



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Jaroslavy Skoumalové a soudců Mgr. Petra Sedláka, PhD. a JUDr. Václava Štencla, MA ve věci

žalobkyně: **obec Fryšava pod Žákovou horou**, IČO 00294284
sídlem Fryšava pod Žákovou horou 9, PSČ: 592 04
zastoupená advokátem JUDr. Steve Georgesem
sídlem Lidická 693/5a, 602 00 Brno

proti

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

o žalobách proti rozhodnutím žalovaného ze dne 12. 2. 2018, č. j. 6453/18/5000-10470-700290, a ze dne 7. 8. 2018, č. j. 35404/18/5000-10470-700290,

takto:

- I. Žaloby **se zamítají**.
- II. Žalobkyně **nemá právo** na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Předmět řízení

1. Finanční úřad pro Jihomoravský kraj (dále též „správce daně“) platebními výměry ze dne 30. 9. 2016, č. j. 1516952/16/2900-31473-703015 a č. j. 1516956/16/2900-31473-703015 (dále jen „platební výměry na odvod za porušení rozpočtové kázně“), žalobkyni vyměřil odvod za porušení rozpočtové kázně ve výši 14 457 428 Kč do Národního fondu a ve výši 850 437 Kč do

Státního fondu životního prostředí. Žalovaný následně rozhodnutím ze dne 12. 2. 2018, č. j. 6453/18/5000-10470-700290 (dále jen „napadené rozhodnutí o odvodu za porušení rozpočtové kázně“), podle § 116 odst. 1 písm. a) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) změnil platební výměry na odvod za porušení rozpočtové kázně tak, že vyměřené odvody snížil na 13 995 908 Kč a 823 311 Kč.

2. Následně správce daně vydal platební výměry na penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně (za období od 14. 12. 2011, resp. od 13. 12. 2011 do 27. 2. 2018) ze dne 6. 3. 2018, č. j. 320841/18/2900-31473-703015 a č. j. 321042/18/2900-31473-703015 (dále jen „platební výměry na penále“). Žalovaný poté rozhodnutím ze dne 7. 8. 2018, č. j. 35404/18/5000-10470-700290 (dále jen „napadené rozhodnutí o penále“), zamítl odvolání žalobkyně proti platebním výměrům na penále a tyto platební výměry potvrdil.
3. Proti napadenému rozhodnutí o odvodu za porušení rozpočtové kázně a napadenému rozhodnutí o penále podala žalobkyně dvě samostatné žaloby, které soud usnesením ze dne 6. 9. 2019, č. j. 31 Af 20/2018-155, spojil ke společnému řízení.

II. Shrnutí stanovisek účastníků řízení

4. Žalobkyně se domáhá zrušení napadených rozhodnutí i platebních výměrů a vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení. V žalobě proti rozhodnutí o odvodu za porušení rozpočtové kázně z vytknutých pochybení rozporuje pouze uzavření dohody ze dne 10. 10. 2013 o změně smlouvy o dílo ze dne 15. 6. 2010, č. IN/CZ-019/2010 (dále jen „dohoda o narovnání“), kde byla zkrácena délka záruky na provedené stavební dílo (kanalizaci). Tuto dohodu podepsal starosta v jiném znění, než v jakém ji schválilo zastupitelstvo žalobkyně. Jednalo se o exces na straně starosty a dohoda je neplatná. Žalobkyně poskytla správci daně v právním stanovisku dostatek informací o tom, že nemohlo dojít ke zkrácení záručních lhůt. Správce daně k nim však nepřihlédl, situaci nesprávně vyhodnotil a uzavřel, že není kompetentní posuzovat platnost dohody. Otázka platnosti či neplatnosti právního jednání je otázkou právního hodnocení. Žalovaný směřuje otázku uzavření smlouvy o dílo s otázkou platnosti navazující dohody. Závěr žalovaného, že zastupitelstvo vyjádřilo svou vůli a pověřilo starostu k uzavření dohody o narovnání, je nepřezkoumatelný, v rozporu se skutečným skutkovým stavem. Pokud zastupitelstvo nemělo k dispozici návrh dohody, nemohlo jej ani schválit. Starosta podepsal dohodu s odchylkami oproti verzi předložené zastupitelstvu (zkrácení původní záruky na technologickou část, možnost požadovat úhradu víceprací). Závěr žalovaného, že z toho titulu byla neplatná celá dohoda, nemůže obstát, neboť následkem nedodržení postupu stanoveného v zákoně o obcích je absolutní neplatnost právního jednání. Žalobkyně dále odkázala na své právní posouzení. Nepřezkoumatelnost, nesrozumitelnost a nedostatek důvodů spatřuje v závěru žalovaného, že sice není kompetentní přezkoumávat a rozhodovat o platnosti dohody o narovnání, zároveň však dle jeho názoru žalobkyně nepředložila důkaz o tom, že neporušila dotační podmínky. Prokázat, že došlo k porušení dotačních podmínek, je na správci daně a žalovaném. Je protiprávní, aby uložil sankci za jednání, jež není s to posoudit. Skutkový stav, který vzal žalovaný za základ, nebyl zjištěn v souladu s § 2 a § 3 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „správní řád“), a žalovaný dle § 8 daňového řádu nezohlednil všechny skutečnosti a důkazy. Až dokazováním před soudem, kde budou všichni zastupitelé vyslechnuti, se lze dobrat skutkového stavu, o němž nejsou pochybnosti.
5. V žalobě proti rozhodnutí o penále žalobkyně namítá, že správce daně uplatnil přílišně tvrdý postup. S ohledem na skutečnost, že žalobkyně napadla platební výměry na odvod za porušení rozpočtové kázně žalobou, které byl přiznán odkladný účinek (a správce daně rovněž povolil posečkání s úhradou), nemusel ihned vyměřovat penále. Pokud by správní soud učinil závěr, že k porušení rozpočtové kázně nedošlo, odpadne titul pro vymáhání odvodu i pro penále. Absenci specifikace způsobu výpočtu penále, jež měla být obsažena v platebních výměrech na penále, nelze zhojit tím, že jej žalovaný konkretizuje v napadeném rozhodnutí o penále, jelikož platební

výměry byly nepřezkoumatelné. Žalobkyně byla zkrácena dle § 8 daňového řádu, neboť žalovaný nezohlednil všechny doložené skutečnosti a důkazy a rozhodoval ve věci, u které sám uvedl svou nekompetentnost ji posuzovat.

6. Žalovaný k žalobě proti rozhodnutí o odvodu za porušení rozpočtové kázně uvádí, že se správní řád při správě daní nepoužije, daňový řád obsahuje v podstatě shodné zásady daňového řízení. V případě dohody o narovnání jde o soukromoprávní vztah mezi žalobkyní a jejím dodavatelem. Jednoznačně došlo k porušení § 82 odst. 7 zákona o veřejných zakázkách. Pokud by dohoda byla neplatná v části, ostatní ujednání by bez ohledu na to způsobila porušení rozpočtové kázně. Ze spisového materiálu je zřejmá vůle zastupitelstva i starosty změnit smlouvu s dodavatelem. Výslech svědků by nemohl nic změnit. Starosta jednal v souladu s vůlí zastupitelstva. Žalobkyně nepředložila důkaz o tom, jakým způsobem byla otázka řešena s poskytovatelem. Z médií je známo, že vztahy mezi bývalým starostou a novým starostou nejsou korektní. Předložený právní rozbor je tvrzením žalobkyně. Odvod za porušení rozpočtové kázně není správní sankcí a porušení rozpočtové kázně není správním deliktem. Orgány finanční správy jsou povinny odvod uložit. V daňovém řízení leží důkazní břemeno primárně na daňovém subjektu. Nesouhlas žalobkyně s hodnocením skutkového stavu nezakládá nezákonnost či nepřezkoumatelnost rozhodnutí.
7. K žalobě proti rozhodnutí o penále pak žalovaný uvádí, že povinnost uhradit penále vzniká ze zákona a má k samotnému odvodu za porušení rozpočtové kázně toliko akcesorickou povahu. Pro platební výměry platí presumpce jejich správnosti. Přes přiznání odkladného účinku žalobě pod sp. zn. 31 Af 20/2018 jsou platební výměry stále v právní moci. Odůvodnění platebních výměrů obsahuje všechny náležitosti nutné k přezkoumání. V napadeném rozhodnutí se jednalo toliko o shrnutí a rozepsání skutečností, na které platební výměry odkazovaly.
8. Ve svých dalších podáních žalobkyně rozvedla svou žalobní argumentaci a reagovala na některá tvrzení žalovaného. Žalovaný musí být kompetentní k tomu, aby posoudil důkaz hovořící pro neuložení sankce. Není patrné, jaké písemnosti by měl předkládat, k čemuž nebyl ani vyzván. Je zcela mylné hodnocení, že nesprávný postup bývalého starosty žalobkyně se týká pouze části smlouvy. Skutečnost, že společnost INSTA CZ neakceptovala neplatnost dohody o narovnání, vyplývá ze vzájemné komunikace předložené správci daně. V době vydání platebních výměrů již nebylo možné žalovat neplatnost. Lze označit za absurdní přístup poskytovatele dotace, který na základě finanční analýzy vypočítávající na začátku realizace projektu budoucí příjmy projektu sníží o tyto budoucí příjmy uznatelné výdaje projektu, a tím sníží procentní podíl dotace. Výše odvodu za porušení rozpočtové kázně je nepřiměřeně tvrdá. Žalovaný nepřihlédl k tomu, jakou cenovou nabídku předložil uchazeč, který by byl vítězný, kdyby byla použita snížená délka záruky (tento rozdíl činí 5 460 020 Kč, kdežto správce doměřil o několik milionů více). Výslech zastupitelů nelze nahradit jiným důkazem. K napadenému rozhodnutí o penále v replice žalobkyně dodává, že od počátku rozporuje výši odvodu a předpokládá zrušení platebních výměrů na odvod za porušení rozpočtové kázně. K řádnému zdůvodnění výpočtu penále nedošlo. Dokud nebude soudem rozhodnuto o zákonnosti platebních výměrů na odvod za porušení rozpočtové kázně, nelze se dovolávat formální stránky věci. Žalovaný se nevypořádal s žalobní námitkou, že nezdůvodňuje, proč vychází z jednotlivých částek a dat.
9. Žalovaný v následném podání dodal, že předmětem soudního přezkumu jsou jeho rozhodnutí, nikoliv jeho vyjádření, která jsou pouze upřesňující informací. Žalovaný není orgánem, který může rozhodnout o platnosti dohody o narovnání, zároveň je však oprávněn si tuto otázku posoudit. Argumentace směřující proti výši stanoveného odvodu je nová a žalovaný se k ní nemohl vyjádřit v daňovém řízení. Při stanovení odvodu nelze zohledňovat majetkové poměry porušitele rozpočtové kázně.
10. Při ústním jednání soudu účastníci setrvali na svých stanoviscích.

III. Posouzení věci krajským soudem

11. Krajský soud v Brně na základě včas podaných žalob přezkoumal napadená rozhodnutí žalovaného v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2, věta první zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů; dále jen „s. ř. s.“), jakož i řízení předcházející jejich vydání. Při přezkoumání rozhodnutí vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správních orgánů (§ 75 odst. 1 s. ř. s.).
12. Úvodem soud podotýká, že se nemohl věcně zabývat námitkami, které žalobkyně uplatnila až v replice (potažmo ve svém podání ze dne 13. 9. 2019), neboť se jedná o námitky opožděné (viz § 71 odst. 2 ve spojení s § 72 odst. 1 s. ř. s.). Konkrétně takto žalobkyně namítla, že je absurdní přístup poskytovatele dotace, který na základě finanční analýzy vypočítávající na začátku realizace projektu budoucí příjmy projektu sníží o tyto budoucí příjmy uznatelné výdaje projektu, a tím sníží procentní podíl dotace. Dále namítla nepřiměřenost výše odvodu za porušení rozpočtové kázně. Žalovaný podle ní nepřihlédl k tomu, jakou cenovou nabídku předložil uchazeč, který by byl vítězný, kdyby byla použita snížená délka záruky (tento rozdíl činí 5 460 020 Kč, kdežto správce daně doměřil o několik miliónů více). Ani jedna z těchto námitek však žádným způsobem nerozvíjí argumentaci obsaženou v žalobách, v nichž je žalovanému vytýkáno odlišné pochybení. Žaloba proti napadenému rozhodnutí o odvodu za porušení rozpočtové kázně je postavena čistě na argumentaci, že odvod za porušení rozpočtové kázně za pochybení č. 4 neměl být vyměřen, neboť k uzavření sporné dohody o narovnání vůbec platně nedošlo (tj. nejedná se o porušení rozpočtové kázně). Žaloby proti napadenému rozhodnutí o penále se pak tato argumentace ani netýká. Žalobkyně ve lhůtě pro podání žaloby nenamítala nepřiměřenou výši odvodu (ani nepoměr mezi odvodem a rozdílem cenových nabídek vítězného uchazeče a uchazeče, který by v případě snížení délky záruky zvítězil), jeho tvrdost či absurdnost přístupu poskytovatele dotace. Žádná z těchto námitek tedy nepředstavuje konkretizaci již uplatněného žalobního bodu, nýbrž dodatečné uplatnění žalobních bodů nových, jejichž důvodnost ovšem soud s ohledem na jejich opožděné uplatnění nemohl posuzovat.
13. Žalobkyni byl vyměřen odvod za porušení rozpočtové kázně za celkem čtyři pochybení, z nichž ve své žalobě rozporuje pouze jediné. Toho se měla dopustit tím, že dne 10. 10. 2013 uzavřela s vítězným uchazečem dohodu o narovnání, kterou byla změněna (zkrácena) délka záruky na provedené stavební dílo stanovená ve smlouvě o dílo ze dne 15. 6. 2010, č. IN/CZ-019/2010. Tím měla porušit § 82 odst. 7 písm. c) a d) zákona č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách, ve znění účinném ke dni 10. 10. 2013 (dále jen „ZVZ“), a tudíž také podmínky stanovené rozhodnutím o poskytnutí dotace ze dne 25. 5. 2011, č. j. 115D112000227/2 [oddíl B, bod 3. písm. a)] a smlouvou ze dne 10. 6. 2011, č. 08017991 [část III., bod 6. oddíl C, písm. a)]. Nedodržením těchto podmínek mělo podle žalovaného dojít k neoprávněnému použití poskytnutých peněžních prostředků ve smyslu § 3 písm. e) zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o rozpočtových pravidlech“) a tím k porušení rozpočtové kázně dle § 44 odst. 1 písm. a) zákona o rozpočtových pravidlech.
14. Dle § 44 odst. 1 písm. b) zákona o rozpočtových pravidlech se porušením rozpočtové kázně rozumí *„neoprávněné použití nebo zadržení peněžních prostředků poskytnutých ze státního rozpočtu, státního fondu, Národního fondu nebo státních finančních aktiv jejich příjemcem“*.
15. Dle § 3 písm. e) zákona o rozpočtových pravidlech se neoprávněným použitím peněžních prostředků státního rozpočtu, jiných peněžních prostředků státu, prostředků poskytnutých ze státního rozpočtu, státních finančních aktiv, státního fondu nebo Národního fondu, rozumí *„jejich výdej, jehož provedením byla porušena povinnost stanovená právním předpisem, rozhodnutím, případně dohodou o poskytnutí těchto prostředků, nebo porušení podmínky, za kterých byly příslušné peněžní prostředky poskytnuty, porušení účelu nebo podmínky, za kterých byly prostředky zařazeny do státního rozpočtu nebo*

přesunuty rozpočtovým opatřením a v rozporu se stanoveným účelem nebo podmínkami vydány; dále se jím rozumí i to, nelze-li prokázat, jak byly tyto peněžní prostředky použity.“

16. Co se týče povinností stanovených právním předpisem, na jejichž porušení dopadá citované ustanovení, těmi se rozumí také povinnosti stanovené ZVZ, které žalobkyni plynou přímo ze zákona [§ 2 odst. 1 písm. c) ZVZ]; výše citované články rozhodnutí o poskytnutí dotace a smlouvy tudíž pouze deklarovaly již existující povinnost (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 9. 2012, č. j. 1 Afs 59/2012-34, www.nssoud.cz).
17. V projednávané věci je mezi stranami sporné, zda žalobkyně porušila § 82 odst. 7 písm. c) a d) ZVZ, podle něhož zadavatel nesmí umožnit podstatnou změnu práv a povinností vyplývajících ze smlouvy, kterou uzavřel s vybraným uchazečem. Za podstatnou se považuje mimo jiné taková změna, která by za použití v původním zadávacím řízení mohla ovlivnit výběr nejvhodnější nabídky [písm. c)], nebo která by měnila ekonomickou rovnováhu smlouvy ve prospěch vybraného uchazeče [písm. d)].
18. Jádrem sporu je přitom otázka, zda byl žalovaný pro účely aplikace tohoto ustanovení oprávněn (popřípadě povinen) posuzovat platnost dohody o narovnání.
19. Pro zodpovězení uvedené otázky považuje soud za vhodné v obecnější rovině přiblížit některé aspekty vztahu soukromého a veřejného práva a zejména zdůraznit rozdíly v situacích, kdy je aplikace veřejnoprávní normy podmíněna aplikací normy soukromoprávní a kdy je naopak pro účely aplikace veřejnoprávní normy nerozhodné, jak se k téže právní skutečnosti staví právo soukromé.
20. V obecné rovině je nutno zdůraznit, že mezi veřejným a soukromým právem rozhodně neexistuje zeď, která by z nich činila zcela samostatné právní řády. Obě odvětví se navzájem ovlivňují a prolínají. Veřejné právo často klade omezení pro soukromoprávní jednání, soukromé právo zase například slouží jako zdroj právních pravidel, jimiž lze na základě analogické aplikace vyplňovat mezery ve veřejném právu. Kromě toho však velkou styčnou plochu mezi oběma odvětvími tvoří situace, kdy z určité právní skutečnosti přímo či nepřímo plynou soukromoprávní i veřejnoprávní důsledky, jako je tomu v nyní projednávané věci. Zdejší soud však podotýká, že existují dvě značně rozdílné kategorie takových situací. Do první kategorie spadají případy, kdy podmínkou aplikace normy veřejného práva je existence soukromoprávního vztahu založeného soukromoprávním jednáním. Druhou kategorií pak tvoří případy, kdy je aplikace veřejnoprávní normy podmíněna jednáním, které má mimo jiné také soukromoprávní důsledky. Ačkoliv hranice mezi oběma uvedenými kategoriemi nemusí být v některých případech zcela zřetelná (v hraničních případech je zejména sěžejní posouzení smyslu a účelu dané právní normy), je nutno tyto situace striktně rozlišovat, neboť z nich plynou diametrálně odlišné požadavky na správní orgány při posuzování naplnění hypotézy příslušné veřejnoprávní normy.
21. Do první z uvedených kategorií typicky spadají situace, u nichž je aplikace veřejnoprávní normy podmíněna samotnou existencí soukromoprávního vztahu, například vlastnictvím věci [z celé řady těchto případů lze poukázat např. na § 85 odst. 2 písm. a) zákona č. 183/2006 Sb., o územním plánování a stavebním řádu (stavební zákon), nebo § 31 odst. 9 zákona č. 13/1997 Sb., o pozemních komunikacích, ve znění pozdějších předpisů]. V případě, že je vlastnictví zpochybněno například poukazem na neplatnost nabývacího titulu, nemohou správní orgány od této skutečnosti jednoduše odhlédnout a jsou oprávněny (potažmo povinny) posoudit tuto otázku jako předběžnou v režimu § 57 správního řádu či § 99 daňového řádu. Nemohou v takovém případě posouzení odmítnout například s odůvodněním, že nemají pravomoc řešit soukromoprávní spory, neboť právě uvedené ustanovení jim pravomoc k posouzení (nikoliv rozhodnutí) dané otázky svěřuje. Nebylo-li vydáno rozhodnutí příslušného orgánu k dané otázce a není-li ani před ním vedeno řízení o ní, musí správní orgán provést aplikaci soukromoprávních norem na příslušné právní jednání a pro účely aplikace veřejnoprávní normy učinit závěr o tom, kdo je vlastníkem věci.

22. Typickým příkladem spadajícím do druhé z uvedených kategorií je situace, u níž je aplikace veřejnoprávní normy vázána na to, že bylo učiněno určité právní jednání, není však podmíněna existencí soukromoprávního vztahu, který může být mimo jiné dalším důsledkem tohoto právního jednání. Jde často o případy veřejnoprávních deliktů, pro které jsou rozhodné skutkové okolnosti (zejména určité jednání osoby), nikoliv jejich soukromoprávní kvalifikace. Například může jít o uzavření dohody narušující hospodářskou soutěž [§ 22 odst. 1 písm. b) zákona č. 143/2001 Sb. o ochraně hospodářské soutěže a o změně některých zákonů (zákon o ochraně hospodářské soutěže), ve znění pozdějších předpisů], nebo o sjednání ceny ve výši, která není v souladu s cenou úředně stanovenou [§ 16 odst. 1 písm. a) zákona č. 526/1990 Sb., o cenách, ve znění pozdějších předpisů]. Také proto, že již samotný rozpor s normou veřejného práva může mít za následek neplatnost právního jednání z hlediska soukromého práva, nemohou mít soukromoprávní důsledky takového jednání žádný vliv na aplikaci příslušné veřejnoprávní normy. V případech spadajících do této druhé kategorie se tudíž správní orgán zaměřuje pouze na posouzení, zda nastaly skutečnosti (tj. skutkové okolnosti) podmiňující aplikaci veřejnoprávní normy. Soukromoprávní kvalifikace těchto skutečností je zde nerozhodná, a nemůže proto ani představovat předběžnou otázku ve smyslu § 57 správního řádu či § 99 daňového řádu.
23. Pravidlo obsažené v § 82 odst. 7 ZVZ spadá do druhé z uvedených kategorií (srov. též závěry Krajského soudu v Brně vyslovené ve vztahu k § 110 odst. 3 ZVZ v rozsudku ze dne 03. 9. 2010, čj. 62 Ca 17/2009-114, č. 2460/2012 Sb.NSS). Podmínkou jeho aplikace je umožnění podstatné změny práv a povinností vyplývajících ze smlouvy uzavřené s vybraným uchazečem. Jakkoliv zákon hovoří o změně práv a povinností vyplývajících ze smlouvy, zakazuje již samotné umožnění takové změny. Není tedy nijak rozhodné, zda k takové změně dojde z hlediska soukromého práva platným právním jednáním. To ostatně odpovídá smyslu a účelu ZVZ. Pokud by se jednotlivé zákazy určitých jednání stanovené v ZVZ měly vztahovat pouze na právní jednání, která lze považovat za platná z hlediska soukromého práva, mohl by se stát ZVZ zcela neúčinným předpisem. Vady právního jednání, které se mohou s ohledem na společný zájem zadavatele a vybraného uchazeče „objevit“ velice snadno a které by například mohly zabránit postihu ze strany veřejnoprávních orgánů, by přitom mohly také velice snadno konvalidovat (s tím, že se kdykoliv může „objevit“ vada jiná).
24. Z uvedených důvodů nejsou pro aplikaci § 82 odst. 7 ZVZ rozhodné soukromoprávní instituty, jako je například platnost právního jednání. Pokud jde konkrétně o namítaný exces bývalého starosty žalobkyně při uzavírání dohody o narovnání, pak je zcela irrelevantní, zda takový exces má za následek neplatnost tohoto právního jednání. Podstatné je pouze to, zda je toto jednání přičitatelné žalobkyni – tj. v případě jednání starostou jménem obce se posouzení této otázky fakticky redukuje pouze na to, zda se jednalo o osobu obecně oprávněnou vystupovat za obec navenek. Jelikož žalobkyně nezpochybňovala, že se skutečně jednalo o jejího starostu, má soud s ohledem na § 103 odst. 1 zákona č. 128/2000 Sb., o obcích (obecní zřízení), ve znění pozdějších předpisů tuto podmínku za zcela jednoznačně splněnou.
25. S ohledem na tyto závěry má soud argumentaci žalobkyně směřující k neplatnosti dohody o narovnání za zcela lichou. Případná neplatnost tohoto právního jednání nemůže nijak vyvrátit závěr o tom, že uzavřením této dohody (ať už platné či neplatné), kterou byla zkrácena délka záruky na stavební dílo, došlo k porušení § 82 odst. 7 c) a d) ZVZ, a tudíž k porušení rozpočtové kázně ve smyslu § 44 odst. 1 písm. a) [ve spojení s § 3 písm. e)] zákona o rozpočtových pravidlech (proto také soud neprováděl dokazování k otázce platnosti uvedené dohody).
26. Závěr žalovaného o porušení rozpočtové kázně je tedy zákonný a také řádně odůvodněný. Soud pouze musí korigovat odůvodnění napadeného rozhodnutí o odvodu za porušení rozpočtové kázně v tom směru, že veškeré úvahy žalovaného k otázce platnosti dohody o narovnání jsou nadbytečné. V důsledku toho však zároveň nemohou mít jakékoliv případné nedostatky v argumentaci žalovaného směřující k posouzení této otázky za následek nezákonnost napadeného rozhodnutí o odvodu za porušení rozpočtové kázně.

27. Soud se proto pouze ve stručnosti vyjádří k některým úvahám žalovaného, které žalobkyně obsáhle rozporuje. Především jde o závěr žalovaného, že on ani správce daně nejsou kompetentní rozhodovat o platnosti či neplatnosti dohody o narovnání. Podle žalobkyně tato úvaha ve spojení se zbytkem rozhodnutí způsobuje jeho nepřezkoumatelnost. Soud však v první řadě podotýká, že je nutno rozlišovat mezi rozhodováním o určité otázce a posuzováním určité otázky. Z tohoto rozlišování totiž vychází již samotný § 99 daňového řádu – předběžnou otázkou pro účely tohoto ustanovení je právě otázka, o které správnímu orgánu nepřísluší rozhodovat, nicméně právě proto je oprávněn (respektive povinen) si tuto otázku posoudit pro účely svého rozhodování sám. Žalobkyně zde tedy částečně dezinterpretuje uvedený závěr žalovaného, když dovozuje, že žalovaný uvedl, že není kompetentní k posouzení uvedené otázky.
28. Pro úplnost soud považuje také za potřebné se ve stručnosti vyjádřit k úvahám žalovaného vysloveným v jeho vyjádření k žalobě, v nichž ve vztahu k projednávané věci poukazuje na to, že na rozdíl od trestního řízení důkazní břemeno v daňovém řízení leží primárně na daňovém subjektu. S těmito úvahami nelze zcela souhlasit. Existenci porušení rozpočtové kázně musí vždy tvrdit, a tudíž i prokázat správce daně. Daňový subjekt prokazuje pouze skutečnosti (tj. skutkové okolnosti, nikoliv jejich právní důsledky), které sám tvrdí (potažmo které je povinen tvrdit), přičemž prokazováním se rozumí předkládání či navrhování důkazů. Hodnocení těchto důkazů jakož i právní posouzení celé věci je ovšem opět na správci daně. Daňový subjekt nemůže (a není tudíž ani povinen) prokazovat, že jeho právní názor či právní hodnocení skutkového stavu je správné. Tento právní názor či právní hodnocení daňový subjekt pouze tvrdí, přičemž správce daně se s ním může ztotožnit, nebo v opačném případě musí předložit právní názor či právní hodnocení odlišné.
29. Co se týče námitky porušení zásad stanovených ve správním řádu, pak je potřeba podotknout, že procesní úprava obsažená v daňovém řádu je komplexní. Aplikace některé ze základních zásad činnosti správních orgánů dle správního řádu na základě § 177 odst. 1 správního řádu by přicházela v úvahu pouze v případě, že by daňový řád neobsahoval odpovídající zásadu. Jelikož daňový řád upravuje základní zásady správy daní, zejména pak zásady dotýkající se zjišťování skutkového stavu a procesu dokazování, není námitka porušení zásad stanovených ve správním řádu vůbec na místě. Jelikož žalobkyně tuto námitku spojovala s hodnocením otázky platnosti dohody o narovnání, přičemž podle názoru soudu k této otázce žalovaný žádné skutečnosti zjišťovat nemusel (a logicky ani nemusel provádět dokazování), nemohlo dojít v této části k porušení žádných zásad či pravidel regulujících otázku zjišťování skutkového stavu a dokazování, tj. ani § 8 daňového řádu.
30. Lze shrnout, že ve vztahu k napadenému rozhodnutí o odvodu za porušení rozpočtové kázně soud neshledal žádnou ze žalobních námitek důvodnou.
31. Ve vztahu k posouzení zákonnosti napadeného rozhodnutí o penále soud předně zdůrazňuje, že podle ustálené judikatury (viz např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 1. 8. 2011, č. j. 8 Afs 6/2011-86, ze dne 11. 6. 2009, č. j. 1 Afs 47/2009-45, a ze dne 9. 1. 2013, č. j. 9 Afs 4/2012-30) uložení odvodu za porušení rozpočtové kázně a předepsání penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně spolu sice vzájemně souvisí, jde však o dvě samostatná rozhodnutí správce daně, proti kterým se lze bránit samostatnými odvoláními a žalobami, případně i kasačními stížnostmi. Daná samostatnost se projevuje též v okruhu námitek, jejichž posouzení má význam v tom kterém řízení. Při přezkumu rozhodnutí o sdělení penále nelze posuzovat námitky týkající se otázky, zda vůbec a v jakém rozsahu došlo k porušení rozpočtové kázně. Pro posouzení této otázky je určeno řízení o přezkumu platebního výměru, jímž byl uložen samotný odvod za porušení rozpočtové kázně. Opačný postup by mohl vést k odlišným závěrům v každém z těchto řízení. Rozsah přezkumu platebního výměru na penále odvolacím orgánem i soudem je tedy oproti přezkumu platebního výměru na odvod za porušení rozpočtové kázně limitován. V těchto řízeních se zjišťuje pouze to, zda existuje pravomocné

rozhodnutí, kterým byl vyměřen odvod za porušení rozpočtové kázně, zda je penále počítáno za každý den prodlení počínaje dnem, kdy došlo k porušení rozpočtové kázně a konče dnem odvedení prostředků jeho platbou, zda je použita správná sazba penále a zda bylo penále stanoveno nejvýše do částky uloženého odvodu.

32. Pokud jde o podmínku existence pravomocného platebního výměru na odvod za porušení rozpočtové kázně, ta je splněna i v případě, že proti tomuto platebnímu výměru (respektive proti následnému rozhodnutí o odvolání) byla podána žaloba ke správnímu soudu a této žalobě byl přiznán soudem odkladný účinek. K této problematice lze odkázat na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 7. 2015, č. j. 4 Afs 35/2015 – 84, podle něhož *„přiznání odkladného účinku žalobě proti rozhodnutí správního orgánu mění poměry mezi účastníky řízení v tom směru, že odkládá účinky žalobou napadeného správního rozhodnutí, které tak v důsledku přiznání odkladného účinku není vykonatelné. Přiznání odkladného účinku je tedy procesní institut, který pouze dočasně odkládá (a chrání před) účinky napadeného správního rozhodnutí a způsobuje, že po dobu přiznání odkladného účinku nedochází ke změně právních poměrů účastníků řízení. Přiznání odkladného účinku pozastavuje ty účinky napadeného správního rozhodnutí, které z povahy věci pozastavit lze (tj. uložené právní povinnosti nelze vynucovat, přiznaná oprávnění nelze uplatňovat, odejmutá oprávnění zůstávají zachována, atd.). To však nic nemění na tom, že takovéto správní rozhodnutí stále existuje a v souladu s principem presumpce správnosti správních aktů (podle kterého se má za to, že správní akt je zákonný a správný, a to až do okamžiku, kdy příslušný orgán zákonem předvídanou 4 Afs 35/2015 formou prohlásí správní akt za nezákonný a zruší jej), je tudíž možno a nutno přiblížit k jeho obsahu a vycházet ze skutečností v něm uvedených. Rozhodnutí o přiznání odkladného účinku ostatně nepředjímá výsledek řízení samotného. Žalovaný tudíž nepochybil, pokud ve svém rozhodnutí vycházel z existence rozhodnutí o stanovení odvodu za porušení rozpočtové kázně stěžovatelem. Je mimoto zřejmé, že § 44a odst. 8 zákona o rozpočtových pravidlech nestanoví podmínku pravomocného a vykonatelného rozhodnutí o stanovení odvodu za porušení rozpočtové kázně jako nutný předpoklad pro vydání platebního výměru na penále, respektive pro rozhodnutí o odvolání proti takovému platebnímu výměru. Podmínkou je, že porušitel rozpočtové kázně byl v prodlení s odvodem, což v dané věci bylo splněno, a to bez ohledu na usnesení o přiznání odkladného účinku žalobě proti rozhodnutí o stanovení odvodu a bez ohledu na vykonatelnost takového rozhodnutí o stanovení odvodu. Nejedná se ani o opatření směřující k výkonu rozhodnutí o stanovení odvodu za porušení rozpočtové kázně.“*
33. Ačkoliv tedy Krajský soud v Brně usnesením ze dne 5. 4. 2018, č. j. 31 Af 20/2018-132, přiznal odkladný účinek žalobě proti napadenému rozhodnutí o odvodu za porušení rozpočtové kázně, tato skutečnost neměla žádný vliv na možnost vyměřit penále. Žalovaný nepochybil, jestliže přes tuto skutečnost zamítl odvolání proti platebním výměrům na penále. Jeho postup byl plně v souladu se zákonem a v důsledku toho jej ani nelze považovat za nepřiměřeně tvrdý. Tento důsledek nastupuje totiž ze zákona a bez výjimky, přičemž jak je patrné z výše uvedeného, výjimkou nemůže být ani přiznání odkladného účinku žalobě proti rozhodnutí o odvodu za porušení rozpočtové kázně. V případě zrušení platebního výměru na odvod za porušení rozpočtové kázně již sice nelze vymáhat případné následně předepsané penále, nicméně pouhá možnost takového zrušení nemůže bránit vydání platebního výměru na penále.
34. Namítá-li žalobkyně absenci specifikace způsobu výpočtu penále v platebních výměrech na penále, pak soud podotýká, že předmětem soudního přezkumu je žalobou napadené rozhodnutí o penále, nikoliv předcházející prvostupňová rozhodnutí. Nelze přitom považovat za důvodnou námitku, že by namítaná pochybení správce daně nemohl napravit v napadeném rozhodnutí o penále žalovaný. Odvolací orgán má naopak v řízení podle daňového řádu možnost odstranit jakékoliv (odstranitelné) pochybení správce daně, včetně nedostatků odůvodnění prvostupňového rozhodnutí (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 7. 2016, č. j. 9 Afs 169/2015-97). Jelikož předmětem soudního přezkumu je napadené rozhodnutí o penále, zabýval se již soud pouze tím, zda je specifikace výpočtu penále (včetně uvedení rozhodných dat a jejich zdůvodnění) obsažena právě v tomto rozhodnutí (případné nedostatky platebních výměrů jsou totiž v takovém případě irelevantní). Shledal přitom, že toto rozhodnutí

zcela jasně specifikuje data, od kterých se počítá penále, a tato data také jasně zdůvodňuje v bodě 31.

35. Soud neshledal důvodnou ani námitku porušení § 8 daňového řádu z důvodu údajného nezohlednění všech doložených skutečností a důkazů, respektive z důvodu rozhodování ve věci, u které sám žalovaný uvedl svou nekompetentnost k jejímu posouzení. V první části je tato námitka ryze obecná, neboť žalobkyně neuvádí žádnou konkrétní skutečnost či důkaz, který měl být opomenut. Z obsahu napadeného rozhodnutí o penále je naopak patrné, že žalovaný zkoumal všechna zákonná kritéria pro vyměření penále, ověřil, že správce daně shromáždil podklady, které potvrzují naplnění jednotlivých zákonných podmínek, a přihlédl ke všemu, co vyšlo v řízení najevo. Pokud jde o druhou část uvedené námítky, k té se již soud vyjádřil při posuzování zákonnosti rozhodnutí o odvodu za porušení rozpočtové kázně. V této části jednak žalobkyně dezinterpretuje úvahu žalovaného (žalovaný hovořil o nedostatku kompetence rozhodnout danou otázkou, nikoliv posoudit ji), jednak otázka platnosti dohody o narovnání (ve vztahu ke které žalovaný tuto úvahu uváděl) nebyla pro projednávanou věc vůbec relevantní. Správce daně při předepisování penále i žalovaný při rozhodování o odvolání proti platebním výměrům na penále postupovali na základě zákonného zmocnění, plně v mezích svých pravomocí.
36. Nad rámec obsahu správních spisů soud neprováděl dokazování (výslechy svědků a dvěma listinami – Mandátní smlouvou č. 04/2009 ze dne 5. 1. 2010 a Protokolem o předání a převzetí díla ze dne 26. 9. 2011), neboť by to nemohlo přispět k objasnění věci. I s ohledem na závěry, které soud učinil při posuzování věci samé, představovaly správní spisy dostatečný podklad pro posouzení zákonnosti napadených rozhodnutí.

V. Shrnutí a náklady řízení

37. Krajský soud na základě shora provedeného posouzení neshledal žaloby důvodnými, a proto je ve smyslu § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
38. O nákladech řízení bylo rozhodnuto ve smyslu § 60 s. ř. s., podle kterého nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl na věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. V dané věci neúspěšná žalobkyně nemá právo na náhradu nákladů řízení a žalovanému v souvislosti s tímto řízením žádné náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Brno 6. listopadu 2019

JUDr. Jaroslava Skoumalová v. r.
předsedkyně senátu