



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Mgr. Aleše Roztočila a soudců JUDr. Jiřího Pally a Mgr. Petry Weissové v právní věci žalobce: **statutární město Karviná**, se sídlem Fryštátská 72/1, Karviná, zast. Mgr. Janou Zwyrtek Hamplovou, advokátkou, se sídlem Olomoucká 261/36, Mohelnice, proti žalovanému: **Generální finanční ředitelství**, se sídlem Lazarská 15/7, Praha 1, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 7. 3. 2017, č. j. 4309/17/7500-30470-010198, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 31. 3. 2020, č. j. 10 Af 20/2017 - 44,

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 kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

I. Přehled dosavadního řízení

[1] Žalovaný označeným rozhodnutím zamítl žádost žalobce o prominutí penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně podle § 44a odst. 12 zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla). Penále bylo žalobci vyměřeno platebním výměrem Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj ze dne 14. 9. 2015, č. j. 2750559/15/3200-31473-806126, ve výši 587.335 Kč.

[2] Žalovaný v odůvodnění svého rozhodnutí nesouhlasil s tvrzením žalobce, že vyměřené penále má odpovídat i míře užitku, který takovým porušením mohl žalobce získat, přičemž onen užitek žalobce nezískal. Zákon nic takového nepředpokládá a zcela zřetelně stanoví, jakým způsobem má být penále vypočítáno. Je proto zcela v souladu se zákonnou úpravou, že žalobce vyměřený odvod i penále uhradil a nelze souhlasit s názorem, že tyto částky uhradil za svoji

zaměstnankyni, neboť odpovědnost za plnění stanovených podmínek spočívala zcela na žalobci a byl to žalobce, kdo rozpočtovou kázeň porušil.

[3] Žalobce podal proti rozhodnutí žalovaného žalobu. Uvedl, že napadené rozhodnutí je přezkoumatelné ve správním soudnictví obdobně jako rozhodnutí o žádosti o prominutí daně. Dále namítl, že vyměřením penále za prodlení s odvodem došlo k nepřipustnému dvojímu trestání. Odvod i penále jsou totiž trestními sankcemi, a tedy nelze uložit obojí zároveň. K porušení rozpočtové kázně došlo pouze vinou pracovnice, která páchala trestnou činnost. Žalobce z tohoto porušení neměl žádný užitek a ani nezanedbal žádnou svoji povinnost. Penále tedy vůbec vyměřeno být nemělo, a pokud již vyměřeno bylo, mělo být prominuto.

[4] Městský soud v Praze v záhlaví uvedeným rozsudkem žalobu zamítl. Konstatoval, že v projednávané věci nelze posoudit tvrzení žalobce o tom, že penále vůbec nemělo být vyměřeno, neboť se jedná o dvojí trestání. Tvrzené nezákonnosti rozhodnutí o vyměření penále měly být uplatněny v opravných prostředcích proti němu, případně v následné žalobě, nikoliv jako důvod prominutí penále. I kdyby tedy vyměření penále skutečně představovalo zakázané dvojí trestání, nejednalo by se o důvod pro jeho prominutí. Také v případě námitky žalobce, že porušení rozpočtové kázně nezavinil a neměl z něj žádný užitek, se jedná o tvrzení, které mohlo být uplatněno jako obrana proti rozhodnutí o vyměření penále, ale nikoliv jako důvod jeho prominutí. Důvod hodný zvláštního zřetele, na základě něhož lze penále dle § 44a odst. 12 rozpočtových pravidel prominout, potom trestná činnost žalobcovy zaměstnankyně představovat nemůže, neboť není naplněna žádná skutková podstata pokynu Generálního finančního ředitelství D-17. Jelikož případ žalobce nespadá pod žádnou skutkovou podstatu dle uvedeného pokynu, nedopustil se žalovaný zneužití správního uvážení tím, že žalobcovu žádost o prominutí penále zamítl.

II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření žalovaného

[5] Proti tomuto rozsudku městského soudu podal žalobce (dále též „stěžovatel“) kasační stížnost, v níž vyslovil nesouhlas s posouzením otázky porušení zákazu dvojího trestání ze strany městského soudu. Stěžovatel v této souvislosti odkázal na rozsudek NSS ze dne 5. 12. 2014, č. j. 4 As 215/2014 - 40, podle kterého je odvod chápán jako forma sankce. Pokud je městu poskytnuta dotace, stávají se peněžní prostředky součástí jeho rozpočtu, nejde tedy o nějakou půjčku ze strany státu, přičemž následný odvod dotace je pak nutno vnímat jako sankci, která zasahuje rozpočet města. V posuzovaném případě je pak žalobce sankciován jednak odvodem dotace a dále ve výši 100 % odvodu ještě formou penále, které je druhou sankcí za totéž jednání.

[6] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že odvod za porušení rozpočtové kázně i penále za prodlení s tímto odvodem ve výši 100 % odvodu byly stěžovateli vyměřeny v souladu se zákonnou úpravou, a odkázal na rozsudek NSS ze dne 7. 3. 2019, č. j. 10 Afs 65/2018 - 42. K námitce stěžovatele stran porušení zákazu dvojího trestání žalovaný poukázal na usnesení Ústavního soudu ze dne 26. 11. 2015, sp. zn. III. ÚS 3204/15, ve kterém Ústavní soud dospěl k závěru, že rozhodnutí o odvodu a rozhodnutí o penále vydal správce daně na podkladě odlišných skutkových okolností, proto nelze hovořit o porušení zákazu dvojího trestání. Současně Ústavní soud neshledal, že by právní úprava, ze které se při stanovení penále vychází, představovala nepřipustný zásah do vlastnického práva toho, komu je penále vyměřeno.

pokračování

[7] Stěžovatel v replice k vyjádření žalovaného poukázal na výkladovou zmatečnost pojmu sankce, kdy se odlišuje sankce v užším smyslu a v širším smyslu, a to za situace, kdy žádný z těchto pojmů není definován v zákoně, ale výklad je vytvářen judikaturou. Dále žalobce uvedl, že není soukromou osobou, jak ho ve vyjádření ke kasační stížnosti označil žalovaný. Z ničeho pak nevyplývá, že by přiznané dotační prostředky nebyly vlastnictvím žalobce, poskytnuté dotace se totiž stávají součástí rozpočtů územně samosprávných celků. K otázce penalizace pak žalobce uvedl, že do doby rozhodnutí o odvodu měl žalobce finanční prostředky po právu, protože za tuto dobu nelze penále počítat. Na žalobce pak ani nelze přenášet výši penále za neúměrně dlouhou dobu správních řízení.

III. Posouzení kasační stížnosti

[8] Nejvyšší správní soud nejprve posoudil zákonné náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že kasační stížnost byla podána včas, osobou oprávněnou, proti rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost ve smyslu § 102 s. ř. s. přípustná, a stěžovatel je v souladu s § 105 odst. 2 s. ř. s. zastoupen advokátem. Poté Nejvyšší správní soud přezkoumal důvodnost kasační stížnosti v souladu s § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů. Neshledal vady podle § 109 odst. 4 s. ř. s., k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

[9] Kasační stížnost není důvodná.

[10] Podle § 259 odst. 1 daňového řádu, *pokud zákon stanoví orgánu veřejné moci pravomoc zcela nebo částečně prominout daň nebo příslušenství daně, lze tak učinit na základě žádosti daňového subjektu nebo z moci úřední.*

[11] Podle § 44a odst. 12 rozpočtových pravidel ve znění účinném ke dni rozhodnutí žalovaného *Generální finanční ředitelství může z důvodů hodných zvláštního zřetele zcela nebo zčásti prominout odvod za porušení rozpočtové kázně nebo penále za prodlení s ním, s výjimkou odvodu neoprávněně použitých nebo zadržovaných peněžních prostředků podle § 44 odst. 2 písm. a) a b).*

[12] Ze správního spisu zdejší soud ověřil, že rozhodnutím Ministerstva práce a sociálních věcí ze dne 30. 9. 2011, č. j. 2011/68558, byla žalobci poskytnuta neinvestiční účelová dotace ve výši 142.000.000 Kč. Finanční úřad pro Moravskoslezský kraj (dále též „správce daně“) vyměřil žalobci platebním výměrem ze dne 11. 8. 2015, č. j. 2516861/15/3200-31473-806126, odvod za porušení rozpočtové kázně ve výši 587.335 Kč. Správce daně následně vyměřil žalobci platebním výměrem ze dne 14. 9. 2015, č. j. 2750559/15/3200-31473-806126, penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně ve výši 587.335 Kč. Žalobce dne 16. 11. 2015 požádal správce daně o prominutí penále. Tato žádost byla zamítnuta napadeným rozhodnutím žalovaného.

[13] Z provedené rekapitulace je zřejmé, že stěžovatel spatřuje nezákonnost rozhodnutí městského soudu v nesprávném posouzení otázky porušení zákazu dvojího trestání, kdy dle stěžovatele již samotný odvod dotace má povahu sankce, stěžovateli tedy nebylo možné uložit penále, jelikož se jednalo o porušení zákazu dvojího trestání.

[14] Nejvyšší správní soud shodně s městským soudem konstatuje, že se nyní nemohl zabývat kasační námitkou stěžovatele poukazující na údajnou nezákonnost vyměřeného penále z důvodu porušení zákazu dvojího trestání. Penále za porušení rozpočtové kázně je totiž ukládáno

samostatným rozhodnutím správního orgánu, proti němuž se lze bránit žalobou ve správním soudnictví. Pravomocné rozhodnutí o vyměření penále za porušení rozpočtové kázně je nadáno presumpcí správnosti a zákonnosti. V řízení o žalobě proti rozhodnutí ve věci prominutí daně (penále) dle § 259 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, proto soudy nemohou přezkoumávat zákonnost vlastního uložení penále (či odvodu pro porušení rozpočtové kázně). K povaze rozhodnutí o prominutí penále ve vztahu k rozhodnutí o vyměření odvodu (penále) se zdejší soud vyjádřil již v rozsudku ze dne 7. 3. 2019, č. j. 10 Afs 65/2018 - 42, přičemž uvedl, že „[s]myslem rozhodnutí o prominutí penále není nabízet úvahu, která náleží již do fáze samotného vyměření odvodu, resp. penále. Institut prominutí penále proto není možné vnímat jako další opravný prostředek proti vyměřenému penále. Jedná se o rozhodnutí mimořádné povahy vydávané ve sféře volného uvážení (...) To samozřejmě neznamená, že správní orgán rozhoduje v absolutní libovůli a nejsou mu stanoveny žádné meze. I při volném správním uvážení je totiž správní orgán omezen principy platícími v moderním právním státě, a to zejména principem legitimního očekávání, který ač nebývá v zákonných textech výslovně pojmenován, je tradičně považován za součást českého právního řádu; je ostatně odvoditelný také ze základních zásad správního řízení (srov. např. § 2 odst. 3 správního řádu). V posuzovaném případě se legitimní očekávání žadatelů bude odvíjet právě od metodického pokynu D-17, který je výrazem správní praxe. V judikatuře NSS je notorií, že prostor pro správní uvážení si správní orgán v mezích tohoto prostoru daných zákonem může strukturovat svou vlastní správní praxí, již je, vytvoří-li se, zásadně vázán; změnit ji může pouze pro futuro, z rozumných a současně ústavně konformních důvodů a ve vztahu ke všem případům, na něž jeho kompetence při uplatnění správního uvážení dopadá“. Na institut prominutí daně nahlíží shodně též komentářová literatura, dle které, se jedná „o speciální vrchnostenský prostředek, který není ani řádným, ani mimořádným opravným prostředkem, a na jehož uplatnění není právní nárok (viz Lichnovský, O., Ondříšek, R. a kolektiv. *Daňový řád. Komentář*. C. H. Beck, Praha, 2016, komentář k § 259, dostupné v informačním systému beck-online).

[15] V rozsudku NSS ze dne 17. 1. 2017, č. j. 5 Afs 99/2016 - 28, č. 3531/2017 Sb. NSS, pak je uvedeno, že „smyslem a účelem zavedení institutu prominutí daně není náprava nezákonného rozhodnutí správce daně o stanovení daňové povinnosti, nýbrž snaha pružně reagovat na nesoulad v daňových zákonech, tedy nedopustit, aby byl v důsledku aplikace protichůdných daňových norem daňový subjekt nepřiměřeně zatížen povinnostmi“. Zdejší soud tak shodně s městským soudem konstatuje, že i pokud by předmětné penále v posuzovaném případě skutečně bylo vyměřeno stěžovateli nezákonně, nejednalo by se o důvod prominutí daně.

[16] Nejvyšší správní soud uzavírá, že jediná stěžovatelem uplatněná námitka směřovala proti uloženému penále, tuto však měl stěžovatel uplatnit v rámci řízení o opravných prostředcích proti platebnímu výměru na penále za prodlení s odvodem (a následně při jejich soudním přezkumu), pokud tak neučinil, nemůže tento nedostatek zhojit v rámci žaloby proti rozhodnutí o neprominutí daně. Argumentace uplatněná stěžovatelem v kasační stížnosti je proto mimoběžná s důvody rozhodnými pro prominutí pravomocně vyměřeného penále, a z tohoto důvodu není potřebné ji podrobněji vypořádávat.

IV. Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

[17] Nejvyšší správní soud s ohledem na výše uvedené podle § 110 odst. 1 věty druhé s. ř. s. kasační stížnost zamítl.

[18] Zároveň Nejvyšší správní soud rozhodl o nákladech řízení o kasační stížnosti podle § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatel neměl v řízení úspěch a právo na náhradu

pokračování

nákladů řízení proto nemá. Procesně úspěšnému žalovanému pak nevznikly v řízení náklady přesahující rámec nákladů jeho běžné úřední činnosti. Náhrada nákladů řízení se mu proto nepřiznává.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 28. srpna 2020

Mgr. Aleš Roztočil
předseda senátu