



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Michaely Bejčkové a soudců Zdeňka Kühna a Ondřeje Mrákoty ve věci žalobkyně: **BGS Biogas, a. s.**, Nádražní 566, Světlá nad Sázavou, zastoupené advokátem Mgr. Vítězslavem Dohnalem, Klokotská 13, Tábor, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, Masarykova 31, Brno, proti rozhodnutí ze dne 14. 8. 2020, čj. 31369/20/5000-10610-712507, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 22. 3. 2022, čj. 31 Af 66/2020-46,

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 :

[1] Žalobkyní je v této věci akciová společnost, které Ministerstvo průmyslu a obchodu poskytlo dotaci na projekt *Centrum oprav kogeneračních jednotek pro výrobu elektřiny a tepla* ve výši přes 8 mil. Kč. Společnost projekt dokončila, poté se snažila celou dotaci vrátit (poprvé v dubnu 2016), což jí vzhledem k dotačním podmínkám nebylo umožněno. V listopadu 2017 vyměřil Finanční úřad pro Kraj Vysočina společnosti odvod za sedm případů porušení rozpočtové kázně (celkově ve výši poskytnuté dotace), Odvolací finanční ředitelství (OFŘ) platební výměr potvrdilo, společnost neuspěla ani se svou žalobou a kasační stížností (o té NSS rozhodl rozsudkem ze dne 15. 2. 2022, čj. 10 Afs 188/2021-53).

[2] Vyměřený odvod společnost uhradila ve dvou splátkách (z února 2018 a ledna 2019). V lednu 2020 finanční úřad vyměřil společnosti penále za prodlení s odvodem za jedno porušení rozpočtové kázně (odvod za ostatních šest porušení měl ze zákona delší dobu splatnosti, kterou společnost dodržela). Penále za prodlení s odvodem bylo stanoveno od června 2016 do února 2018 ve výši asi 625 tis. Kč (podle § 44a odst. 10 zákona č. 218/2000 Sb., rozpočtových pravidel). Společnost neuspěla s odvoláním ani s žalobou, nyní podává kasační stížnost.

[3] Společnost vznáší v podstatě tři kasační námitky. Jak krajský soud, tak i NSS podle společnosti v řízeních vztahujících se k vyměření odvodu zdůraznily, že snaha o vrácení dotace ještě před vyměření odvodu může mít dopad na stanovení a výši penále. V nynějším řízení vztahujícím se k vyměření penále se krajský soud posouzení této okolnosti vyhnul, proto je jeho rozsudek nepřezkoumatelný. Nadto je vyměření penále postihem příjemce dotace za její pozdní vrácení (rozsudek NSS ze dne 30. 11. 2020, čj. 3 Afs 92/2018-32), na společnost se tak nemůže vztahovat: penále jí bylo vyměřeno od června 2016, o vrácení dotace ale usilovala už v dubnu 2016 (dokonce později zaslala celou částku na účet, z něž jí dotace přišla, příjemce jí ale platbu vzápětí vrátil). Není spravedlivé, aby výše penále závisela na rychlosti rozhodování státní správy o tom, zda společnost porušila rozpočtovou kázeň; společnost se k jejímu (budoucímu) porušení sama přiznala a byla připravena potřebnou částku ihned převést. Konečně má společnost za to, že jí ještě před zahájením daňové kontroly měla být zaslána výzva k dobrovolnému vrácení dotace podle § 14f odst. 3 rozpočtových pravidel, tj. zákona č. 218/2000 Sb. (rozsudek NSS ze dne 21. 3. 2019, čj. 1 Afs 293/2018-28; *věc se vztahuje k vyměření odvodu, nikoli penále, pozn. NSS*). Společnost by na ni pochopitelně reagovala vrácením dotace, a v důsledku toho by nastala fikce neporušení rozpočtové kázně.

[4] Podle Odvolacího finančního ředitelství vysvětlil krajský soud srozumitelně, že v řízení o penále se nelze zabývat tím, zda byla rozpočtová kázeň porušena. Je-li už jiným rozhodnutím postaveno najisto, že se tak stalo, posuzuje se jen správnost určení výše penále a doby, za kterou má být hrazeno. K tomu společnost v žalobě nic nenamítala, proto jsou její související kasační námitky nepřijatelné. Tvrzení společnosti, že se snažila o dobrovolné vrácení dotace, je zavádějící: v listopadu 2016 finanční úřad sdělil společnosti číslo účtu, na který bylo možné dotaci vrátit (částka by byla vedena jako daňový přeplatek až do dne vyměření odvodu za porušení rozpočtové kázně), společnost této možnosti ale nikdy nevyužila.

[5] Kasační stížnost není důvodná.

[6] Předně NSS zdůrazňuje, že společnost porušila rozpočtovou kázeň, za což jí byl správně vyměřen odvod. To už nelze zpochybnit. Jakékoli námitky proti tomuto závěru se tak míjejí s předmětem současného řízení, ve kterém jde (už jen) o penále (při přezkumu rozhodnutí o penále nelze posuzovat námitky týkající se toho, zda vůbec a v jakém rozsahu byla porušena rozpočtová kázeň, rozsudek NSS ze dne 9. 1. 2013, čj. 9 Afs 4/2012-30). NSS jenom pro přehlednost shrnuje, co ve věci 10 Afs 188/2021 řekl: dotační podmínky neumožňovaly vrátit dotaci po jejím vyplacení (body 15 až 23 rozsudku); poskytovatel dotace nemohl za daných okolností společnost k vrácení dotace vyzvat (a tím jí umožnit dosáhnout fikce neporušení rozpočtové kázně, body 40 až 43 rozsudku) – a nemohl jí ani dotaci odejmout (krátce poté, co společnost začala usilovat o vrácení dotace, u ní finanční úřad zahájil kontrolu, odněti tedy už nebylo možné, body 20, 31 a 32 rozsudku).

[7] V projednávané věci (týkající se penále) se lze věcně zabývat dvěma z kasačních námitek společnosti: že je rozsudek krajského soudu nepřezkoumatelný a že se společnost s odvodem nemohla ocitnout v prodlení, protože dotaci chtěla včas vrátit. (Společnost přitom nijak neargumentuje proti konkrétní výši penále, neuvádí, že penalizované období

pokračování

začalo běžet později či skončilo dříve, apod.: zpochybňuje jen předepsání penále jako takového.)

K námitce, že je rozsudek nepřezkoumatelný

[8] Společnost má za to, že krajský soud rozhodl nepřezkoumatelně, protože nepřihlédl k rozsudkům (svému vlastnímu i navazujícímu kasačnímu) ve věci vyměření odvodu, podle kterých se snaha o vrácení dotace ještě před jejím doměřením může projevit ve stanovení a výši penále. Tak tomu ovšem není. Krajský soud na svůj rozsudek ve věci vyměření odvodu výslovně odkázal (v bodě 14 napadeného rozsudku) a byl si vědom i navazujícího rozsudku NSS (bod 6). Zhodnotil však, že společnost v žalobě proti samotné výši penále nic nenamítala a že zkoumat opodstatněnost penále nelze, protože společnosti byl pravomocně vyměřen odvod za porušení rozpočtové kázně.

[9] Je pravda, že opodstatněnost penále není založena jen existencí výměru na odvod za porušení rozpočtové kázně, ale také tím, že se porušitel rozpočtové kázně s odvodem ocitne v prodlení (§ 44a odst. 10 rozpočtových pravidel). Krajský soud (stejně jako OFŘ) nijak nevysvětloval, zda společnost mohla být v prodlení, pokud s ní poskytovatel dotace nespolečně pracoval při jejím vrácení. Jeho hodnocení lze ale z rozsudku zjistit, proto NSS nebude napadený rozsudek rušit pro nepřezkoumatelnost – v zájmu hospodárnosti, a především co nejrychlejšího konečného vyřešení sporu (rozsudek NSS ze dne 25. 4. 2013, čj. 6 Ads 17/2013-25, bod 19). Podle krajského soudu zřejmě společnost byla s platbou odvodu v prodlení, a to ode dne následujícího po dni porušení rozpočtové kázně až do uhrazení rozhodující části odvodu v únoru 2018 (penále bylo vyměřeno jen ve vztahu k jednomu porušení, odvod za něj byl uhrazen už první splátkou celkové dlužné částky).

K námitce, že společnost nebyla v prodlení, protože jí věřitel neposkytl součinnost

[10] Společnost dále tvrdí, že nemohla být v prodlení, protože se ještě před porušením rozpočtové kázně snažila dotaci vrátit. U této námitky je třeba nejdříve posoudit, zda ji společnost uplatnila už v řízení před krajským soudem, a zda je tedy v kasačním řízení vůbec přípustná.

[11] Společnost v žalobě v podstatě uvedla, že jí penále nemělo být vůbec vyměřeno, protože jí neměl být vyměřen odvod za porušení rozpočtové kázně. Dále uvedla, že penále bylo vyměřeno za dobu, po kterou probíhala daňová kontrola, přitom délku této kontroly se společnost snažila co nejvíce zkrátit tím, že se pokusila dotaci dobrovolně vrátit. V replice společnost uvedla, že proti samotnému výpočtu penále nic nenamítá, své námitky směřuje jen proti opodstatněnosti vyměření penále jako takového. Repliku, která byla posledním vyjádřením společnosti v řízení před krajským soudem, společnost odeslala v lednu 2021. Rozsudky krajského soudu a NSS ve věci vyměření odvodu byly vydány v dubnu 2021 a v únoru 2022. Společnost na ně tedy v replice ještě nemohla reagovat, tj. nemohla svou argumentaci k vyměření penále uzpůsobit tomu, že vyměření odvodu už bylo nezpochybnitelné.

[12] NSS nesouhlasí s krajským soudem v tom, že obsahem žaloby a repliky jsou jen námitky, které se vztahují k (ne)oprávněnosti vyměření odvodu za porušení rozpočtové kázně, a které tedy nelze v řízení o penále vypořádat. Proto NSS nesdílí ani přesvědčení

OFŘ, že kasační námitka týkající se nesprávnosti stanovení penále je nepřípustná. Z obsahu žaloby (a repliky) je zřejmé, že společnost nechápe, proč by měla být trestána za pozdní vrácení peněz, jestliže zpoždění (podle společnosti) způsobil sám stát. Společnosti vadí, že jí poskytovatel dotace neumožnil dotaci vrátit a že finanční úřad zjistil porušení rozpočtové kázně až dlouho poté, co se jej společnost dopustila (v mezidobí přitom narůstalo penále).

[13] Za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně je porušitel povinen zaplatit penále ve výši určitého promile z částky odvodu za každý den prodlení, nejvýše však do výše tohoto odvodu. Penále se počítá ode dne následujícího po dni, kdy byla rozpočtová kázeň porušena, do dne, kdy byly prostředky odvedeny. Příjemce penále je zpravidla stejný jako příjemce odvodu (§ 44a odst. 10 rozpočtových pravidel). Povinnost platit penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně vzniká přímo ze zákona. Je-li vyměřen odvod a je-li příjemce s odvodem v prodlení, penále nelze nevyměřit. Dokonce ani například tehdy, jestliže byla dotace poskytnuta zpětně, a to na základě přesvědčení poskytovatele, že dotační podmínky byly splněny (rozsudek NSS ze dne 7. 8. 2014, čj. 10 As 48/2014-35, bod 27).

[14] Zákonná úprava penále je vystavěna na objektivní odpovědnosti: penále se platí bez ohledu na to, zda o porušení rozpočtové kázně příjemce dotace věděl nebo zda ho zavinil. Taková úprava je přísná, není ale protiústavní (rozsudek NSS ze dne 7. 3. 2019, čj. 10 Afs 65/2018-42, bod 50). Jedinou možností, jak se vyhnout vysokému penále za prodlení s platbou odvodu, je v co nejkratší době požádat finanční úřad o nezbytné platební údaje (bod 42 právě citovaného rozsudku) a odvod „preventivně“ zaplatit ještě předtím, než je vyměřen (jak to učinila například stěžovatelka ve věci, ve které NSS vydal rozsudek ze dne 25. 6. 2009, čj. 5 Afs 70/2008-152, č. 2309/2011 Sb. NSS).

[15] Společnost se snažila dotaci vrátit (jejímu poskytovateli). Nesnažila se ovšem co nejrychleji zaplatit odvod finančnímu úřadu (a i po pravomocném vyměření odvodu s jeho zaplacením otálela). Finanční úřad jí přitom údaje potřebné k „preventivnímu“ zaplacení odvodu poskytl (dopisem z listopadu 2016) a zároveň informoval společnost o tom, že do pravomocného vyměření bude zaslaná částka vedena jako daňový přeplatek. Není zřejmé, že by se společnost o získání platebních údajů od finančního úřadu pokoušela dříve; nesporné je, že rozhodnou část odvodu zaplatila finančnímu úřadu až v únoru 2018. Společnost patrně jednala v přesvědčení, že pokud se pokoušela dotaci vrátit, neporušila rozpočtovou kázeň, a odvod jí tedy nebude vyměřen. Toto přesvědčení bylo ovšem mylné. Odvod vyměřen byl, proto muselo být vyměřeno i penále. Společnost se zaplacením odvodu totiž byla v prodlení; nezaplatila jej, ačkoli jí věřitel (finanční úřad) poskytl součinnost potřebnou ke splnění dluhu (a bylo jen na společnosti, aby o tuto součinnost – v zájmu snížení penále – žádala už dříve).

[16] Společnost v kasační stížnosti odkázala na rozsudek ve věci 3 Afs 92/2018 a uvedla, že vyměření penále je postihem příjemce dotace za její pozdní vrácení. Takové tvrzení je ale v rozporu se zněním rozsudku. Funkcí penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně je postih příjemce dotace, jenž porušil rozpočtovou kázeň, za *prodlení s úhradou vyměřeného odvodu* za toto porušení (bod 37 rozsudku). I tento rozsudek tedy podporuje výše uvedené závěry, které NSS učinil v neprospěch společnosti.

[17] Konečně v dřívější věci společnosti týkající se vyměření odvodu (10 Afs 188/2021) NSS společnosti neslibil, že se svou argumentací týkající se snahy o vrácení dotace bude

pokračování

úspěšná v řízení o penále. Řekl jen to, že snaha o vrácení dotace může mít *podle okolností* dopad do práv stěžovatelky, především co se týče stanovení penále (bod 44). Takové okolnosti ovšem v projednávané věci nenastaly: společnost se nesnažila dotaci vrátit, respektive odvod předem zaplatit, u správného subjektu, přestože o náležitém postupu byla informována.

Závěr a náklady řízení

[18] Stěžovatelka se svými námitkami neuspěla, a NSS proto kasační stížnost zamítl. Neúspěšná stěžovatelka nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 60 odst. 1 s. ř. s.); žalovanému nevznikly náklady řízení vymykající se z běžné úřední činnosti.

[19] Na okraj NSS společnosti připomíná, že stále může požádat Generální finanční ředitelství o prominutí penále (§ 44a odst. 13 rozpočtových pravidel).

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

V Brně dne 7. listopadu 2023

Michaela Bejčková
předsedkyně senátu