákona o rozpočtových pravidlech, které stanoví, že penále z prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně se vyměří 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 tedy konstatuje, že penále bylo vypočteno ve správné výši, a to za období od 6. 12. 2013 do 8. 12. 2015, kdy správce daně dále vycházel z výše odvodu stanoveného platebním výměrem na odvod.
13. K námitce, že žalobce nebyl s úhradou odvodu za porušení rozpočtové kázně v prodlení, jelikož ten byl stanoven platebním výměrem na odvod, který byl vydán dne 1. 12. 2015, přičemž žalobce jej uhradil již dne 8. 12. 2015, žalovaný uvedl, že tato námitka je nedůvodná. Dle názoru žalovaného je penále dle ustanovení § 44a odst. 8 zákona o rozpočtových pravidlech nutno posuzovat v tom smyslu, že toto je žalobci stanoveno za celou dobu, po kterou neoprávněně disponuje dotačními prostředky, tedy od samotného porušení rozpočtové kázně (resp. dne následujícího po porušení rozpočtové kázně) žalobcem do dne úhrady odvodu, tj. celou dobu, kdy žalobce disponuje výhodou ze zadržení těchto prostředků. Nelze než pro úplnost uvést, že dané ustanovení bylo v případě žalobce aplikováno správně, na základě řádně zjištěného skutkového stavu, pročez v tomto nelze spatřovat pochybení správce daně, resp. žalovaného.
14. Odkaz žalobce na analogické užití § 44 odst. 1 písm. j) zákona o rozpočtových pravidlech je pro danou věc nepřipadný. Nelze než uzavřít, že toto ustanovení se vztahuje pouze na případy porušení rozpočtové kázně, ke kterým dojde před samotným přijetím poskytovaných dotačních prostředků. K této situaci ovšem u žalobce nedošlo. Poskytnuté peněžní prostředky byly připsány na účet žalobce dne 29. 11. 2013, přičemž k samotnému porušení rozpočtové kázně žalobcem došlo dne 5. 12. 2013. Výše uvedené ustanovení tudíž nemohlo být v případě žalobce aplikováno.
15. Rovněž námitku, že správce daně měl možnost ovlivnit výši penále z prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně, pokud by v řízení postupoval rychleji, je nutno posoudit jako nedůvodnou. K okamžiku rozhodnému pro vyměření penále z prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně, který vyplývá z ustanovení § 44a odst. 8 zákona o rozpočtových pravidlech, se žalovaný vyjádřil v předchozí části vyjádření, na které tímto odkázal.

Shodu s prvopisem potvrzuje H. K.

[IV] Replika žalobce, další vyjádření žalovaného

16. Žalobce v replice shrnul svou dosavadní argumentaci a k otázce aplikace § 44 odst. 1 písm. j) uvedl, že v projednávaném případě město Klatovy jako zadavatel vyhlásil zadávací podmínky a zahájil zadávací řízení dne 13. 2. 2013. Dle tvrzení žalovaného právě použitím značkových specifikací ve výkazu výměr, který byl součástí uvedené výzvy, došlo k porušení rozpočtových pravidel, a tedy k porušení rozpočtové kázně. Žalovaný poskytl finanční prostředky dotace dne 29. 11. 2013. Jedná se tedy analogicky o případ uvedený v § 44 odst. 1 písm. j) rozpočtových pravidel, neboť k porušení rozpočtové kázně (jak tvrdí správce daně) došlo před přijetím dotace. Penále za porušení rozpočtové kázně by se tak mělo počítat ode dne následujícího po dni, do kterého měl příjemce na základě platebního výměru odvod uhradit.
17. Podáním ze dne 30. 5. 2025 se k věci znovu vyjádřil žalovaný.
18. Žalovaný respektuje rozhodnutí NSS ze dne 28. 1. 2025, č. j. 6 Afs 292/2018-39, a považuje za logický jeho závěr, že rozhodnutí ve věci příslušenství nemůže obstát za situace, kdy bylo pro nezákonnost zrušeno rozhodnutí ve věci hlavního právního vztahu. Přesto měl žalovaný za to, že zrušení napadeného rozhodnutí není namístě, a to z následujících důvodů.
19. Žalovaný upozornil na skutečnost, že správce daně dne 21. 7. 2022 vydal platební výměr na penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně č. j. 1472558/22/2300-31471-401531. Tímto rozhodnutím správce daně reagoval na to, že Krajským soudem v Plzni bylo zrušeno rozhodnutí o odvolání ve věci odvodu. Žalovaný totiž následně, po zrušujícím rozsudku krajského soudu, vydal dne 13. 7. 2022 nové rozhodnutí o odvolání č. j. 24240/22/5000-10612-713033, kterým vyměřenou částku odvodu za porušení rozpočtové kázně z platebního výměru č. j. 1822212/15/2300-31471-401531 ve výši 578 000 Kč změnil na částku 346 800 Kč. Změnou vyměřené částky odvodu za porušení rozpočtové kázně se změnil i základ pro výpočet penále za prodlení. Původně vyměřené penále platebním výměrem č. j. 1368066/16/2300-2300-31471-401531 ve výši 423 674 Kč proto bylo rozdílovým platebním výměrem na penále změněno na částku 254 205 Kč.
20. Zde řešený případ je do určité míry podobný se situací řešenou v rozsudku NSS ze dne 18. 2. 2025, č. j. 4 Afs 32/2022-59 (dále jen „rozsudek NORTH VIDEO“). V dané věci správce daně rovněž po zrušení rozhodnutí týkajícího se odvodu za porušení rozpočtové kázně vydal nový platební výměr, kterým změnil související penále. NSS uvedl, že v řízení o kasační stížnosti není prostor pro zohlednění této okolnosti, nicméně shledal, že je právě na krajském soudu, aby v dalším řízení po zrušení napadeného rozsudku zvážil, zda a jakým způsobem má zohlednit vydání platebního výměru, kterým bylo změněno penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně (viz body 22. a 23. rozsudku NORTH VIDEO).
21. Žalovaný měl za to, že s ohledem na závěr uvedený v rozsudku NORTH VIDEO by se měl Krajský soud v Plzni zabývat touto výjimečnou okolností, kterou bylo právě vydání rozdílového platebního výměru na penále. Žalovaný byl přitom toho názoru, že jelikož bylo penále související s odvodem za porušení rozpočtové kázně rozdílovým platebním výměrem na penále změněno, nemá ani zrušující rozsudek č. j. 6 Afs 292/2018-39 za následek nutnost zrušit napadené rozhodnutí.

Shodu s prvopisem potvrzuje H. K.

22. Důvodem, pro který nemůže rozhodnutí týkající se penále obstát bez pravomocného rozhodnutí o uložení odvodu za porušení rozpočtové kázně, je, že penále sdílí ex lege osud hlavní daňové povinnosti. Žalovaný respektoval i závěr NSS, že ke zrušení podmiňujícího rozhodnutí je nutné přihlížet i v případě, že jeho nezákonnost byla vyslovena až poté, co správní orgán vydal podmíněné rozhodnutí. S tímto závěrem však není nijak v rozporu, když krajský soud po navrácení věci zohlední rovněž to, že v průběhu řízení došlo k podstatné změně okolností. Kdyby dosud nedošlo ke změně stanoveného odvodu za porušení rozpočtové kázně rozhodnutím č. j. 24240/22/5000-10612-713033 a k vydání rozdílového platebního výměru na penále, je zřejmé, že by v takovém případě bylo stanoveno penále, aniž by existovalo pravomocné rozhodnutí o odvodu. V současné době však již byl odvod za porušení rozpočtové kázně změněn tak, že jeho výše činí 346 800 Kč, což odpovídá základu, z něž bylo vypočítáno penále rozdílovým platebním výměrem na penále. Stanovené penále jakožto příslušenství hlavní daňové povinnosti je nyní tedy s touto hlavní daňovou povinností v souladu, pročez dle žalovaného není i přes zrušující rozsudek NSS dána nutnost zrušit napadené rozhodnutí. Žalovaný proto setrval na svém návrhu žalobu zamítnout.

[V] První rozsudek krajského soudu, rozsudek Nejvyššího správního soudu

23. Krajský soud v Plzni rozhodoval ve věci prvně rozsudkem ze dne 31. 7. 2018, č. j. 57 Af 19/2017-29, když žalobu jako nedůvodnou zamítl. Žalobce brojil proti tomuto rozsudku kasační stížností. Šestý senát kasačního soudu při předběžném posouzení věci zjistil, že v judikatuře Nejvyššího správního soudu existují dva protichůdné názory ohledně důsledků zrušení rozhodnutí o odvodu (respektive obecně o „hlavní“ daňové povinnosti) pro řízení o žalobě proti rozhodnutí o penále z prodlení s tímto odvodem (daně). Věc byla proto předložena rozšířenému senátu NSS.
24. Shrnutí názoru rozšířeného senátu bylo vyjeveno v bodech [86] – [88] rozsudku ze dne 28. 1. 2025, č. j. 6 Afs 292/2018-39, takto: „[86] *Závěry rozšířeného senátu vyslovené v usnesení ze dne 22. 10. 2019, č. j. 6 As 211/2017-88, č. 3948/2019 Sb. NSS, Peklo na Čertovině, se uplatní i na vztah odvodu za porušení rozpočtové kázně podle § 44a odst. 4 písm. b) a c) rozpočtových pravidel a penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně podle odst. 8 téhož paragrafu.*

[87] Krajský soud při přezkumu podmíněného rozhodnutí správního orgánu vyčká výsledku řízení o žalobě proti podmiňujícímu rozhodnutí správního orgánu.

[88] Zrušení (změnu) podmiňujícího rozhodnutí správního orgánu pro nezákonnost z důvodů existujících již v době jeho vydání zohlední podle okolností, zejména s ohledem na procesní aktivitu stěžovatele, i Nejvyšší správní soud v řízení o kasační stížnosti proti rozhodnutí krajského soudu o žalobě proti podmíněnému rozhodnutí správního orgánu.“

25. Stran rozhodnutí o kasační stížnosti proti rozsudku ze dne 31. 7. 2018, č. j. 57 Af 19/2017-29, pak bylo v rozsudku ze dne 28. 1. 2025, č. j. 6 Afs 292/2018-39, konstatováno následující: „[89] *Právní otázka přípustnosti zohlednění zrušení rozhodnutí o stanovení odvodu v řízení o stanovení penále je s ohledem na právní názor rozšířeného senátu pro věc v řízení o kasační stížnosti rozhodná a stěžejní, i když není jedinou uplatněnou stížní námitkou. Rozšířený senát proto v souladu s § 71 odst. 1 in fine Jednacího řádu Nejvyššího správního soudu posoudil věc samu, neboť to je hospodárné.*

Shodu s prvopisem potvrzuje H. K.

[90] Penále bylo stěžovateli stanoveno za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně. Tento odvod mu byl vyměřen platebním výměrem Finančního úřadu pro Plzeňský kraj ze dne 1. 12. 2015, č. j. 1822212/15/2300-31471-401531. Platební výměr na odvod byl následně potvrzen rozhodnutím žalovaného ze dne 22. 6. 2016, č. j. 28614/16/5000-10470-71175.

[91] Krajský soud v Plzni rozsudkem ze dne 30. 11. 2021, č. j. 30 Af 30/2016-110, rozhodnutí žalovaného č. j. 28614/16/5000-10470-71175 ve věci odvodu zrušil a vrátil věc žalovanému k dalšímu řízení. Kasační stížnost žalovaného proti tomuto rozsudku zamítl Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 28. 7. 2023, č. j. 10 Afs 523/2021-37, tedy v průběhu řízení o nyní projednávané kasační stížnosti ve věci penále.

[92] Stěžovatel již v žalobě proti rozhodnutí ve věci penále namítal, že rozhodnutí ve věci odvodu, které je ve vztahu k rozhodnutí ve věci penále rozhodnutím podmiňujícím, je nezákonné a že proti němu taktéž podal správní žalobu. Na své argumentaci setrval i v dalším řízení před krajským soudem a následně i před Nejvyšším správním soudem.

[93] Krajský soud nevyčkal rozhodnutí o žalobě proti rozhodnutí ve věci odvodu, kterou stěžovatel podal stejně jako žalobu proti rozhodnutí ve věci penále. Tím zatížil své řízení vadou, která mohla mít, a také měla, jak je patrné z popisu řízení před správními orgány a soudy, vliv na zákonnost jeho rozhodnutí [§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.].

[94] Rozhodnutí žalovaného ve věci odvodu bylo, jak výše uvedeno, pro nezákonnost zrušeno, přičemž důvody nezákonnosti existovaly již v době jeho vydání. Podmíněné rozhodnutí žalovaného o penále tedy s ohledem na zrušení rozhodnutí o odvolání proti podmiňujícímu rozhodnutí o odvodu nemůže obstát.

[95] Rozšířený senát proto rozsudek krajského soudu zrušil podle § 110 odst. 1 věty první, část věty před středníkem s. ř. s. Krajský soud nevyčkal na výsledek řízení o žalobě proti rozhodnutí o odvodu, přestože ho stěžovatel o něm informoval. Tím zatížil řízení o žalobě proti rozhodnutí o penále vadou s vlivem na zákonnost, což vedlo ke zrušení jeho rozsudku. Krajský soud proto v dalším řízení posoudí, jaký vliv mělo zrušení rozhodnutí o odvodu na závěr o zákonnosti rozhodnutí o penále, a podle toho o žalobě rozhodne. (...)“

[VI] Nové rozhodnutí krajského soudu

26. Jak patrné z výše prezentovaných závěrů rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu, je pro nový rozsudek krajského soudu ve věci žaloby proti rozhodnutí – platebnímu výměru na penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně – stěžejní, jak bylo soudem rozhodnuto o souběžně podané žalobě ve věci odvodu samotného. Ergo, zásadní je fakt, že Krajský soud v Plzni rozsudkem ze dne 30. 11. 2021, č. j. 30 Af 30/2016-110, rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 6. 2016, č. j. 28614/16/5000-10470-71175, ve věci odvodu zrušil a vrátil věc žalovanému k dalšímu řízení. Kasační stížnost žalovaného proti tomuto rozsudku zamítl Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 28. 7. 2023, č. j. 10 Afs 523/2021-37.
27. Soud si je vědom toho, že Odvolací finanční ředitelství následně, po zrušujícím rozsudku krajského soudu ze dne 30. 11. 2021, č. j. 30 Af 30/2016-110, vydalo dne 13. 7. 2022 nové rozhodnutí o odvolání (pod č. j. 24240/22/5000-10612-713033), kterým vyměřenou částku odvodu za porušení rozpočtové kázně z platebního výměru č. j. 1822212/15/2300-31471-401531 ve výši 578 000 Kč změnilo na částku 346 800 Kč. I proti tomuto rozhodnutí byla podána žaloba, kterou soud zamítl rozsudkem ze dne 20. 8. 2024, č.j. 77 Af 8/2022-57,

Shodu s prvopisem potvrzuje H. K.

příčemž proti tomuto rozsudku nebyla podána kasační stížnost. Změnou vyměřené částky odvodu za porušení rozpočtové kázně se změnil i základ pro výpočet penále za prodlení, na což reagoval správce daně dne 21. 7. 2022, když vydal nový platební výměr na penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně č. j. 1472558/22/2300-31471-401531. Změnou vyměřené částky odvodu za porušení rozpočtové kázně se změnil i základ pro výpočet penále za prodlení. Původní penále vyměřené platebním výměrem č. j. 1368066/16/2300-2300-31471-401531 ve výši 423 674 Kč proto bylo novým platebním výměrem na penále změněno na částku 254 205 Kč.

28. Závěr soudu ve věci sp. zn. 57 Af 19/2017 však musí vycházet z jednoznačného faktu – v důsledku rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 30. 11. 2021, č. j. 30 Af 30/2016-110, rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 7. 2023, č. j. 10 Afs 523/2021-37, a rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 13. 7. 2022, č. j. 24240/22/5000-10612-713033, přestalo existovat rozhodnutí Finančního úřadu pro Plzeňský kraj ze dne 1. 12. 2015, č.j. 1822212/15/2300-31471-401531, kterým byl žalobci vyměřen odvod za porušení rozpočtové kázně, v podobě, ve které bylo (tedy ve výši stanoveného odvodu 578 000 Kč) podkladovým rozhodnutím pro rozhodnutí - platební výměr č. j. 1368066/16/2300-2300-31471-401531 na penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně ve výši 423 674 Kč. Platební výměr č. j. 1368066/16/2300-2300-31471-401531 ani rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 5. 2017, č. j. 20189/17/5000-10610-701638, proto nemohou obstát, neboť nereflktují skutečnou situaci ohledně výše stanoveného odvodu i výše vyměřeného penále (té odpovídá platební výměr na penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně ze dne 21. 7. 2022, č. j. 1472558/22/2300-31471-401531).
29. Na základě výše uvedeného proto soud zrušil rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 5. 2017, č. j. 20189/17/5000-10610-701638, pro nezákonnost (§ 78 odst. 1 s. ř. s.) a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení (§ 78 odst. 4 s. ř. s.). Pro zjevnou nadbytečnost se nezabýval námitkami týkajícími se výše stanoveného penále, resp. způsobu jeho výpočtu. Žalovaný je v dalším řízení vázán právním názorem vysloveným v rozsudku soudu (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).

[VII] Náklady řízení

30. Žalobce, který měl ve věci plný úspěch, by podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. měl proti žalovanému správnímu orgánu, který ve věci úspěch neměl, právo na náhradu důvodně vynaložených nákladů řízení před soudem. Vzhledem k tomu, že se žalobce tohoto práva vzdal, rozhodl soud tak, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost. Kasační stížnost musí být podána do dvou týdnů po doručení rozsudku. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu; lhůta je zachována, byla-li kasační stížnost podána u Krajského soudu v Plzni.

Plzeň 27. 2. 2026

Shodu s prvopisem potvrzuje H. K.

Mgr. Jaroslav Škopek v.r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje H. K.