



ČESKÁ REPUBLIKA

## ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Radana Malíka a soudců JUDr. Barbary Pořízkové a JUDr. Pavla Molka v právní věci žalobkyně: **Bezpečnostně právní akademie Plzeň, s.r.o., střední škola**, se sídlem Tylova 988/18, Plzeň, zast. Mgr. et Mgr. Michalem Bouškou, advokátem se sídlem Teplého 2786, Pardubice, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 18. 12. 2019, č. j. 52299/19/5000-10480-710970, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 29. 10. 2020, č. j. 57 Af 7/2020-36,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá.**
- II. Žádný z účastníků **nemá právo** na náhradu nákladů řízení.

### Odůvodnění:

#### I. Vymezení věci

[1] Předmětem projednávané věci je vyměření penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně a dosah přiznání odkladného účinku žalobě ve věci rozhodnutí o odvodu.

[2] Žalobkyně obdržela v roce 2014 na základě rozhodnutí Ministerstva školství, mládeže a tělovýchovy (dále jen „poskytovatel dotace“) dotaci na realizaci projektu „Využíváme ICT ve výuce“ v celkové výši přes 27 milionů Kč. Projekt realizovala s několika partnerskými školami. V rámci daňové kontroly zahájené v roce 2017 na základě podnětu poskytovatele dotace zjistil Finanční úřad pro Plzeňský kraj (dále jen „správce daně“) pochybení v postupu žalobkyně, resp. jejích partnerů a v roce 2018 žalobkyni vyměřil odvod za porušení rozpočtové kázně v celkové výši 9 111 678 Kč. Odvolání žalobkyně žalovaný zamítl, správní žaloba byla zamítnuta krajským soudem. Kasační stížnost žalobkyně zamítl Nejvyšší správní soud (dále také „NSS“) rozsudkem ze dne 26. 10. 2021, č. j. 6 Afs 20/2020-48. Ústavní stížnost žalobkyně proti tomuto rozsudku byla odmítnuta usnesením Ústavního soudu ze dne 18. 1. 2022, sp. zn. II. ÚS 5/22.

[3] Mezitím, po nabytí právní moci platebních výměrů na odvod, bylo žalobkyni platebními výměry správce daně ze dne 28. 5. 2019, č. j. 1209423/19/2300-31472-402693 a č. j. 1209543/19/2300-31472-402693, vyměřeno penále podle § 44a odst. 8 zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), ve znění do 19. 2. 2015 (dále jen „rozpočtová pravidla“), za prodlení s výše uvedeným odvodem za období od 9. 12. 2014 do 21. 5. 2019 v celkové výši 9 111 310 Kč. O odvolání žalobkyně rozhodl žalovaný výše nadepsaným rozhodnutím tak, že jej zamítl a napadené platební výměry správce daně potvrdil.

[4] Proti rozhodnutí žalovaného se žalobkyně bránila žalobou ke Krajskému soudu v Plzni, který ji nyní napadeným rozsudkem zamítl jako nedůvodnou. Námitku vyměření penále i za dobu před právní mocí platebních výměrů na odvod neshledal důvodnou s ohledem na právní úpravu v § 44a rozpočtových pravidel, v rozhodném znění do 19. 2. 2015. Poukázal též na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 3. 2019, č. j. 10 Afs 65/2018-42. K námitce, že rozpočtovou kázeň porušily partnerské školy, uvedl, že se mýlí předmětem přezkumu soudu. Poukázal k tomu zejména na rozsudek zdejšího soudu ze dne 10. 9. 2015, č. j. 2 Afs 128/2015-45. Námitku týkající se nepřiměřené sazby penále neshledal důvodnou s odkazem na již citovaný rozsudek č. j. 10 Afs 65/2018-42, který ohledně ústavní konformity právní úpravy penále dále odkazuje na usnesení Ústavního soudu ze dne 26. 11. 2015, sp. zn. III. ÚS 3204/15. Poslední námitku, že v době rozhodování o penále byl přiznán odkladný účinek žalobě proti rozhodnutí ve věci odvodu, shledal nedůvodnou s ohledem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 7. 2015, č. j. 4 Afs 35/2015-84.

## II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření žalovaného

[5] Žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) napadá výše označený rozsudek krajského soudu kasační stížností z důvodů podle § 103 odst. 1 písm. a) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dál jen „s. ř. s.“).

[6] Předně namítá nepřiměřenost a nespravedlnost uloženého penále s tím, že právní posouzení krajského soudu neodpovídá konkrétním okolnostem řešeného případu. Brojí proti současnému nastavení právní úpravy výpočtu penále, které v jejím případě působí nepřijatelné důsledky. Uvádí, že mnohdy ještě než je subjektu signalizováno alespoň podezření na porušení rozpočtové kázně, je mu již ukládáno penále v plné výši. Povinnost uhradit celou částku penále i odvodu přitom pro stěžovatelku znamená konec fungování jako školy, která dotační prostředky v převážném rozsahu nevyužila pro své účely. Za takových likvidačních dopadů nelze právní úpravu penále dle stěžovatelky považovat za přiměřenou a ústavně konformní. Ústavní soud se přitom v usnesení sp. zn. III. ÚS 3204/15 konstrukcí výpočtu penále nezabýval.

[7] Ve druhé části kasační stížnosti stěžovatelka nesouhlasí se závěrem krajského soudu ohledně omezeného dosahu odkladného účinku přiznaného žalobě proti rozhodnutí o uložení odvodu. Má za to, že suspendování účinků „odvodového“ rozhodnutí by mělo dopadat i na vyměřování penále.

[8] V této souvislosti namítá nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku pro nedostatek důvodů. Krajský soud dle stěžovatelky nedostal své přezkumné roli, když se spokojil

pokračování

s odkazem na rozhodovací praxi Nejvyššího správního soudu, která se však nezabývala specifickou pozicí stěžovatelky v předmětném dotačním případě.

[9] Žalovaný se ve vyjádření kasační stížnosti ztotožnil s napadeným rozsudkem. K námitce týkající se výše penále poukázal na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 7. 2013, č. j. 1 Afs 53/2013-33, a ze dne 28. 4. 2011, č. j. 1 Afs 1/2011-82, ze kterých mj. vyplývá, že předpokladem vzniku penále je neodvedení odvodu v den porušení rozpočtové kázně a povinnost hradit penále vzniká ze zákona. S ohledem na pravomocné stanovení odvodu správci daně nic nebránilo v předepsání penále a jeho potvrzení v odvolacím řízení. K námitce dopadů odkladného účinku žalovaný uvedl, že stěžovatelce nic nebránilo požádat o přiznání odkladného účinku i v případě žaloby ve věci penále. Současně podotkl, že jí bylo povoleno posečkání úhrady penále a podala také žádost o jeho prominutí. S odkazem na právní úpravu konstatoval, že správce daně nemá povinnost vydat platební výměr na penále až po nabytí právní moci rozhodnutí o odvodu, nýbrž o výši penále může daňový subjekt vyrozumět kdykoliv. Závěrem poukázal na již citovaná rozhodnutí č. j. 10 Afs 65/2018-42 a sp. zn. III. ÚS 3204/15 s tím, že vyměření penále je koncipováno na základě objektivní odpovědnosti a účelem penále je motivovat k co nejrychlejšímu navrácení neoprávněně použitých dotačních prostředků. Navrhl kasační stížnost zamítnout.

### III. Právní hodnocení Nejvyššího správního soudu

[10] Nejvyšší správní soud posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a shledal, že byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou, směřuje proti rozhodnutí, proti němuž je podání kasační stížnosti přípustné, z důvodů, které zákon připouští, a stěžovatelka je zastoupena advokátem (§ 102 a násl. s. ř. s.). Poté přistoupil k přezkumu rozsudku krajského soudu v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů. Ověřil také, zda netrpí vadami, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[11] Kasační stížnost není důvodná.

[12] Projednávaná věc se týká penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně, které je společně s tímto odvodem upraveno v § 44a rozpočtových pravidel. Nejvyšší správní soud k tomu předesílá, že tímto institutem se v minulosti již opakovaně zabýval (viz např. již žalovaným a krajským soudem citované rozsudky č. j. 1 Afs 1/2011-82, č. j. 1 Afs 53/2013-33, č. j. 4 Afs 35/2015-84 a č. j. 10 Afs 65/2018-42, dále ze dne 7. 8. 2014, č. j. 10 As 48/2014-35, ze dne 3. 6. 2020, č. j. 8 Afs 128/2018-56, ze dne 27. 10. 2020, č. j. 8 Afs 336/2019-60, nebo novější ze dne 15. 1. 2022, č. j. 10 Afs 427/2021-57, a ze dne 17. 2. 2022, č. j. 4 Afs 45/2021-32). V této konstantní judikatuře především konstatoval, že penále vzniká ze zákona na základě neprovedení příslušného odvodu příjemcem dotace a výši penále i okamžik počátku a konce doby, za kterou se penále vyměřuje, určuje zákon bezvýjimečně. Platební výměr na penále má proto jen deklaratorní charakter a při stanovení penále není dán správním orgánům prostor pro uvážení. Penále je současně koncipováno na základech objektivní, nikoli subjektivní odpovědnosti, a proto při jeho vyměření nelze zohledňovat ani to, zda si daňový subjekt byl nebo nebyl vědom porušení primární povinnosti, tj. povinnosti odvést neoprávněně

použité prostředky dotace. Počátek doby prodlení se neposouvá do okamžiku, kdy se subjekt dozví o tom, že při čerpání dotace porušil rozpočtovou kázeň.

[13] Nejvyšší správní soud přitom chápe námitky stěžovatelky, že dané nastavení právní úpravy považuje za nepřiměřené. Přísností právní úpravy penále se však také již dříve zabýval. Konstatoval, že dotace je formou jistého dobrodiní ze strany státu, a právě proto je její neoprávněné použití spojeno s přísnými následky (srov. citovaný rozsudek č. j. 10 Afs 65/2018-42, odst. [48] a [49], obdobně např. ze dne 21. 4. 2021, č. j. 4 Afs 102/2019-38 odst. [35] až [36]). Z těchto důvodů také Nejvyšší správní soud již dříve protiústavnost penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně neshledal (srov. citované rozsudky č. j. 10 Afs 65/2018-42, odst. [50], a č. j. 10 Afs 427/2021-57, odst. [9]) a neshledal ji ani Ústavní soud v již citovaném usnesení sp. zn. III. ÚS 3204/15, bod 13. Stěžovatelkou tvrzená skutečnost, že se Ústavní soud výslovně nezabýval samotným výpočtem penále, na podstatném závěru o ústavní konformitě právní úpravy penále jako takové nic nemění.

[14] Poukazuje-li stěžovatelka na likvidační dopady penále přímo vůči ní, Nejvyšší správní soud uvádí, že se jedná o novou, před krajským soudem neuplatněnou, námitku, která je podle § 104 odst. 4 s. ř. s. nepřípustná, a Nejvyšší správní soud se jí proto nezabýval (srov. např. rozsudek NSS ze dne 29. 1. 2020, č. j. 9 Afs 187/2018-35, odst. [21]).

[15] Nejvyšší správní soud dodává, že Ústavní soud v již citovaném usnesení sp. zn. III. ÚS 3204/15 též uvedl, že k případnému zmírnění dopadů rozhodnutí o penále slouží instituty posečkání a prominutí. V projednávané věci stěžovatelka tyto instituty také využila (posečkání úhrady penále bylo stěžovatelce povoleno rozhodnutím správce daně ze dne 22. 7. 2019, č. j. 1587015/19/2300-31472-401222, na č. l. 69 správního spisu; žádost o prominutí odvodu i penále je evidována na č. l. 66 správního spisu).

[16] Nejvyšší správní soud ke kasačním námitkám k vyměřenému penále uzavírá, že krajský soud vyšel nejen z výše citované judikatury, ale i zákonné úpravy, takže zdejší soud neshledal důvod se v projednávané věci odchýlit. Se závěry krajského soudu se ztotožňuje, v podrobnostech na napadený rozsudek odkazuje (zejména body 22. až 27.), a kasačním námitkám shrnutým v odst. [6] tohoto rozsudku proto nepřisvědčil.

[17] Ani druhou kasační námitku týkající se dopadů odkladného účinku Nejvyšší správní soud ve shodě s krajským soudem i žalovaným neshledal důvodnou. Jak konstatoval krajský soud v bodě 32. napadeného rozsudku, Nejvyšší správní soud se otázkou vyměření penále v okamžiku, kdy žalobě proti rozhodnutí o odvodu byl přiznán odkladný účinek, již dříve zabýval v citovaném rozsudku č. j. 4 Afs 35/2015-84, odst. [34]. V daném rozsudku dospěl k závěru, že přiznání odkladného účinku rozhodnutí o odvodu nebrání vydání platebního výměru na penále. Podmínkou pro vyměření penále je prodlení s odvodem, a to bez ohledu na přiznání odkladného účinku žalobě proti rozhodnutí o stanovení odvodu a bez ohledu na vykonatelnost rozhodnutí o odvodu (obdobně např. rozsudek ze dne 8. 6. 2015, č. j. 4 Afs 36/2015-70, odst. [34], nebo ze dne 3. 9. 2015, č. j. 3 Afs 33/2015-77). V projednávané věci je nicméně nutno bez ohledu na tuto judikaturu zohlednit i skutečnost, že platební výměr na penále byl správcem daně vydán dne 28. 5. 2019, ovšem k přiznání odkladného účinku ve věci odvodu došlo až usnesením

pokračování

Krajského soudu v Plzni ze dne 4. 6. 2019, č. j. 57 Af 18/2019-41, tedy později. Odkladný účinek rozhodnutí o odvodu proto ani nemohl mít jakýkoliv vliv na vyměření nyní projednávaného penále. Nejvyšší správní soud v tomto ohledu doplňuje argumentaci krajského soudu a uzavírá, že krajský soud v projednávané věci dospěl ke správnému závěru, že žalovaný nepostupoval v rozporu se zákonem, pokud na základě existujícího rozhodnutí o odvodu stěžovatelce penále za prodlení s tímto odvodem vyměřil.

[18] Poslední kasační námitce, nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku pro nedostatek důvodů v části vypořádávající námitku dosahu odkladného účinku žaloby proti odvodu, Nejvyšší správní soud též nepřisvědčil. Poukazuje-li stěžovatelka na svou specifickou pozici, Nejvyšší správní soud uvádí, že v projednávané věci penále není situace stěžovatelky nijak specifická. Skutečnost, že stěžovatelka byla jakýmsi zprostředkovatelem dotace a prostředky z velké části využily partnerské školy, není pro nyní projednávanou věc relevantní. Krajský soud v bodě 23. napadeného rozsudku správně připomněl judikaturu zdejšího soudu, dle které je předmětem přezkumu platebního výměru na penále pouze to, zda existuje pravomocné rozhodnutí vyměřující odvod za porušení rozpočtové kázně a zda je penále počítáno za správnou dobu a uloženo v zákonné sazbě (citované rozsudky č. j. 4 Afs 35/2015-84 a č. j. 2 Afs 128/2015-45 a rozsudek NSS ze dne 13. 1. 2020, č. j. 7 Afs 149/2019-34; obdobně již citované č. j. 10 As 48/2014-35, odst. [11], a č. j. 8 Afs 128/2018-56, odst. [21]). Jakýmkoli námitkami směřujícími k samotnému odvodu a porušení rozpočtové kázně, jako je v projednávané věci tvrzená specifická pozice stěžovatelky ohledně využití poskytnuté dotace, se v souladu s touto judikaturou nelze při přezkumu penále zabývat. Krajský soud proto nepochybil, pokud se tvrzenou specifickou pozicí stěžovatelky v nyní projednávané věci nezabýval. Nejvyšší správní soud na závěr poznamenává, že ve věci odvodu vyměřeného stěžovatelce jako takového pochybení neshledal (viz citovaný rozsudek č. j. 6 Afs 20/2020-48) a jeho závěry nezpochybnil ani Ústavní soud, který odmítl ústavní stížnost stěžovatelky již citovaným usnesením sp. zn. II. ÚS 5/22.

#### IV. Závěr a náklady řízení

[19] Nejvyšší správní soud kasačním námitkám z výše uvedených důvodů nepřisvědčil a neshledal ani vadu, ke které by musel přihlédnout z úřední povinnosti. Kasační stížnost proto zamítl podle § 110 odst. 1, věty poslední, s. ř. s.

[20] Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 60 odst. 1 s. ř. s., ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatelka, která neměla ve věci úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení, žalovanému nevznikly náklady nad rámec úřední činnosti.

**Poučení:** Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 27. října 2022

JUDr. Radan Malík  
předseda senát