



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Jaroslava Hubáčka a soudců JUDr. Elišky Cihlářové a JUDr. Karla Šimky v právní věci žalobkyně: **VHC - holding, a. s.**, se sídlem Senec 465, Zruč-Senec, zastoupena JUDr. Ing. Zdeňkem Hrabou, advokátem advokátní kancelář HRABA & CONSORTES, v. o. s., se sídlem Kamlerova 795, Říčany, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Plzni**, se sídlem Hálkova 2790/14, Plzeň, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 31. 8. 2009, č. j. 57 Ca 15/2009 - 47,

t a k t o :

- I.** Kasační stížnost **s e z a m í t á.**
- II.** Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Včas podanou kasační stížností se žalobkyně - společnost VHC - holding, a.s. domáhá u Nejvyššího správního soudu vydání rozsudku, kterým by byl zrušen rozsudek Krajského soudu v Plzni ze dne 31. 8. 2009, č. j. 57 Ca 15/2009 - 47, a věc vrácena tomuto soudu k dalšímu řízení.

Krajský soud v Plzni (dále též „krajský soud“) napadeným rozsudkem ze dne 31. 8. 2009, č. j. 57 Ca 15/2009 - 47, zamítl jako nedůvodnou žalobu společnosti VHC - holding, a. s. (dále také „žalobkyně“) proti rozhodnutí žalovaného Finančního ředitelství v Plzni (dále též „finanční ředitelství“) ze dne 8. 12. 2008, č. j. 11115/08-1700-401944, jímž bylo zamítnuto odvolání žalobkyně proti rozhodnutí Finančního úřadu Plzeň-sever (dále jen „správce daně“), platebnímu výměru na penále ze dne 5. 5. 2008, č. j. 41968/08/145980/1222, v částce 730 803 Kč. Krajský soud při svém rozhodování vyšel z toho, že nebylo povinností žalovaného, aby se v řízení o sdělení a předepsání penále zabýval odvolacími důvody zpochybňujícími skutečnost, že se žalobkyně dopustila porušení rozpočtové kázně. Je tomu tak proto, že platebnímu výměru na penále předcházelo vydání samostatného správního aktu, kterým bylo rozhodnuto o tom, že žalobkyně porušila v roce 2001 rozpočtovou kázeň, přičemž sdělené a předepsané penále z něj bezesbytku vychází. Žalobkyně v podané žalobě nevznesla námitku, která by byla způsobilá zpochybnit zákonnost napadeného rozhodnutí o penále, např. že mu nepředcházelo rozhodnutí o odvodu za porušení rozpočtové kázně, že penále nebylo stanoveno ve správné výši, apod. Krajský soud opíraje se i o bohatou judikaturu Nejvyššího správního soudu dovedl, že žaloba není důvodná, a proto ji zamítl.

Proti tomuto rozsudku krajského soudu podala žalobkyně - společnost VHC - holding, a. s., jako stěžovatelka (dále jen „stěžovatelka“) kasační stížnost, kterou implicitně opřela o důvody uvedené v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s.

Stěžovatelka především vytkla krajskému soudu nezákonný postup, pokud nevzal zřetel na její argumentaci spočívající v tom, že zákonné podmínky pro zaplacení příslušného penále nemohou být splněny tehdy, jestliže nedošlo k porušení rozpočtové kázně (od porušení této kázně se právě odvíjejí podmínky pro zaplacení příslušného penále). Pokud se tedy správní soud odmítl touto námitkou zabývat, hrubě porušil její práva. Se zřetelem k tomu, že se krajský soud odmítl zabývat její argumentací ve vztahu k správní žalobě ze dne 19. 1. 2009 proti rozhodnutí žalovaného finančního ředitelství ze dne 18. 11. 2008, č. j. 10291/08-1700-401944, musí trvat na svém názoru a opakovat argumentaci z kasační stížnosti ve věci vedené u Krajského soudu v Plzni pod sp. zn. 30 Ca 7/2009 (ve věci stanoveného odvodu za porušení rozpočtové kázně), tj. že marně uplynula prekluzivní lhůta k zahájení správního řízení. Vytýká proto krajskému soudu nesprávný názor, že odvod za porušení rozpočtové kázně a penále lze vyměřit nejpozději do 10 let počítaných od 1 ledna roku následujícího po roce, v němž došlo k porušení rozpočtové kázně. Odkazuje při tom na své podání ze dne 27. 5. 2009 (šlo o podání ve věci odvodu, nikoliv penále) a podává obsáhlou argumentaci opírající se o ustanovení § 11a odst. 3 zákona č. 256/2000 Sb., o Státním intervenčním fondu, v platném znění (dále jen „zákon o intervenčním fondu“). Absence řízení podle ustanovení § 11a odst. 3 zákona o intervenčním fondu představuje překážku v aplikaci rozpočtových pravidel. Z tohoto ustanovení jednoznačně vyplývá, že řízení o vrácení dotace mohl Fond zahájit nejpozději v kalendářním roce následujícím po prvotním zjištění nesrovnalostí podle přímo použitelného předpisu Evropských společenství. Fond však žádné řízení o odnětí dotace nezahájil. Opětovně musí proto uvádět, že námitka o uplynutí prekluzivní lhůty je opodstatněná. Odůvodnění rozsudku krajského soudu nevyvrací ani její názor obsažený jak ve správní žalobě, tak i v replice vůči rozhodnutí o odvodu za porušení rozpočtové kázně, spočívající v tom, že kritériem podle ustanovení § 10 a § 13 vládního nařízení č. 505/2000 Sb. (dále jen „nařízení vlády“) není „výměra pozemků“ ani „užívání těchto pozemků po celý kalendářní rok“ – tj. od jeho počátku až do jeho konce. V tomto směru lze poukázat na dikci ustanovení § 2 odst. 2 nařízení vlády, ale i na to, že tyto kritéria jsou výslovně zakotvena toliko v ustanoveních § 10 a § 13 citovaného nařízení vlády. Jelikož výměra pozemků a jejich užívání po celý kalendářní rok nikdy nebyly podmínkami (kritériem) pro poskytnutí dotace, resp. vyrovnacího příspěvku, je podaný výklad výkladem extenzivním, který je nepřipustný. Z její strany tedy nedošlo k porušení rozpočtové kázně a nemohly tak být splněny podmínky pro stanovení odvodu za porušení této kázně, ani podmínky pro stanovení povinnosti zaplatit příslušné penále. Stěžovatelka proto navrhuje, aby Nejvyšší správní soud zrušil kasační stížností napadený rozsudek krajského soudu, a věc vrátil tomuto soudu k dalšímu řízení.

Finanční ředitelství v Plzni se k podané kasační stížnosti nevyjádřilo, ač s ní bylo řádně obeznámeno.

Nejvyšší správní soud přezkoumal kasační stížností napadený rozsudek krajského soudu v souladu s ustanovením § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnila stěžovatelka v podané kasační stížnosti a dospěl k závěru, že kasační stížnost není opodstatněná.

Nejvyšší správní soud předesílá, že i v řízení o kasační stížnosti se jako kasační soud řídí přísnou dispoziční zásadou. Je provedením této dispoziční zásady, jestliže ustanovení § 106 odst. 1 s. ř. s. ukládá stěžovateli povinnost označit rozsah napadení soudního rozhodnutí a uvést, z jakých důvodů (skutkových a právních) toto soudní rozhodnutí napadá a považuje výroky tohoto rozhodnutí za nezákonné a že kasační soud je pak vázán rozsahem kasační stížnosti (§ 109 odst. 2 s. ř. s.) a důvody kasační stížnosti (§ 109 odst. 3 věta před středníkem s. ř. s.). Činnost kasačního soudu je ohraničena rámcem takto vymezeným (rozsah napadení soudního rozhodnutí

a skutkové a právní důvody nezákonnosti tohoto rozhodnutí) a tento soud se musí omezit na zkoumání napadeného rozhodnutí jen v tomto směru, nejde-li ovšem o vadu, k níž musí hledět z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 věta za středníkem s. ř. s.). I při nejmírnějších požadavcích proto musí být z kasační stížnosti poznatelné, v kterých částech a po jakých stránkách má kasační soud napadené soudní rozhodnutí zkoumat, přičemž kasační soud není povinen, ale ani oprávněn sám vyhledávat možné nezákonnosti soudního rozhodnutí.

Nejvyšší správní soud při posuzování námitek kasační stížnosti vychází z ustálené judikatury Ústavního soudu (např. nálezy Ústavního soudu ze dne 20. 6. 1996, sp. zn. III. ÚS 84/94, uveřejněný pod č. 34 ve svazku č. 3 Sbírký nálezů a usnesení Ústavního soudu, nálezy Ústavního soudu ze dne 26. 6. 1997, sp. zn. III. ÚS 94/97, uveřejněný pod č. 85 ve svazku č. 8 Sbírký nálezů a usnesení Ústavního soudu), podle níž jedním z principů, které představují součást práva na řádný a spravedlivý proces, jakož i pojem právního státu (čl. 36 odst. 1 Listiny základních práv a svobod, čl. 1 Ústavy), jež vylučuje libovůli při rozhodování, je i *povinnost soudů své rozsudky řádně odůvodnit* (ve správním soudnictví podle ustanovení § 54 odst. 2 s. ř. s.). Z odůvodnění rozhodnutí proto musí vyplývat vztah mezi skutkovými zjištěními a úvahami při hodnocení důkazů na straně jedné a právními závěry na straně druhé.

Nejvyšší správní soud nepominul ani nálezy Ústavního soudu ze dne 11. 4. 2007, sp. zn. I. ÚS 741/06 (dostupný na www.nalus.usoud.cz), v němž tento soud vyslovil, že *„odůvodnění rozhodnutí soudu jednajícího a rozhodujícího ve správním soudnictví, z něhož nelze zjistit, jakým způsobem postupoval při posuzování rozhodné skutečnosti, nevyhovuje zákonným požadavkům kladeným na obsah odůvodnění a v konečném důsledku takové rozhodnutí zasahuje do základních práv účastníka řízení, který má nárok na to, aby jeho věc byla spravedlivě posouzena“*. Ostatně Ústavní soud v nálezu ze dne 17. 12. 2008, sp. zn. I. ÚS 1534/08, také konstatoval, že: *„Soudy jsou povinny svá rozhodnutí řádně odůvodnit; jsou povinny též vysvětlit, proč se určitou námitkou účastníka řízení nezabývaly (např. proto, že nebyla uplatněna v zákonem stanovené lhůtě). Pokud tak nepostupují, porušují právo na spravedlivý proces garantované čl. 36 odst. 1 Listiny“*.

Uvedená ustálená judikatura Ústavního soudu měla – ve vztahu k odůvodnění správních rozhodnutí, pro něž platí zásadně stejné principy – svého předchůdce v judikatuře Vrchního soudu v Praze (např. rozhodnutí Vrchního soudu v Praze ze dne 26. 2. 1993, sp. zn. 6 A 48/92, uveřejněné v Soudní judikatuře ve věcech správních pod č. 27/1994) a našla svůj odraz i v judikatuře Nejvyššího správního soudu (např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 7. 2004, č. j. 4 As 5/2003 - 52, dostupný na www.nssoud.cz, rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 7. 2005, č. j. 2 Afs 24/2005 - 44, který byl uveřejněn pod č. 689/2005 Sbírký rozhodnutí Nejvyššího správního soudu). Této judikatuře je společné, že *„není-li z odůvodnění napadeného rozsudku krajského soudu zřejmé, proč soud nepovažoval za důvodnou právní argumentaci účastníka řízení v žalobě a proč žalobní námitky účastníka považuje za liché, mylné nebo vyvrácené, nutno pokládat takové rozhodnutí za nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů ve smyslu ustanovení § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. zejména tehdy, jde-li o právní argumentaci z hlediska účastníka řízení klíčovou, na níž je postaven základ jeho žaloby. Soud, který se vypořádává s takovou argumentací, ji nemůže jen pro nesprávnost odmítnout, ale musí také uvést, v čem konkrétně její nesprávnost spočívá“*. Nejvyšší správní soud též vyslovil v rozsudku ze dne 18. 10. 2005, č. j. 1 Afs 135/2004 - 73, který byl uveřejněn pod č. 787/2006 Sbírký rozhodnutí Nejvyššího správního soudu, že *„opomene-li krajský (městský) soud v řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu přezkoumat jednu ze žalobních námitek, je jeho rozhodnutí, jímž žalobu zamítl, nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů (§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.“*. V souvislosti s nepřezkoumatelností rozsudku správního soudu nelze pominout ani rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003 - 75, který byl uveřejněn pod č. 134/2004 Sbírký rozhodnutí Nejvyššího správního soudu, v němž kasační soud vyslovil, že: *„Nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů je založena na nedostatku důvodů skutkových, nikoliv na důležitých nedostatcích odůvodnění soudního rozhodnutí. Musí se přitom jednat o vady skutkových zjištění, o něž*

soud opírá své rozhodovací důvody. Za takové vady lze považovat případy, kdy soud opřel rozhodovací důvody o skutečnosti v řízení nezjištěvané, případně zjištěné v rozporu se zákonem, anebo případy, kdy není zřejmé, zda vůbec nějaké důkazy byly v řízení provedeny“. V rozsudku ze dne 14. 11. 2007, č. j. 1 Afs 53/2007 - 34 (dostupný na www.nssoud.cz) pak vyslovil Nejvyšší správní soud právní názor, že „Je povinností soudu stranám sporu ozřejmit, jakými úsudky byl veden a k jakým závěrům dospěl“.

Jelikož stěžovatelka v kasační stížnosti namítala jednak nesprávné právní posouzení věci i nepřezkoumatelnost rozsudku krajského soudu, zabýval se Nejvyšší správní soud nejprve vznesenou námitkou nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku krajského soudu. Je tomu tak proto, že pokud by tato námitka byla důvodná, mohla mít vliv i na posouzení věci samé.

Stěžovatelka dovozuje nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku od okolnosti, že se krajský soud v této věci nezabýval její žalobní argumentací o marném uplynutí prekluzivní lhůty, ani nevěnoval pozornost její námitce, že neporušila rozpočtovou kázeň.

Právní názor, že správní soud je povinen přihlédnout k prekluzi práva daň vyměřit nebo doměřit i bez námítky, vyslovil Ústavní soud v řadě svých nálezů, např. ze dne 1. 7. 2008, sp. zn. III. ÚS 1420/07, ze dne 5. 2. 2009, sp. zn. II. ÚS 1416/07, ze dne 26. 2. 2009, sp. zn. I. ÚS 1169/07, ze dne 2. 3. 2009, sp. zn. IV. ÚS 816/07, ze dne 30. 3. 2009, sp. zn. IV. ÚS 1139/08, ze dne 30. 3. 2009, sp. zn. IV. ÚS 2701/08, ze dne 31. 3. 2009, sp. zn. I. ÚS 138/08, ze dne 31. 3. 2009, sp. zn. I. ÚS 815/07, ze dne 21. 4. 2009, sp. zn. II. ÚS 1464/07, ze dne 23. 4. 2009, sp. zn. III. ÚS 1463/07, a ze dne 6. 5. 2009, sp. zn. I. ÚS 1419/07 (všechny přístupné na <http://nalus.usoud.cz>). Odkázat lze zejména na náleze ze dne 26. 2. 2009, sp. zn. I. ÚS 1169/07, v němž Ústavní soud vyložil, z jakých důvodů soudům uvedená povinnost vzniká. Podle Ústavního soudu „argumenty, na nichž je závěr o nutnosti namítnout prekluzi práva na doměření daně postaven, se opírají výlučně o text soudního řádu správního, a přehlížejí širší souvislosti, plynoucí ze systémové povahy práva, jakož i východiska, na nichž je postavena dispozitivní zásada. (...) Institut prekluze využívají prakticky všechna odvětví právního řádu (...). Ze širokého zastoupení prekluze v různých právních odvětvích vyplývají také samozřejmé obsahové rozdíly; přesto však vždy zůstávají určité znaky společné, bez nichž by již nebylo možno o prekluzi vůbec hovořit. Mezi ně lze v první řadě počítat konstrukci prekluze, založenou na dvou právních skutečnostech: na uplynutí doby a na neuplatnění práva v této době. Důsledkem prekluze je dále vždy zánik samotného subjektivního práva. Konečně za společný rys prekluze lze považovat i to, že k ní má orgán veřejné moci přiblížit z úřední povinnosti; tento požadavek je logickým důsledkem závažnosti následků, které jsou s prekluzí spojeny. Účelem jakéhokoliv procesu nikdy není ochrana neexistujících či fiktivních práv, a proto nelze prekludovanému právu poskytovat ochranu.“

Uvedenou judikaturou Ústavního soudu byl překonán právní názor zastávaný Nejvyšším správním soudem, že k prekluzi práva vyměřit či doměřit daň ve smyslu ustanovení § 47 daňového řádu soud přihlédne jen k námitce účastníka řízení, vyslovený např. v rozsudcích ze dne 17. 3. 2005, č. j. 6 Afs 25/2003 - 64, ze dne 28. 11. 2006, č. j. 2 Afs 1/2006 - 119 a v usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 10. 2007, č. j. 9 Afs 86/2007 - 161 (všechna citovaná rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná na www.nssoud.cz).

V posuzovaném případě se krajský soud v napadeném rozsudku nezabýval otázkou prekluze práva stanovit stěžovatelce odvod, resp. penále za porušení rozpočtové kázně. Nejvyšší správní soud za této situace proto musel nejprve zkoumat, zda tato skutečnost má za následek nepřezkoumatelnost rozsudku krajského soudu, k níž je povinen přihlédnout i z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 s. ř. s.), nebo zda lze usuzovat tak, že pokud krajský soud k otázce prekluze v napadeném rozsudku mlčel, implicitně se s ní vypořádal v tom směru, že k prekluzi nedošlo. Podobnou otázku řešil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 20. 8. 2009, č. j. 1 Afs 33/2009 - 124, který je dostupný na www.nssoud.cz, v němž vyslovil právní názor,

že „pokud by stěžovatel uplatnil námitku prekluze v rámci řízení před krajským soudem, a krajský soud by se takovouto námitkou nevypořádal, jistě by jeho rozhodnutí bylo zatíženo nepřezkoumatelností pro nedostatek důvodů.“ V tomto případě tak tomu není, neboť stěžovatelka námitku prekluze v řízení před krajským soudem neuplatnila. K postupu krajského soudu v těchto případech se Nejvyšší správní soud již obecně vyjádřil v rozsudku ze dne 2. 4. 2009, č. j. 1 Afs 145/2008 - 135, který je dostupný na www.nssoud.cz, v němž judikoval, že „práve uvedené (povinnost přihlídnout k prekluzi i bez návrhu) nicméně nelze chápat tak, že by soudy musely v každém svém rozhodnutí z oblasti finančního práva explicitně zdůvodňovat, zda v dané věci došlo či nedošlo k prekluzi ve smyslu § 47 daňového řádu. Pokud účastník řízení prekluzi nenamítal a soud poté, co se touto otázkou zabýval, dospěl k závěru, že k prekluzi nedošlo, není nutné, aby své úvahy na dané téma v odůvodnění svého rozhodnutí výslovně uváděl. (...) Soud má povinnost vypořádat otázku prekluze tehdy, je-li namítána, a v případě, že sám dospěje ke závěru, že k prekluzi práva skutečně došlo.“ Na tento právní názor navázal Nejvyšší správní soud ve výše citovaném rozsudku ze dne 20. 8. 2009, č. j. 1 Afs 33/2009- 124, když konstatoval, že „rozsudek krajského soudu není nepřezkoumatelný (§ 109 odst. 3 s. ř. s.), pokud se krajský soud v odůvodnění rozsudku nevyslovil k otázce prekluze práva doměřit daň, jestliže nebyl povinen tak učinit. Tak je tomu za situace, kdy námitka prekluze nebyla v soudním řízení vůbec uplatněna, a k prekluzi krajský soud nemusel přihlídnout ani z úřední povinnosti, neboť k prekluzi nedošlo. (...) V lednu 2009 existovala judikatura NSS, která vylučovala, aby krajský soud přihlédl k prekluzi z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 s. ř. s.). Nelze tedy dovozovat, že pokud krajský soud k otázce prekluze v lednu 2009 mlčel, implicitně se s ní vypořádal. Za situace, kdy ani stěžovatel námitku prekluze v řízení před krajským soudem neuplatnil, byl by to tedy v podstatě teprve Nejvyšší správní soud, který by se poprvé v průběhu řízení před správními soudy k této otázce vyjádřil. To by ovšem vedlo ke zkrácení práv stěžovatele na soudní ochranu.“

V nyní projednávaném případě je však situace odlišná. Kasační stížností napadený rozsudek krajského soudu č. j. 57 Ca 15/2009 - 47 byl vydán dne 31. 8. 2009, tedy v době, kdy na internetových stránkách Ústavního soudu již byly zveřejněny některé z výše citovaných nálezů Ústavního soudu zabývajících se otázkou prekluze, tj. nálezy Ústavního soudu sp. zn. II. ÚS 1416/07 ze dne 5. 2. 2009 (vyhlášeno 3. 3. 2009), sp. zn. I. ÚS 1169/07 ze dne 26. 2. 2009 (vyhlášeno 18. 3. 2009) nebo sp. zn. IV. ÚS 816/07 ze dne 2. 3. 2009 (vyhlášeno 24. 3. 2009). Krajské soudy i Nejvyšší správní soud jsou ve své rozhodovací činnosti povinny respektovat „zřetelně argumentačně“ vyjádřený názor Ústavního soudu. Lze předpokládat, že v době rozhodování krajského soudu byl tomuto soudu znám právní názor zastávaný Ústavním soudem na otázku prekluze v řízení podle zákona o správě daní a poplatků. Pokud tedy k této otázce v napadeném rozsudku krajský soud mlčel, má Nejvyšší správní soud za to, že se s ní implicitně vypořádal, a to tak, že k prekluzi práva vyměřit stěžovatelce odvod resp. penále za porušení rozpočtové kázně doposud nedošlo. Napadený rozsudek tedy v tomto směru nepřezkoumatelností pro nedostatek důvodů netrpí. Nic proto nebrání Nejvyššímu správnímu soudu, aby se dále vyslovil k otázce, zda v předmětné věci bylo či nebylo stěžovatelce sděleno a předepsáno penále v souvislosti s porušením rozpočtové kázně za rok 2001 po marném uplynutí prekluzivní lhůty, či nikoliv.

Stěžovatelka se mýlí, pokud dovozuje, že rozsudek krajského soudu je nepřezkoumatelný, pokud se soud výslovně nezabýval její námitkou, resp. nevyvrátil její názor o tom, že nedošlo k porušení rozpočtové kázně, od něhož se penále odvíjí.

Krajský soud skutečně při svém rozhodování v této věci – tj. ve věci sděleného a předepsaného penále - nevyvracel žalobní argumenty stěžovatelky proti závěru správních orgánů, že se nedopustila porušení rozpočtové kázně. Došel totiž k závěru, že pro rozhodnutí správního soudu v této věci není nezbytné zabývat se naplněním materiálních předpokladů porušení rozpočtové kázně, když o této otázce již dříve rozhodoval. Tento postup krajského soudu nelze považovat za vadu v řízení, která by měla za následek nepřezkoumatelnost jeho rozhodnutí.

Otázka - zda byla rozpočtová kázeň stěžovatelkou porušena či nikoliv - je ve věci sděleného a předepsaného penále (za porušení rozpočtové kázně) pro rozhodující odvolací orgán předběžnou otázkou (srov. § 28 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků /dále jen „zákon o správě daní a poplatků“/). Jinými slovy vyjádřeno, pokud existuje před sdělením předpisu penále rozhodnutí příslušného orgánu (správce daně, finančního ředitelství) o tom, že stěžovatelka v souvislosti s přiznaným vyrovnávacím příspěvkem v roce 2001 porušila rozpočtovou kázeň, je tímto rozhodnutím vázán. To znamená, že citované ustanovení § 28 zákona o správě daní a poplatků vylučuje, aby si správce daně rozhodující o penále v totožné otázce (porušení rozpočtové kázně) učinil vlastní úsudek. Tak tomu bylo i v předmětné věci. Platebním výměrem ze dne 5. 5. 2008, č. j. 41966/08/145980/1222, kterým stanovil správce daně stěžovatelce odvod, rozhodl správce daně o odvodu za porušení rozpočtové kázně v roce 2001 ve výši 730 803 Kč. Následně na to téhož dne (5. 5. 2008), avšak pod č. j. 41968/08/145980/1222, tentýž správce daně rozhodl o sdělení penále za porušení rozpočtové kázně (v téže částce 730 803 Kč). Jak samotný správce daně, tak i následně odvolací správní orgán byl povinen vyjít ve smyslu ustanovení § 28 zákona o správě daní a poplatků při vydání, resp. přezkoumávání předmětného platebního výměru na penále - ohledně posuzované otázky (zda stěžovatelka porušila rozpočtovou kázeň či nikoliv), právě z předcházejícího rozhodnutí ze dne 5. 5. 2008, č. j. 41966/08/145980/1222, resp. ze dne 18. 11. 2008, č. j. 10291/08-1700-401944. Opačný postup by byl naopak hrubou procesní chybou, která by mohla mít vliv na zákonnost jeho rozhodnutí a ve svém důsledku by mohla vést až k jeho zrušení.

Podle § 75 odst. 2 s. ř. s. soud přezkoumá v mezích žalobních bodů napadené výroky rozhodnutí. Byl-li závazným podkladem přezkoumávaného rozhodnutí jiný úkon správního orgánu, přezkoumá soud k žalobní námitce také jeho zákonnost, není-li jím sám vázán a neumožňuje-li tento zákon žalobci napadnout takový úkon samostatnou žalobou ve správním soudnictví.

Nejvyšší správní soud v této souvislosti zdůrazňuje, že správní soud je sice - co do rozsahu přezkumné činnosti - při svém rozhodování vázán rozsahem podané správní žaloby, resp. mezemi žalobních bodů (§ 75 odst. 2 věta první s. ř. s. v návaznosti na ustanovení § 71 odst. 2 věta třetí s. ř. s.); nikoli však bezvýjimečně. Tak tomu bylo i v předmětné věci. Stěžovatelka se v žalobě proti sdělenému a předepsanému penále, resp. rozhodnutí žalovaného o odvolání proti němu, domáhala přezkoumání právního závěru správních orgánů o porušení rozpočtové kázně stěžovatelkou v roce 2001, který byl obsažen v rozhodnutí správce daně ze dne 5. 5. 2008, č. j. 41966/08/145980/1222, resp. finančního ředitelství ze dne 18. 11. 2008, č. j. 10291/08-1700-401944. Obě rozhodnutí však bylo možno, a stěžovatelka to tak také učinila, napadnout samostatnou správní žalobou. O této žalobě rozhodl krajský soud rozsudkem ze dne 26. 6. 2009, č. j. 30 Ca 7/2009 - 55 tak, že ji zamítl, neboť došel k závěru, že ob stojí závěr správních orgánů, že stěžovatelka v roce 2001 porušila rozpočtovou kázeň. Pokud za daného skutkového stavu a s poukazem na bohatou soudní judikaturu v této otázce krajský soud při svém rozhodování (stran sdělení a předepsání penále za porušení rozpočtové kázně) ponechal stranou své pozornosti námitky a argumenty stěžovatelky, které ve skutečnosti směřovaly vůči jinému rozhodnutí žalovaného (rozhodnutí o porušení rozpočtové kázně stěžovatelkou), jež i sám dříve přezkoumával, tak nepochybil. Zvolený postup krajského soudu vyhovuje i ustanovení § 52 odst. 2 s. ř. s. Nejvyšší správní soud proto neshledal, že by byl rozsudek krajského soudu z vytýkaných důvodů nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů a rovněž dostojí požadavkům kladeným na rozhodnutí správního soudu.

Krajský soud posoudil v souladu se zákonem otázku prekluze práva stanovit stěžovatelce penále za porušení rozpočtové kázně.

Podle správního spisu byl stěžovatelce v roce 2001 rozhodnutím Ministerstva zemědělství ze dne 28. 5. 2001, č. j. 132/2001-2120, ve znění jeho doplňků ze dnů 28. 5. 2002 a 27. 11. 2001 poskytnut podle ustanovení § 14 odst. 3 zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a změně některých souvisejících zákonů (dále jen „rozpočtová pravidla“) a v souladu s ustanovením § 2 odst. 2 nařízení vlády vyrovnávací příspěvek na pomoc při obhospodařování travních porostů v méně příznivých oblastech celkem ve výši 730 803 Kč. Na základě podnětu uvedeného ministerstva ze dne 3. 5. 2007, který byl finančním ředitelstvím postoupen správci daně, byla u stěžovatelky zahájena kontrola skutečností rozhodných pro zjištění, zda z její strany nedošlo k porušení rozpočtové kázně, resp. k neoprávněnému použití peněžních prostředků státního rozpočtu při poskytnutí vyrovnávacího příspěvku v roce 2001, jež by mohlo mít za následek jak stanovení odvodu, tak i penále za porušení rozpočtové kázně. Po provedené kontrole správní orgány došly k závěru, že ze strany stěžovatelky skutečně došlo k porušení rozpočtové kázně, a proto jí byl pravomocně stanoven nejen odvod za porušení této kázně v roce 2001, ale především, což je v této věci rozhodné, i penále v částce 730 803 Kč. Stalo se tak právě rozhodnutím správce daně ze dne 5. 5. 2008, č. j. 41968/08/145980/1222, resp. rozhodnutím žalovaného finančního ředitelství ze dne 8. 12. 2008, č. j. 11115/08-1700-401944.

Stěžovatelka se mylí v tom, pokud s poukazem na dikci ustanovení § 11a zákona o intervenčním fondu dovozuje, že krajský soud nespřávně posoudil otázku prekluze práva žalovaného, resp. správce daně, na stanovení penále za porušení rozpočtové kázně.

Je tomu tak proto, že poukazované ustanovení § 11a zákona o intervenčním fondu, nelze v předmětné věci vůbec aplikovat.

Podle ustanovení § 15 odst. 1 písm.b) rozpočtových pravidel může být řízení o odnětí dotace nebo návratné finanční výpomoci zahájeno, došlo-li po vydání rozhodnutí o poskytnutí dotace nebo návratné finanční výpomoci ke zjištění, že údaje, na jejichž základě byla dotace nebo návratná finanční výpomoc poskytnuta, byly neúplné nebo nepravdivé.

Podle ustanovení § 11a zákona o intervenčním fondu platí, že jestliže příjemce dotace nesplnil některou z podmínek, na které je poskytnutí dotace vázáno, je povinen Fondu poskytnutou dotaci vrátit a zároveň zaplatit Fondu penále ve výši 1 ‰ denně z částky poskytnuté dotace, nejvýše však do výše této částky. Při vrácení dotace a placení penále Fond postupuje podle přímo použitelného předpisu Evropských společenství, upravujícího prováděcí pravidla pro podmíněnost, odlišení a integrovaný administrativní a kontrolní systém.

Podle ustanovení § 11a odst. 3 zákona o intervenčním fondu vrácení dotace a penále uloží Fond rozhodnutím, vymáhá je a činí ostatní opatření představující jejich správu. Řízení o vrácení dotace Fond zahájí nejpozději v kalendářním roce následujícím po prvotním zjištění nesrovnalosti podle přímo použitelného předpisu Evropských společenství.

Podle ustanovení § 44 odst. 1 písm.b) rozpočtových pravidel je porušením rozpočtové kázně neoprávněné použití nebo zadržování peněžních prostředků poskytnutých ze státního rozpočtu, státního fondu, Národního fondu nebo státních finančních aktiv jejich příjemcem.

Podle ustanovení § 44a odst. 8 věty první rozpočtových pravidel správu odvodů za porušení rozpočtové kázně a penále vykonávají územní finanční orgány podle daňového řádu.

Podle ustanovení § 44a odst. 8 poslední věty rozpočtových pravidel lze odvod a penále vyměřit do 10 let od 1. ledna roku následujícího po roce, v němž došlo k porušení rozpočtové kázně.

Především je nutno zdůraznit, že správní orgány při vydání žalobou napadeného správního rozhodnutí nepostupovaly podle ustanovení § 15 rozpočtových pravidel ani podle ustanovení § 11a zákona o intervenčním fondu, ale vedly řízení o porušení rozpočtové kázně podle ustanovení § 44 a násl. rozpočtových pravidel. Pro právní posouzení vznesené námitky prekluze je zásadní od sebe odlišit vzájemně se vylučující procesní postupy označované jako „vrácení dotace a penále“ podle zákona o intervenčním fondu (§ 11a odst. 1-3), vycházející z Nařízení Komise (ES) č. 796/2004 a „odnětí dotace nebo návratné finanční výpomoci“ podle ustanovení § 15 rozpočtových pravidel. Od těchto procesních postupů poskytovatele dotace (příspěvku) - správního orgánu je pak nutno rozlišit zcela samostatné a kvalitativně odlišné oprávnění (kompetenci) a procesní postup územních finančních orgánů (správce daně, finančního ředitelství) ke kontrole rozpočtové kázně podle ustanovení § 44 a násl. rozpočtových pravidel. Řízení ve věci stanovení odvodu a penále za porušení rozpočtové kázně se vyznačuje nejen tím, že je vedeno odlišným subjektem od poskytovatele dotace, ale je nezávislé na řízeních vedených jednotlivými poskytovateli dotace (srov. § 11a odst. 6 zákona o intervenčním fondu a § 44a rozpočtových pravidel).

Z dikce ustanovení § 11a zákona o intervenčním fondu uvozeného rubrikou „Vrácení dotace a penále“ (konkrétně odstavce prvního a druhého), na které stěžovatelka poukazuje, jednoznačně vyplývá, že citované ustanovení zákona o intervenčním fondu upravuje toliko povinnost „vrátit dotaci“ poskytnutou výlučně Intervenčním fondem a zároveň povinnost „zaplatit Fondu penále“. Toto speciální ustanovení zakotvuje pravidlo, že pokud jde o dotace poskytnuté z Intervenčního fondu, je pouze v dispozici tohoto fondu vyžadovat vrácení této dotace (splnění právní povinnosti stěžovatelkou), popř. penále zpět do Intervenčního fondu. Je tomu tak zcela nepochybně s ohledem na charakter dotací poskytovaných tímto fondem (srov. § 1 citovaného zákona). Dikce § 11a odst. 5 téhož zákona, o čemž není sporu, pak v tomto směru vylučuje aplikaci obecného ustanovení § 15 rozpočtových pravidel, podle kterých by jinak bylo možno zahájit řízení o „odnětí dotace“. Pokud proto byl stěžovatelce poskytnut vyrovnávací příspěvek (dotace) nikoliv z Intervenčního fondu, ale přímo ze státního rozpočtu - kapitoly Ministerstva zemědělství, nelze na věc aplikovat ustanovení § 11a zákona o intervenčním fondu.

Je třeba přisvědčit stěžovatelce, že ustanovení § 11a zákona o intervenčním fondu stanoví lhůtu (prekluzivní), jejíž zmeškání má za následek zánik práva. Zásadně se však mylí, pokud dovozuje, že se tato lhůta vztahuje ke kompetenci finančních orgánů stanovit stěžovatelce povinnost odvodu nebo penále za porušení rozpočtové kázně podle ustanovení § 44 a násl. rozpočtových pravidel. Již jen z pouhé dikce ustanovení § 11a odst. 3 citovaného zákona je mimo jakoukoliv pochybnost, že v něm obsažená lhůta může mít za následek toliko zánik práva Intervenčního fondu zahájit řízení o „vrácení dotace a penále“, resp. zánik práva Intervenčního fondu vyžadovat na stěžovatelce jeho vrácení nebo zaplacení penále. Tento závěr má i zcela logické opodstatnění, když v řízení podle § 11a odst. 1-3 zákona o intervenčním fondu vystupuje v pozici kompetentního orgánu Intervenční fond oproti správci daně, resp. žalovanému, který vůči tomuto fondu nadto postupuje podle zcela odlišného procesního předpisu, t.j. podle zákona o správě daní a poplatků (srov. § 44a odst. 8 větu první rozpočtových pravidel a § 11a odst. 1 věta druhá zákona o intervenčním fondu). Dovozenému závěru stěžovatelky v neposlední řadě nesvědčí ani bezprostředně navazující ustanovení § 11a odst. 6 téhož zákona, podle kterého se nepoužijí odstavce 1 až 5 téhož ustanovení v případě neoprávněného použití nebo zadržetí peněžních prostředků z dotací, které jsou úplně nebo částečně kryty prostředky obdrženy z národního fondu. Správu odvodu za porušení rozpočtové kázně a penále pak podle rozpočtových pravidel vykonávají územní finanční orgány (§ 44a odst. 8 rozpočtových pravidel). Nelze proto dojít k jinému závěru než takovému, že ustanovení § 11a odst. 3 zákona o intervenčním fondu nepředstavuje v předmětné věci překážku pro aplikaci § 44a odst. 8 (dříve § 44 odst. 3) rozpočtových pravidel.

Pokud za tohoto stavu krajský soud při svém rozhodování - v otázce zániku práva finančních orgánů stanovit stěžovatelce penále za porušení rozpočtové kázně v souvislosti s jí přiznaným vyrovnávacím příspěvkem v roce 2001 došel, byť implicitně, k závěru, že právo na stanovení a předsání penále stěžovatelce dosud nezaniklo, resp. aplikoval ustanovení § 44a odst. 8 rozpočtových pravidel, a nikoliv ustanovení § 11a zákona o intervenčním fondu, postupoval v souladu se zákonem. Je tomu tak proto, že zákonná desetiletá prekluzivní lhůta ke stanovení odvodu i penále za porušení rozpočtové kázně nemohla v této věci dosud uplynout (k porušení rozpočtové kázně stěžovatelky v souvislosti s přiznanými vyrovnávacími prostředky došlo v roce 2001).

Ze všech shora uvedených důvodů Nejvyšší správní soud neshledal kasační stížnost opodstatněnou, a proto ji podle ustanovení § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl bez jednání postupem podle ustanovení § 109 odst. 1 s. ř. s., podle kterého o kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud zpravidla bez jednání.

Výrok o nákladech řízení se opírá o ustanovení § 60 odst.1 s. ř. s. za použití ustanovení § 120 s. ř. s. Stěžovatelka ve věci úspěch neměla a podle obsahu spisu úspěšnému správnímu orgánu žádné náklady v řízení o kasační stížnosti před soudem nevznikly. Nejvyšší správní soud proto rozhodl tak, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

P o u č e n í: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 17. prosince 2009

JUDr. Jaroslav Hubáček
předseda senátu