



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Petra Průchy a soudců JUDr. Karla Šimky a JUDr. Tomáše Langáška v právní věci žalobce: **Lovochemie, a.s.**, se sídlem Terezińska 57, Lovosice, zastoupeného JUDr. Pavlem Dejlem, LL.M., Ph.D., advokátem, se sídlem Jungmannova 745/24, Praha, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, Masarykova 31, Brno, proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 18. 4. 2012, č. j. 3852/12-1700-506634, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 7. 5. 2014, č. j. 15 Af 270/2012 – 70,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá.**
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti ve výši 8.228 Kč, a to do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám zástupce žalobce JUDr. Pavla Dejla, LL.M., Ph.D., advokáta, se sídlem Jungmannova 745/24, Praha.

O d ů v o d n ě n í :

Včas podanou kasační stížností se žalovaný (dále „stěžovatel“) domáhá zrušení rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem (dále „krajský soud“) ze dne 7. 5. 2014, č. j. 15 Af 270/2012-70 (dále „napadený rozsudek“), jímž krajský soud zrušil pro nezákonnost rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem (dále „původní žalovaný“) ze dne 18. 4. 2012, č. j. 3852/12-1700-506634 (dále „napadené rozhodnutí“), a platební výměr Finančního úřadu v Ústí nad Labem (dále „správce daně“) ze dne 19. 1. 2012, č. j. 9774/12/214984506430 (dále „platební výměr“), a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Dále krajský soud výrokem II. uložil žalovanému povinnost zaplatit

žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 15.826 Kč do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Správce daně vyměřil žalobci rozhodnutím ze dne 21. 6. 2011, č. j. 159713/11/214984506430 (dále „platební výměr o uložení odvodu“) odvod do státního rozpočtu za porušení rozpočtové kázně dle zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon o rozpočtových pravidlech“), a to ve výši 3.290.000 Kč, ve spojení s čerpáním poskytnuté dotace. Dotace byla žalobci poskytnuta na základě rozhodnutí Ministerstva průmyslu a obchodu v rámci programu EFEKT na projekt: „Energetický úsporný projekt Lovochemie, a. s.“. Za prodlení s odvodem do státního rozpočtu bylo potom žalobci **platebním výměrem** ze dne 19. 1. 2012 podle § 44a odst. 8 a 9 zákona o rozpočtových pravidlech vyměřeno penále ve výši 3.053.120 Kč.

Napadeným rozhodnutím bylo podle § 116 odst. 1 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) zamítnuto odvolání žalobce a platební výměr byl potvrzen. Původní žalovaný v odůvodnění uvedl, že platební výměr, kterým bylo žalobci sděleno penále, má význam pouze deklaratorní. Finanční úřad jím oznamuje, jaké penále vzniklo v souvislosti s neoprávněným použitím prostředků poskytnutých ze státního rozpočtu. Tím, že odvolací orgán potvrdil, že došlo k neoprávněnému čerpání těchto prostředků, trvá i povinnost zaplatit penále. Zákon neumožňuje správci daně v případě vyměření odvodu dle § 44a odst. 4 písm. c) zákona o rozpočtových pravidlech penále nevyměřit na základě správní úvahy.

S účinností od 1. 1. 2013 byla dle § 19 odst. 1 zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, zrušena dosavadní finanční ředitelství a jejich právním nástupcem je ve smyslu ustanovení § 7 písm. a) téhož zákona Odvolací finanční ředitelství se sídlem v Brně, jež se tak stalo podle ustanovení § 69 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) žalovaným.

V **napadeném rozsudku** krajský soud uvedl, že platební výměr, kterým bylo žalobci vyměřeno penále, vyšel ze zjištění, že žalobce nedodržel podmínky stanovené v Rozhodnutí o poskytnutí dotace na „Energeticky úsporný projekt Lovochemie, a.s.“ ze dne 7. 10. 2008, ev. č. 122142-8612 (dále jen „Rozhodnutí o dotaci“), a tak u něj došlo k porušení rozpočtové kázně. O povinnosti odvodu za porušení rozpočtové kázně bylo rozhodnuto původním žalovaným rozhodnutím ze dne 4. 1. 2012, č. j. 8851/11-1700-506634, kterým bylo zamítnuto odvolání proti platebnímu výměru o uložení odvodu do státního rozpočtu za porušení rozpočtové kázně. Tím, že trvá povinnost zaplatit odvod, vznikla a trvá i povinnost zaplatit penále. Krajský soud rozsudkem ze dne 7. 5. 2014, č. j. 15 Af 94/2012 - 80, pro nezákonnost zrušil rozhodnutí původního žalovaného o odvolání ze dne 4. 1. 2012 a platební výměr o uložení odvodu. Závěry v rozsudku vyslovené vzhledem k závislosti penále na odvodu za porušení rozpočtové kázně plně vztáhnul i na nyní projednávaný případ.

Žalobce se měl dopustit porušení Podmínek čerpání investiční dotace (dále jen „Podmínky“) tím, že dotace nebyla vyčerpána do 15. 12. 2008, ale až dne 5. 2. 2009, a závěrečné vyhodnocení akce nebylo předloženo v termínu do 31. 12. 2010, ale odesláno

pokračování

bylo až dne 14. 1. 2011. S odkazem na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 7. 2008, č. j. 9 Afs 202/2007 - 68, ze dne 27. 6. 2012, č. j. 5 Afs 8/2012 - 42 a ze dne 25. 6. 2008, č. j. 9 Afs 1/2008 - 45, krajský soud dovodil, že i kdyby došlo v rozporu s podmínkami k uhrazení faktury až v následujícím roce, toto porušení podmínek ze strany žalobce nelze považovat za natolik závažné, aby se jednalo o neoprávněné použití peněžních prostředků podle § 44 odst. 1 písm. b) zákona o rozpočtových pravidlech, neboť v daném případě nebylo vůbec zpochybněno, že došlo k řádnému naplnění účelu dotace. Ještě více tento závěr platí i ohledně nedodržení lhůty k podání závěrečného vyhodnocení akce o čtrnáct dnů. Žalovaný i správce daně tak toto ustanovení vyložili příliš extenzivně, a krajský soud se proto již nezabýval výkladem jednotlivých ustanovení Rozhodnutí o dotaci a Podmínek, neboť by to na nezákonnosti žalobou napadených rozhodnutí nemohlo ničeho změnit. Vzhledem k tomu, že platební výměr na penále je pouze deklaratorního charakteru a jeho osud sdílí osud odvodu za porušení rozpočtové kázně, musel krajský soud konstatovat, že i v případě vyměření penále platebním výměrem správce daně a následně i žalobou napadeného rozhodnutí nepostupovaly správní orgány v souladu se zákonem o rozpočtových pravidlech. Z výše uvedených důvodů proto krajský soud dovodil, že žalovaný i správce daně se dopustili nezákonnosti, a proto krajský soud napadené rozhodnutí i platební výměr zrušil.

Kasační stížností napadá stěžovatel rozsudek krajského soudu v celém rozsahu, domáhá se jeho zrušení a vrácení věci krajskému soudu k dalšímu řízení, přičemž uplatňuje kasační námitky podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., neboť má za to, že napadený rozsudek je nezákonný, a podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s., neboť napadený rozsudek považuje za nepřezkoumatelný kvůli nedostatku důvodů rozhodnutí. Vzhledem k tomu, že krajský soud přezkoumával zákonnost žalobou napadených rozhodnutí pouze z pohledu, zda a v jakém rozsahu došlo k deklarovanému porušení rozpočtové kázně (s odkazem na povahu penále, které sleduje osud odvodu), předložil stěžovatel argumentaci, která se v celém rozsahu týká této právní otázky, o níž je souběžně vedeno řízení před Nejvyšším správním soudem, a to pod sp. zn. 4 As 117/2014.

Stěžovatel považuje závěr krajského soudu o povinnosti posuzovat pouze dodržení účelu dotace za nezákonný. Povinnost odvodu za porušení rozpočtové kázně dle § 44a odst. 1 až 3 zákona o rozpočtových pravidlech totiž vzniká ze zákona naplněním příslušné skutkové podstaty. Rozhodnutí správce daně má tudíž pouze deklaratorní charakter. Krajský soud se opomněl podrobněji vypořádat s § 3 zákona o rozpočtových pravidlech a v rozporu s tímto ustanovením interpretoval pojem „neoprávněné použití prostředků poskytnutých ze státního rozpočtu“, pouze jako samotné použití poskytnutých prostředků a omezil přezkum, zda došlo k neoprávněnému použití prostředků, pouze na prošetření skutečnosti, zda byl splněn účel dotace. Podle stěžovatele nelze za oprávněně čerpané prostředky považovat ty, které splňují byť jedinou skutkovou podstatu vyjádřenou v § 3 písm. e) zákona o rozpočtových pravidlech. Skutečnost, že došlo k neoprávněnému použití poskytnutých peněžních prostředků má za důsledek porušení rozpočtové kázně podle § 44 odst. 1 písm. b) zákona o rozpočtových pravidlech, aniž by současně bylo nutné posuzovat, zda došlo k jejich faktickému zneužití. Neobstojí tak závěr krajského soudu, že při posuzování otázky porušení rozpočtové kázně je nutné brát v potaz pouze fakt, zda byly poskytnuté finanční prostředky použity v souladu s účelem dotace, resp. nedošlo k jejich faktickému zneužití. V takovém případě by však nebylo možné uložit odvod za

porušení rozpočtové kázně, i když příjemce peněžních prostředků prokazatelně nesplnil závazné podmínky, které stanovil poskytovatel dotace. Jakékoli další podmínky stanovené poskytovatelem dotace by pak postrádaly smysl.

S odkazem na § 14 odst. 4 písm. k) a § 14 odst. 6 zákona o rozpočtových pravidlech stěžovatel poukazuje na to, že úmyslem zákonodárce nebylo, aby pod neoprávněné použití finančních prostředků byla podřaditelná pouze skutečnost, že došlo ke zneužití státních prostředků. Z výše uvedených ustanovení podle stěžovatele jasně vyplývá, že pokud příjemce dotace nesplnil podmínky dané rozhodnutím, za kterých byly finanční prostředky poskytnuty, dopustil se neoprávněného použití prostředků poskytnutých ze státního rozpočtu, aniž by současně bylo nutné posuzovat, zda došlo k jejich zneužití. Stěžovatel dále uvedl, že ustanovení § 44a odst. 4 písm. c) zákona o rozpočtových pravidlech, které je kogentní povahy, nedává správci daně možnost posuzovat míru porušení rozpočtové kázně. Podle stěžovatele v posuzované věci nedošlo pouze k pochybení formálního rázu, neboť nedodržení podmínky „poskytnuté státní prostředky musí být vyčerpány v daném rozpočtovém roce do 15. 12. 2008“ bylo způsobilé vyvolat důsledek takové intenzity, který lze oprávněně subsumovat pod § 3 písm. e) zákona o rozpočtových pravidlech. Podmínky obsažené v Rozhodnutí o dotaci byly dostatečně jasné a srozumitelné.

Stěžovatel dále upozornil na to, že Nejvyšší správní soud v řadě svých rozhodnutí uvedl, že na dotaci není právní nárok a její poskytnutí ze státního rozpočtu je *de facto* dobrou vůlí státu, která musí být na druhé straně vyvážena přísnými podmínkami, jež zavazují jejího příjemce. Příjemce dotace je povinen při nakládání s rozpočtovými prostředky dostát nejen zákonným podmínkám, ale též těm, které stanoví rozhodnutí o poskytnutí dotace. Dodržení jednotlivých podmínek předepsaných rozhodnutím je nezbytné k tomu, aby bylo dosaženo účelu, na který byly veřejné prostředky poskytnuty. Účel nelze chápat v zúženém pojetí v tom duchu, že se jedná ryze o samotné provedení dotačního projektu, ale je nutné pod tento pojem podřadit i široké spektrum navazujících podmínek uvedených v rozhodnutí o poskytnutí dotace, které musí být splněny, aby bylo dosaženo účelu dotace. Poskytnuté prostředky tak lze čerpat oprávněně pouze tehdy, pokud bude příjemce dotace postupovat i v intencích podmínek rozhodnutí o poskytnutí dotace.

Podle stěžovatele je proto nezbytné posoudit, zda poskytnuté peněžní prostředky byly příjemcem dotace použity za podmínek stanovených poskytovatelem dotace. Krajský soud v posuzované věci implicitně připustil porušení podmínek rozhodnutí o poskytnutí dotace, aniž by přistoupil k interpretaci Rozhodnutí o dotaci, čímž zatížil svůj rozsudek nepřezkoumatelností spočívající v nedostatku důvodů rozhodnutí, neboť tak nemohla být komplexně prověřena faktická míra závažnosti porušení rozpočtové kázně ze strany žalobce. V této souvislosti se stěžovatel neztotožnil se závěrem krajského soudu o nezpochybnění naplnění účelu dotace, neboť pokud došlo k porušení povinnosti vyčerpání poskytnuté státní prostředky ke stanovenému účelu v rozpočtovém roce (porušení této podmínky nepodrobil krajský soud přezkumu), bylo již v okamžiku vyslovení tohoto dílčího závěru nastoleno jisté podezření o řádném splnění účelu, na který byly peněžní prostředky poskytnuty.

pokračování

Krajský soud opomněl podstatu a charakter poskytování dotací, kdy jsou soukromým subjektům poskytovány veřejné finanční prostředky na konkrétní účel, jež je tvořen celým souborem podmínek nastavených poskytovatelem dotace. Zákonem o rozpočtových pravidlech byla nastavena závazná pravidla poskytování dotací, přičemž správce daně nemá pravomoc se od těchto předepsaných pravidel odchýlit ve prospěch soukromé osoby a neuložit zákonem stanovenou sankci. Vyhovění požadavku krajského soudu na zohlednění rozsahu a míry závažnosti porušení rozpočtové kázně by bylo nad rámec zákona o rozpočtových pravidlech. Je totiž ve výlučné pravomoci poskytovatele dotace, aby již v rozhodnutí o poskytnutí dotace stanovil v souladu s § 14 zákona o rozpočtových pravidlech, jaké povinnosti považuje za zásadní, u nichž pak je porušení stiženo odvodem ve skutečné výši porušení rozpočtové kázně, tedy ve výši prostředků dotčených daným porušením povinností, nebo ty, které nepovažuje za natolik zásadní, tudíž jejich případné porušení bude sankcionováno nižším odvodem, popř. stanovením podmínek, jejichž nedodržení nebude kvalifikováno jako porušení rozpočtové kázně. Pokud by tedy žalovaný a správce daně měli užít správního uvážení tak, jak je svým právním názorem nepřímou zavázal krajský soud, tj. zohledňovat míru a rozsah porušení rozpočtové kázně, nepostupovali by podle § 44a odst. 4 písm. c) zákona o rozpočtových pravidlech, nýbrž dle § 44a odst. 4 písm. b) téhož zákona, v důsledku čehož by postrádalo smysl rozdělení konkrétní výše odvodu do samostatných ustanovení v § 44a téhož zákona. Správní uvážení je možné aplikovat výhradně u povinností, které vyčlenil poskytovatel v rozhodnutí o poskytnutí dotace podle § 44a odst. 4 písm. b) téhož zákona. Pokud by finanční úřady postupovaly obdobně u posuzování závažnosti jednotlivých porušení také u jiných povinností předepsaných zákonem, popř. rozhodnutím o poskytnutí dotace, nastolilo by to nežádoucí stav právní nejistoty. Původní žalovaný ani správce daně tudíž nemohli nahrazovat roli poskytovatele dotace a posuzovat rozsah a míru závažnosti jednotlivých porušení rozpočtové kázně. V opačném případě by zasahovali do zákonné gesce poskytovatele dotace, v důsledku čehož by postupovali zcela očividně mimo jím vymezený zákonný rámec. Stěžovatel se domnívá, že o výši sankce v daném případě rozhodoval poskytovatel dotace, nikoli původně žalovaný, resp. správce daně, kteří pouze deklarují výši odvodu. Zásada proporcionality a její naplnění s ohledem na výše sankce nemůže být aplikována v řízení vedeném správcem daně, nýbrž k jejímu plnému uplatnění musí dojít již v řízení o poskytnutí dotace. Na závěr stěžovatel zhodnotil obsah deklarovaných porušení rozpočtové kázně.

Žalobce ve **vyjádření ke kasační stížnosti** uvedl, že ze zprávy o daňové kontrole vyplývá, že všechny podmínky stanové Rozhodnutím o dotaci řádně splnil, a nutně tedy musel splnit i podmínku stanovenou v části B) bod 1 Podmínek, která mu ukládala povinnost realizovat akci v souladu s Rozhodnutím o dotaci. Žalobce podrobně zdůvodnil, proč má za to, že neporušil podmínky stanovené v části B) bod 6 a v části C) bod 4 Podmínek. K argumentaci stěžovatele, dle které nelze přisvědčit závěru krajského soudu, že nebyla-li dotace čerpána v rozporu s účelem, na který byla poskytnuta, nelze uložit odvod za porušení rozpočtové kázně, žalobce uvedl, že takovýto závěr krajský soud neučinil. Krajský soud založil svůj rozsudek na závěru, že v posuzované věci nedošlo s ohledem na konkrétní skutkové okolnosti k neoprávněnému použití peněžních prostředků ve smyslu § 44 odst. 1 písm. b) zákona o rozpočtových pravidlech. Tento závěr nelze generalizovat ve vztahu k jakýmkoli jiným případům a zjevně tak ani nebyl míněn. Závěry krajského soudu jsou v souladu s ustálenou judikaturou Nejvyššího správního soudu a Ústavního soudu,

žalobce poukázal na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 6. 2008, č. j. 9 Afs 1/2008 – 45, ze dne 30. 8. 2011, č. j. 2 Afs 12/2011 – 98, ze dne 27. 6. 2012, č. j. 5 Afs 8/2012 – 42, a nálezy Ústavního soudu ze dne 16. 8. 2007, sp. zn. IV. ÚS 650/05). Krajský soud podle žalobce nijak nepochybil, když dovodil, že ustanovení § 44 odst. 1 písm. b) zákona o rozpočtových pravidlech je nutné aplikovat nikoli bez ohledu na skutkové okolnosti, ale je v rámci jeho aplikace nezbytné přihlížet ke všem rozhodujícím konkrétním okolnostem, zejména z pohledu naplnění účelu a smyslu tohoto ustanovení a současně je nutné při jeho aplikaci dbát na zachování ústavně zaručených práv soukromoprávních subjektů. Žalobce trvá na tom, že ani Rozhodnutí o dotaci ani Podmínky neporušil, a samotný poskytovatel dotace nezjistil v rámci provedené kontroly čerpání a užití poskytnutých finančních prostředků porušení zákona o rozpočtových pravidlech. Pak není možné, aby žalovaný závěr poskytovatele dotace na základě odlišného výkladu Rozhodnutí o dotaci a Podmínek zpochybňoval a postup žalobce sankcionoval. Ohledně tvrzení stěžovatele o dopadu údajných pochybení žalobce na státní rozpočet žalobce poukázal na skutečnost, že stěžovatel tento aspekt ve správním řízení vůbec nezkontroloval. S ohledem na výše uvedené žalobce navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl a přiznal žalobci náhradu nákladů řízení k rukám jeho zástupce do tří dnů od právní moci rozsudku.

V **doplnění vyjádření** ke kasační stížnosti žalobce uvedl, že platební výměr na penále navazuje na platební výměr na odvod, který byl rovněž předmětem soudního přezkumu, přičemž spolu s rozhodnutím odvolacího orgánu byl pro nezákonnost zrušen rozsudkem Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 7. 5. 2014, č. j. 15 Af 94/2012 - 80. O kasační stížnosti žalovaného rozhodl Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 10. 10. 2014, č. j. 4 As 117/2014 - 39, tak, že kasační stížnost zamítl. Potvrdil tak správnost závěru krajského soudu, kterým tento konstatoval nezákonnost platebního výměru na odvod. Je-li nezákonný platební výměr na odvod, je nutně nezákonný i platební výměr na penále, který byl vydán v přímé návaznosti na platební výměr na odvod.

Nejvyšší správní soud nejprve zkoumal formální náležitosti kasační stížnosti, přičemž zjistil, že je podána osobou oprávněnou a je proti napadenému rozsudku přípustná za podmínek ustanovení § 102 a § 104 s. ř. s, a za stěžovatele jedná pověřená osoba v souladu s § 105 odst. 2 s. ř. s.

Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost stěžovatele v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadený rozsudek netrpí vadami, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3, 4 s. ř. s.). Kasační stížnost **není důvodná**.

Předmětem tohoto řízení je rozhodnutí o vyměření penále za nesplnění povinnosti provést včas odvod za porušení rozpočtové kázně.

Podle § 44a odst. 8 zákona o rozpočtových pravidlech *„(z)a prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně podle odstavce 4 písm. b) a c) je porušitel rozpočtové kázně povinen zaplatit penále ve výši 1 promile z částky odvodu za každý den prodlení, nejvýše však do výše tohoto odvodu. Penále se počítá ode dne následujícího po dni, kdy došlo k porušení rozpočtové kázně, do dne, kdy byly prostředky odvedeny nebo u návratných finančních výpomocí vráceny*

pokračování

nebo nevyplaceny postupem podle odstavce 5 písm. b). Příjemce penále je stejný jako příjemce odvodu s výjimkou případů, kdy příjemcem odvodu je Národní fond. V těchto případech je příjemcem penále státní rozpočet [§ 6 odst. 1 písm. n)]. Penále, které v jednotlivých případech nepřesáhne 500 Kč, se nevyměří.“

Penále bylo uloženo za období od 16. 12. 2008 do 1. 7. 2011. Podle § 2 odst. 5 daňového řádu účinného od 1. 1. 2011 se příslušenstvím daně rozumí penále, je-li ukládáno nebo vzniká-li podle daňového zákona. Penále sleduje osud daně. Dle § 2 odst. 3 písm. b) daňového řádu se daní rozumí peněžité plnění, pokud zákon stanoví, že se při jeho správě postupuje dle daňového řádu. Takovým peněžitým plněním je s ohledem na § 44 odst. 9 zákona o rozpočtových pravidlech i odvod za porušení rozpočtové kázně. Odvod je tedy považován za daň, a tudíž zákon o rozpočtových pravidlech je třeba označit za zákon daňový. Lze tedy uzavřít, že penále je příslušenstvím odvodu za porušení rozpočtové kázně (srovnej rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 7. 2013, č. j. 1 Afs 53/2013 - 33, nebo ze dne 1. 8. 2011, č. j. 8 Afs 6/2011 - 86, všechna zde citovaná rozhodnutí dostupná na www.nssoud.cz).

K rozsahu soudního přezkumu penále existuje konstantní judikatura Nejvyššího správního soudu. Např. v rozsudku ze dne 7. 8. 2014, č. j. 10 As 48/2014 - 35, Nejvyšší správní soud uvedl, že „(p)okud bylo penále stěžovatelce vyměřeno samostatným platebním výměrem, musí veškerá polemika s tím, zda skutečně k porušení rozpočtové kázně došlo, proběhnout v rámci přezkumu rozhodnutí o uložení odvodu, nikoliv rozhodnutí o sdělení předpisu penále, které na rozhodnutí o uložení odvodu toliko navazuje. V rámci přezkumu platebního výměru, jímž byl sdělen předpis penále, nelze přihlížet k námitkám proti zákonnosti rozhodnutí o uložení odvodu za porušení rozpočtové kázně (srovnej také rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 1. 2015, č. j. 10 As 158/2014 - 47). Dále Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 9. 1. 2013, č. j. 9 Afs 4/2012 - 33, uvedl, že „(p)ři 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 a je zaměřen zejména na posouzení, zda penále mělo být vůbec předepsáno, zda bylo ve správné výši a za relevantní dobu.“

Stěžovatel v kasační stížnosti uvádí jako kasační námitky jednak nezákonnost závěru krajského soudu o povinnosti posuzovat dodržení účelu dotace, jednak nepřezkoumatelnost spočívající v tom, že krajský soud nepřistoupil k interpretaci Rozhodnutí o dotaci, a proto nemohla být prověřena faktická míra závažnosti porušení rozpočtové kázně. Stěžovatel tak argumentuje pouze ve vztahu k otázce, zda a v jakém rozsahu došlo k porušení rozpočtové kázně. Tato argumentace se shoduje s jeho argumentací v řízení vedeném pod sp. zn. 4 As 117/2014, týkajícím se přezkumu uloženého odvodu. Vzhledem k výše uvedenému omezení rozsahu soudního přezkumu rozhodnutí o sdělení penále a obsahové shodě kasačních stížností Nejvyšší správní soud odkazuje stěžovatele na podrobné věcné vypořádání jeho námitek čtvrtým senátem. Čtvrtý senát neshledal nepřezkoumatelnost rozsudku z důvodu, že krajský soud nepřistoupil k interpretaci Rozhodnutí o dotaci, neboť svůj postup řádně zdůvodnil (srovnej bod 26

rozsudku ze dne 10. 10. 2014, č. j. 4 As 117/2014 - 39). V rámci posouzení nezákonnosti se čtvrtý senát ztotožnil se žalovaným v tom, že žalobce nevyčerpal poskytnuté prostředky v daném rozpočtovém roce ve stanoveném termínu, odlišně od žalovaného však dospěl k závěru, že žalobce splnil termín pro vypracování zprávy o závěrečném vyhodnocení akce, když nejasnost stanovených termínů v Rozhodnutí o dotaci a Podmínkách nemohla být přičítaná k tíži žalobce. S odkazem na četnou judikaturu se pak ztotožnil se závěrem krajského soudu, že porušení podmínek ze strany žalobce nelze považovat za natolik závažné, aby představovalo neoprávněné použití či zadržení peněžních prostředků podle § 44 odst. 1 písm. b) zákona o rozpočtových pravidlech. Nejvyšší správní soud tak v citovaném rozsudku uzavřel, že jakékoliv porušení příslušné povinnosti související s poskytnutím dotace ještě bez dalšího nepředstavuje neoprávněné použití prostředků dotace, které musí být vráceno zpět do veřejného rozpočtu, přičemž při hodnocení tohoto porušení je třeba vždy přihlížet k účelu dotace a smyslu právní úpravy poskytování dotací z veřejných zdrojů (bod 56 citovaného rozsudku).

V době, kdy Nejvyšší správní soud rozhoduje o kasační stížnosti žalovaného ve věci penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně, již neexistuje základ pro výpočet tohoto penále. Krajský soud rozsudkem ze dne 7. 5. 2014, č. j. 15 Af 94/2012 - 80, pro nezákonnost zrušil rozhodnutí původního žalovaného ze dne 4. 1. 2012 o odvolání i platební výměr o uložení odvodu ze dne 21. 6. 2011. Kasační stížnost žalovaného Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 10. 10. 2014, č. j. 4 As 117/2014 - 39, zamítl. Platební výměr o uložení odvodu tak byl jako nezákonný zrušen a postup krajského soudu byl potvrzen Nejvyšším správním soudem. Neexistuje-li tedy samotná daňová povinnost, nemůže existovat ani penále, které je s ní spojeno a sleduje její osud (srovnej rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 1. 2015, č. j. 1 As 221/2014 - 35).

V rozsudku ze dne 16. 5. 2007, č. j. 2 Afs 30/2007 – 68, se zdejší soud vyslovil k otázce, zda může soud s ohledem na § 75 odst. 1 s. ř. s. vzít v úvahu skutečnosti, ke kterým došlo až po vydání rozhodnutí žalovaného a dospěl k závěru, že „*může-li totiž soud v řízení dokazovat (§ 77 s. ř. s.), pak ve svém rozhodnutí vychází z původních i nových zjištění. Důkazem v řízení o přezkumu penalizačních rozhodnutí jistě je platební výměr, od něhož je penále odvozeno. Dokazovat přitom není třeba skutečnosti, které jsou soudu známy z jeho činnosti (§ 121 o. s. ř., § 64 s. ř. s.). Pokud soud v řízení, jehož předmětem byla zákonnost rozhodnutí na penále, zjistil (a v daném případě o tom není pochyb), že rozhodnutí žalovaného o odvolání proti dodatečným platebním výměrům na daň byla pravomocně zrušena, mohl z toho vycházet.*“

Nejvyššímu správnímu soudu je tedy z úřední činnosti známo (viz řízení vedené pod sp. zn. 4 As 117/2014), že rozhodnutí žalovaného o odvolání proti platebnímu výměru o uložení odvodu za porušení rozpočtové kázně bylo zrušeno a taktéž byl zrušen platební výměr o uložení odvodu, nemůže tedy obstát ani penále, které je matematicky odvozeno právě z částky (stanoveného) povinného odvodu.

Krajský soud ve stejný den rozhodl jak o nezákonnosti platebního výměru o uložení odvodu tak o nezákonnosti platebního výměru na penále. Do odůvodnění napadeného rozsudku převzal závěry vztahující se k nezákonnosti platebního výměru o uložení odvodu a konstatoval, že ani v případě vyměření penále správce daně a žalovaný

pokračování

nepostupovali v souladu se zákonem o rozpočtových pravidlech. K postupu krajského soudu Nejvyšší správní soud uvádí, že by se jako vhodnější jevílo, aby vycházel z rozsudku ve věci přezkumu uložení odvodu až po nabytí právní moci tohoto rozhodnutí, přičemž by dále již neprováděl hodnocení, zda došlo k porušení rozpočtové kázně (srovnej rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 1. 2013, č. j. 9 Afs 4/2012 - 30). I přesto však zdejší soud neshledal důvody pro zrušení napadeného rozsudku, neboť vzhledem k neexistenci platebního výměru o uložení odvodu by nemohl obstát ani platební výměr na penále, a z hlediska procesní ekonomie by nebylo vhodné napadený rozsudek rušit.

Ze všech výše uvedených důvodů Nejvyšší správní soud neshledal kasační stížnost důvodnou a podle § 110 odst. 1 s. ř. s. věty druhé jí jako nedůvodnou zamítl.

Stěžovatel neměl ve věci úspěch, proto mu právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti nenáleží (§ 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s.). V řízení o kasační stížnosti vznikly žalobci náklady řízení zaplacením odměny právního zástupce. Žalobce byl v řízení o kasační stížnosti zastoupen zástupcem JUDr. Pavlem Dejlem, LL.M, Ph.D., advokátem. Z tohoto důvodu Nejvyšší správní soud stanovil výši nákladů řízení spočívající v odměně za právní zastoupení a náhradě hotových výdajů, jež žalobci přiznal, podle vyhlášky č. 177/1996 Sb., advokátního tarifu, ve znění pozdějších předpisů (§ 1 odst. 2 citované vyhlášky). Ze soudního spisu je zřejmé, že zástupce žalobce v řízení o kasační stížnosti učinil dva úkony ve smyslu § 11 odst. 1 písm. d) advokátního tarifu – a to vyjádření ke kasační stížnosti a doplnění vyjádření. Sazba mimosmluvní odměny ve smyslu § 9 odst. 4 písm. d) ve spojení s § 7 advokátního tarifu činí 3.100 Kč za jeden úkon právní služby. Zástupci též náleží paušální náhrada hotových výdajů za jeden úkon ve výši 300 Kč. Nejvyšší správní soud pak částku zvýšil o 21 %, neboť zástupce žalobce již v řízení před krajským soudem doložil, že je plátcem daně z přidané hodnoty. Celková výše nákladů, jež je stěžovatel povinen zaplatit žalobci tedy činí 8.228 Kč. K plnění Nejvyšší správní soud určil přiměřenou lhůtu 30 dnů.

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

V Brně dne 23. dubna 2015

JUDr. Petr Průcha
předseda senátu

