



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Daniely Zemanové a soudců Michaely Bejčkové a Zdeňka Kühna v právní věci žalobce: **městys Vojnův Městec**, se sídlem Vojnův Městec 27, zast. JUDr. Radkem Ondrušem, advokátem se sídlem Bubeníčкова 502/42, Brno, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 12. 2014, čj. 34271/14/5000-10470-711175, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Brně datovanému dnem 14. 10. 2010 (*správně 2016*), čj. 62 Af 19/2015-71,

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 :

I. Vymezení věci

[1] Finanční úřad pro Kraj Vysočina vyměřil žalobci dne 5. 5. 2014 penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně do státního rozpočtu ve výši 7 363 388 Kč. Penále vzniklo v návaznosti na zjištění, že žalobce porušil dotační kázeň, neboť nevrátil poskytovateli dotace neoprávněně čerpané finanční prostředky ve výši 7 363 388 Kč. Žalobce se proti výměru na penále odvolal, žalovaný však jeho odvolání zamítl dne 19. 12. 2014.

[2] Žalobce neuspěl ani s žalobou u krajského soudu. Podle krajského soudu bylo penále uloženo podle zákona a ve výši stanovené zákonem; zásada proporcionality nebyla porušena. K námitce zákonnosti pravomocně vyměřeného odvodu soud uvedl, že se jí již zabýval ve svém rozhodnutí ze dne 7. 4. 2016, čj. 62 Af 45/2014-103, a dále na ně nebude

reagovat; podstatné je, že tu existuje zákonný titul pro vyměření penále. Žalobcem tvrzená nečinnost správce daně nemá vliv na stanovení výše penále. Proti nečinnosti správce daně se daňový subjekt může bránit, soud ovšem zdůraznil, že odvod i penále bylo možno vyměřit do deseti let od porušení rozpočtové kázně.

II. Kasační stížnost a vyjádření žalovaného

[3] Proti rozsudku krajského soudu podal žalobce (stěžovatel) kasační stížnost, v níž krajskému soudu vytkl nesprávné posouzení právní otázky, procesní vady správního řízení a nepřezkoumatelnost rozhodnutí.

[4] Krajský soud nesprávně vyložil § 44a odst. 8 zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla). Podle stěžovatele soud došel k nesprávnému závěru, podle nějž dané ustanovení neumožňuje použití zásady proporcionality. V této věci byla část peněžních prostředků čerpána v souladu s dohodnutými či stanovenými podmínkami; k tomu je nutné přihlédnout při stanovení výše penále a hledat míru, v níž se stěžovatel dopustil rozpočtové nekázně (srov. rozsudek NSS ze dne 4. 5. 2011, čj. 1 Afs 24/2011-51). Stěžovatel dále upozornil na rozsudek NSS ze dne 5. 12. 2014, čj. 4 As 215/2014-40, kde NSS konstatoval, že *„žalovaný pochybil, neboť nezhodnotil v rámci úvahy o sankčním odvodu zejména tu část peněžních prostředků, jež byla čerpána v souladu s dohodnutými či stanovenými podmínkami, nezohlednil ani závažnost konkrétních porušení podmínek...“*.

[5] Podle stěžovatele nebyla při vyměřování penále zohledněna nečinnost správce daně, který se začal věcí zabývat až několik let po porušení rozpočtové kázně. Finanční orgány i krajský soud pak nesprávně kladly stěžovateli k tíži prodlení, které zavinil správce daně. S ohledem na to, že správce daně rozhodl o porušení rozpočtové kázně až dne 23. 8. 2013, se měla doba prodlení počítat až od tohoto data.

[6] Stěžovatel dále nesouhlasil s tvrzením soudu, podle nějž se v rámci řízení o vyměření penále nelze zabývat zákonností rozhodnutí o odvodu za porušení rozpočtové kázně. Penále nemělo být uloženo vůbec, neboť i odvod byl uložen nesprávně a v rozporu se zákonem, a proto tato otázka může být předmětem dalšího soudního přezkumu. Proto stěžovatel uvádí i námitky směřující proti samotnému odvodu.

[7] Žalovaný setrval na svých závěrech a navrhl zamítnutí kasační stížnosti.

III. Právní hodnocení Nejvyššího správního soudu

[8] Kasační stížnost není důvodná.

[9] NSS ve shodě s krajským soudem konstatuje, že při vyměření penále se zásada proporcionality neuplatní. Je pravda, že při stanovení výše odvodu za porušení rozpočtové kázně je třeba přihlédnout k tomu, že část peněžních prostředků byla čerpána v souladu s dohodnutými či stanovenými podmínkami, a rozlišovat mezi oprávněně a neoprávněně čerpanými peněžními prostředky (srov. rozsudek NSS ze dne 11. 6. 2009,

pokračování

čj. 7 Afs 107/2008-100). To ovšem neplatí pro penále, které je vyměřováno podle závazného vzorce stanoveného v rozpočtových pravidlech.

[10] Podle § 44a odst. 8 rozpočtových pravidel, ve znění účinném do 19. 2. 2015, je porušitel rozpočtové kázně povinen zaplatit za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně „*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 nebo nevyplaceny postupem podle odstavce 5 písm. b)*“. Ze znění zákona je patrné, že zákonodárce přesně stanovil, jak spočítat celkovou výši penále, a neponechal prostor pro správce daně, aby mohl výši penále ovlivnit. Zároveň zákon stanoví, že penále je nutné zaplatit nejvýše do hodnoty odvodu. Právě v tom se projevuje zásada proporcionality a ochrana porušitele před neúměrným nárůstem výše penále. Stěžovatel těžil z této úpravy, neboť mu bylo vyměřeno penále za prodlení s odvodem do státního rozpočtu ve výši 7 363 388 Kč (tj. ve výši odvodu za porušení rozpočtové kázně); vypočtené penále přitom činilo 8 600 437,184 Kč (ve výsledku tedy bylo penále sníženo o 1 237 046,184 Kč).

[11] Rozpočtová pravidla nebyla interpretována mechanicky v neprospěch účastníka v rozporu se záměrem zákonodárce, ale jediným možným způsobem, který respektoval záměr zákonodárce. Jak uvedl již krajský soud, stěžovatel měl možnost využít institutu posečkání daně (zde platby penále) či rozložení úhrady na splátky. Podle § 44a odst. 11 rozpočtových pravidel, ve znění účinném do 19. 2. 2015, mohl stěžovatel požádat také o prominutí nebo částečné prominutí penále. Právní úprava tedy zjevně poskytuje možnosti, jak přihlédnout ke zvláštním okolnostem a napravit zjevnou nespravedlnost.

[12] NSS poznamenává, že v řízení předcházejícím této kasační stížnosti neshledal pochybení správce daně při vyměření odvodu za porušení rozpočtové kázně (rozsudek ze dne 20. 10. 2016, čj. 2 Afs 102/2016-43). Správce daně zde uplatnil zásadu proporcionality, neboť vyměřil odvod přiměřeně k porušené stěžovatelově povinnosti: odvod neměl sankční charakter, pouze stěžovatel v jeho důsledku musel vrátit tu část poskytnutých finančních prostředků, které neoprávněně zadržel.

[13] Důvodná není ani námitka, ve které stěžovatel poukazuje na nepřiměřenou délku řízení ve věci odvodu a penále. Nález Ústavního soudu I. ÚS 50/03 ze dne 13. 6. 2006, jehož se stěžovatel dovolává, uvádí, že obecný soud není absolutně vázán doslovným zněním zákona, nýbrž se od něj smí a musí odchýlit, pokud to vyžaduje mj. účel zákona nebo některý ze základních právních principů. V případě penále uloženého stěžovateli ovšem finanční úřad počítal uložené penále od doby porušení rozpočtové kázně, a postupoval tak zcela v duchu zákona. Nelze očekávat, že by správce daně okamžitě po ukončení projektu provedl daňovou kontrolu: takový přístup by byl nejen neefektivní, ale s ohledem na počet takovýchto projektů i neuskutečnitelný.

[14] Doba dvou a půl roku od porušení rozpočtové kázně do vydání platebního výměru je přiměřená: podle § 44a odst. 9 zákona o rozpočtových pravidlech, ve znění účinném do 19. 2. 2015, lze odvod za porušení rozpočtové kázně vyměřit až do 10 let od 1. ledna

následujícího po roce, kdy byla porušena rozpočtová kázeň. Daňový řád obsahuje instituty, které umožňují obranu před nečinností správce daně, stěžovatel ovšem těchto nástrojů nevyužil.

[15] Stěžovatel nesouhlasil s tím, že se v rámci řízení o vyměření penále za porušení rozpočtové kázně nelze zabývat zákonností rozhodnutí o odvodu za porušení rozpočtové kázně. NSS se i zde ztotožnil se závěrem krajského soudu, který tuto námitku považoval za nepřípadnou. Vyměření penále je ve smyslu § 2 odst. 5 daňového řádu příslušenstvím daně, kterou je v tomto případě vyměřený odvod za porušení rozpočtové kázně. Příslušenství daně sleduje osud samotné daně a pro jeho stanovení je nezbytnou podmínkou uložení daně samotné. Námitky, které se týkají zákonnosti vlastního odvodu, měly být (a také byly) uplatněny již v řízení o kasační stížnosti o odvodu za porušení rozpočtové kázně (srov. již zmíněný rozsudek ve věci 2 Afs 102/2016). Proto neobstojí argument, že by se měl správce daně, žalovaný i krajský soud zabývat zákonností pravomocně vyměřeného odvodu. Toto rozhodnutí je předběžnou otázkou, která předchází řízení o stanovení penále, a proto není možné o této otázce rozhodovat znovu.

[16] Podle § 99 odst. 1 daňového řádu platí, že vyskytne-li se v řízení otázka, o které již pravomocně rozhodl příslušný orgán veřejné moci, je správce daně takovým rozhodnutím vázán. Tato předběžná otázka přitom může vzniknout nejenom ve vztahu k rozhodnutím jiného orgánu veřejné moci, ale i ve vztahu k rozhodnutím správce daně, avšak v jiném řízení. Rozhodnutí správce daně o odvodu za porušení rozpočtové kázně je právě takovou předběžnou otázkou, kterou se již nesmí správce daně zabývat v řízení o penále, tj. o příslušenství vyměřené daně (odvodu).

IV. Závěr a náklady řízení

[17] Nejvyšší správní soud proto zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou podle § 110 odst. 1 s. ř. s., poslední věty.

[18] O náhradě nákladů řízení soud rozhodl v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatel neměl ve věci úspěch, a nemá tak právo na náhradu nákladů řízení; žalovanému pak v řízení nevznikly žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti.

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

V Brně dne 20. září 2017

Daniela Zemanová
předsedkyně senátu