



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Ondřeje Mrákoty, soudkyň Michaely Bejčkové a Sylvy Šiškeové v právní věci žalobkyně: **obec Bohušov**, se sídlem Bohušov 15, zast. Mgr. Janou Zwyrtek Hamplovou, advokátkou se sídlem Olomoucká 261/36, Mohelnice, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 1. 6. 2018, čj. 25350/18/5000-10470-700290, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 15. 1. 2019, čj. 25 Af 31/2018-32,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žalovaný **je p o v i n e n** zaplatit žalobkyni na náhradě nákladů řízení částku ve výši 4 114 Kč, a to do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám Mgr. Jany Zwyrtek Hamplové, advokátky.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Žalobkyně uzavřela s Úřadem práce ČR dohodu o vytvoření pracovních příležitostí. Úřad práce se zavázal poskytnout žalobkyni příspěvek ve výši 15 000 Kč na každé pracovní místo z celkového počtu 20 pracovních míst v době od 1. 4. 2013 do 31. 3. 2014. Příspěvek byl poskytován částečně ze státního rozpočtu ČR a částečně z Evropského sociálního fondu. V článku IV odst. 2 dohody se žalobkyně zavázala vrátit příspěvek nebo jeho poměrnou část úřadu práce, pokud částka hrubé mzdy uvedená ve výkazu vyúčtování mzdových nákladů nebude zaúčtována zaměstnanci k výplatě a po zákonných srážkách vyplacena před poskytnutím příspěvku úřadem práce a částka povinného pojistného nebude před poskytnutím příspěvku úřadem práce odvedena. V článku VII odst. 4 dohody bylo sjednáno, že nevrácení příspěvku je porušením rozpočtové kázně podle § 44 odst. 2 písm. b) zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech.

[2] U žalobkyně byla provedena kontrola zaměřená na hospodaření s veřejnými finančními prostředky poskytnutými podle dohody, jejímž závěrem bylo, že žalobkyně porušila tuto povinnost, neboť za měsíce duben, květen, září a říjen 2013 neodvedla povinné pojistné (případně odvody z exekucí a daní) předtím, než jí byl poskytnut příspěvek od úřadu práce.

[3] S ohledem na to úřad práce vyzval žalobkyni k vrácení částky 1 037 155 Kč, která odpovídala částce příspěvku poskytnutého žalobkyni za měsíce duben, květen, září a říjen 2013. Žalobkyně tuto částku nevrátila. Úřad práce proto následně předal Finančnímu úřadu pro Moravskoslezský kraj (dále jen „správce daně“) oznámení o porušení rozpočtové kázně, na základě kterého byla u žalobkyně zahájena daňová kontrola. Správce daně dospěl k závěru, že žalobkyně nevrátila ve stanovené lhůtě poměrnou část příspěvku ve výši 1 037 155 Kč, čímž neoprávněně zadržela prostředky poskytnuté ze státního rozpočtu. Správce daně proto dne 19. 12. 2014 vyměřil žalobkyni za porušení rozpočtové kázně dvěma platebními výměry odvod do státního rozpočtu ve výši 155 573 Kč a do Národního fondu ve výši 881 582 Kč.

[4] Odvolání proti platebním výměrům žalovaný rozhodnutím ze dne 10. 7. 2015 zamítl. Žalobkyně proto podala žalobu ke krajskému soudu, který rozsudkem ze dne 19. 10. 2017, čj. 22 Af 55/2015-39, rozhodnutí žalovaného zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Krajský soud uvedl, že se žalovaný měl zabývat nejen nevrácením peněžních prostředků na výzvu úřadu práce, ale také tím, zda zde byl relevantní důvod pro tuto výzvu, a posoudit otázku existence porušení dohody, důsledky, jaké toto porušení mělo pro státní rozpočet, resp. pro cíl, k jehož dosažení byla dohoda uzavřena. Žalovaný měl dále posoudit otázku proporcionality mezi následkem porušení dohody a následky pro žalobkyni ve formě vzniku povinnosti vrátit do státního rozpočtu a Národního fondu poskytnuté veřejné finanční prostředky. Současně soud zavázal žalovaného k tomu, aby v případě, že dospěje k závěru o povinnosti odvodu, posoudil, zda odvod odpovídá částce, v jaké byla porušena rozpočtová kázeň [§ 44 odst. 4 písm. c) zákona o rozpočtových pravidlech]. Postihnout odvodem lze totiž jen tu část příspěvku, která byla čerpána v rozporu s podmínkami dohody (tu část příspěvku, u které žalobkyně odvod na povinné pojistné odvedla opožděně).

[5] Žalovaný rozhodnutím ze dne 1. 6. 2018 změnil platební výměry správce daně tak, že odvod do státního rozpočtu nově vyměřil ve výši 42 494 Kč a odvod do Národního fondu ve výši 240 790 Kč. V ostatním zůstaly platební výměry beze změny. Žalovaný dospěl k závěru, že nebyl dán důvod k vyměření odvodu za porušení rozpočtové kázně v plné výši poskytnutého příspěvku, neboť příspěvky vyplacené v rozporu s dohodou činily pouze 283 292 Kč. Ani tuto částku však žalobkyně úřadu práce nevrátila, ačkoliv k tomu byla podle dohody povinna. Žalovaný dále uvedl, že princip proporcionality byl dodržen tím, že odvod za porušení rozpočtové kázně byl stanoven ve výši, v jaké byla porušena rozpočtová kázeň, tedy ve výši poskytnutých příspěvků, u kterých nebyly splněny podmínky dohody.

[6] Proti rozhodnutí žalovaného podala žalobkyně žalobu u krajského soudu, který rozhodnutí žalovaného zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Krajský soud dospěl k závěru, že rozhodnutí žalovaného je nepřezkoumatelné, neboť podle závazného právního názoru, který krajský soud vyslovil v předchozím zrušujícím rozsudku, se v napadeném rozhodnutí žalovaný nezabýval tím, jaké mělo nesporné porušení dohody vliv na účel, ke kterému byl příspěvek žalobkyni poskytnut. Po posouzení této otázky se dále žalovaný měl zabývat tím, zda s porušením rozpočtové kázně je spojen odvod a v jaké výši, a případně i proporcionalitou odvodu. Žalovaný ale pouze upravil výše odvodu tak, aby odpovídala povinnosti postihnout odvodem pouze tu část poskytnutých peněžitých prostředků, u nichž žalobkyně porušila své povinnosti z dohody.

II. Kasační stížnost a vyjádření žalobkyně

[7] Žalovaný (stěžovatel) napadl rozsudek krajského soudu kasační stížností. Stěžovatel se domnívá, že v případě zadržení poskytnutých prostředků podle § 3 písm. f) rozpočtových pravidel nelze zohledňovat stejné okolnosti jako v případě porušení podmínek dotace podle § 3 písm. e) zákona o rozpočtových pravidlech. Krajský soud odkázal v tomto ohledu na rozsudek NSS týkající se počtu veřejných zakázek a porušení podmínek dotace. Toto rozhodnutí podle stěžovatele na danou věc nedopadá.

[8] Stěžovatel uvedl, že při odvodech za porušení rozpočtové kázně nelze hovořit o správním trestání, a proto není možné použít moderační právo soudu (rozsudek NSS ze dne 31. 3. 2015, čj. 5 As 95/2014-46). Stěžovatel upozornil na to, že při odvodu za porušení rozpočtové kázně se jedná o vrácení prostředků, které osoba obdržela z cizích zdrojů. Nejedná se tedy o prostředky vytvořené vlastní činností, jak je tomu u sankce (pokuty) za spáchání správního deliktu. U odvodů za porušení rozpočtové kázně proto nelze zohledňovat majetkové poměry porušitele rozpočtové kázně (rozsudek NSS ze dne 20. 2. 2019, čj. 6 Afs 246/2018-32). Podle názoru stěžovatele požadavky judikatury na vyměrování odvodů za porušení rozpočtové kázně již v určitých směrech znaky správního trestání mají. Odvod za porušení rozpočtové kázně je však daní (rozsudek NSS ze dne 18. 7. 2013, čj. 1 Afs 53/2013-33), kterou je třeba stanovit ve správné výši (dosáhnout cíle správy daní). K zavinění a dalším okolnostem typickým pro správní trestání lze v daňovém řízení přihlídnout pouze prostřednictvím prominutí či posečkáni. Podle stěžovatele by na soudní praxi měla reagovat nejprve legislativa. Odvod za porušení rozpočtové kázně je možné stanovit pouze ve výši porušení rozpočtové kázně [§ 44a odst. 4 písm. c) rozpočtových pravidel].

[9] Žalobkyně přijala příspěvek od úřadu práce na základě toho, že tomuto úřadu předložila nepravdivé informace ohledně splnění jedné z podmínek jejich dohody, a proto byla vyzvána k vrácení příspěvku. Stěžovatel ovšem neuložil žalobkyni vrácení celého příspěvku, ale pouze příspěvku za určité měsíce, a to ve výši, v jaké byla porušena rozpočtová kázeň, tedy ve výši prostředků, u kterých nebyly splněny podmínky dotace. Stěžovatel tedy správní uvážení v širším smyslu využil. Tím stěžovatel dostal požadavku soudu a zvážil vztah mezi porušením povinnosti a výší předeepsaného odvodu.

[10] Stěžovatel navrhl, aby NSS napadený rozsudek zrušil a věc vrátil krajskému soudu k dalšímu řízení.

[11] Žalobkyně uvedla, že stěžovatel opět nepřihlédl k tomu, že jí byly vytýkány pouze nepodstatné, v podstatě formalistické kroky, nikoli smysl a účel poskytnutého příspěvku. Stěžovatel je povinen posoudit závažnost porušení povinností. Podotkla, že ani minimální část příspěvku nebyla vynaložena nesprávně. Podle jejího názoru je třeba vzít v projednávané věci v úvahu, že smyslem porušené povinnosti bylo vyloučit případy, kdy by úřad práce poskytl příspěvek a obec ho následně použila k jinému účelu než k výplatě zaměstnancům. Formální porušení povinnosti by proto podle žalobkyně nemělo vést k odebrání příspěvku v plné výši. Navíc v situaci, kdy žalobkyně plnila veřejný zájem v oblasti zaměstnanosti. Podle žalobkyně mechanicky vyměřený odvod ve výši téměř 300 000 Kč má závažný dopad na rozpočet malé obce. Žalobkyně poznamenala, že ani lhůty ze strany úřadu práce nebyly vždy plněny. Navrhla, aby NSS kasační stížnost zamítl.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[12] Kasační stížnost není důvodná.

[13] Podle § 44 odst. 1 písm. b) zákona o rozpočtových pravidlech je porušením rozpočtové kázně neoprávněné použití nebo zadržetí peněžních prostředků poskytnutých ze státního rozpočtu, státního fondu, Národního fondu nebo státních finančních aktiv jejich příjemcem.

[14] Podle § 44a odst. 4 písm. b) zákona o rozpočtových pravidlech odvod za porušení rozpočtové kázně činí v ostatních případech [mimo případ uvedený v písm. a) tohoto ustanovení] částku, v jaké byla porušena rozpočtová kázeň [dříve § 44 odst. 4 písm. c)].

[15] Stanovením výše odvodu za porušení rozpočtové kázně se zabýval rozšířený senát v usnesení ze dne 30. 10. 2018, čj. 1 Afs 291/2017-33, č. 3854/2019 Sb. NSS, kterým sjednotil dřívější roztržštěnou judikaturu ohledně toho, jakým způsobem má být stanovena výše odvodu za porušení rozpočtové kázně. Rozšířený senát uvedl, že „[p]ři stanovení výše odvodu za porušení rozpočtové kázně je třeba vycházet ze zásady přiměřenosti, tedy rozumného vztahu mezi závažností porušení rozpočtové kázně a výší za ně předepsaného odvodu. Správce daně musí zvážit, zda je důvod k odvodu v plné výši čerpaných či poskytnutých prostředků státního rozpočtu, či pouze k odvodu odpovídajícímu závažnosti a významu porušení povinnosti, a své rozhodnutí náležitě odůvodnit“. A dále konstatoval, že „[t]ýká-li se porušení povinnosti oddělitelné části poskytnuté dotace, odvod bude stanoven pouze částkou odpovídající této části dotace. I zde však mohou vyvstat okolnosti, které mohou s ohledem na malou závažnost porušení povinnosti vést správce daně ke snížení odvodu ve smyslu zásady přiměřenosti.“

[16] Stěžovatel v projednávané věci s ohledem na závažnost a význam porušené povinnosti stanovil výši odvodu pouze ve výši, která odpovídá výši plateb na pojistném za měsíce duben, květen, září a říjen 2013, které žalobkyně zaplatila později, než byla podle dohody s úřadem práce povinna. Tím stěžovatel naplnil pouze jeden z požadavků zásady přiměřenosti na stanovování výše odvodů za porušení rozpočtové kázně. Nevzal však již v úvahu, že v takovém případě mohou individuální okolnosti případu odůvodňovat ještě další snížení odvodů, zejména vzhledem k malé závažnosti porušení povinnosti, nenarušení účelu, ke kterému byl příspěvek poskytnut, atd. Jak již uvedl krajský soud v napadeném rozsudku, stěžovatel v novém rozhodnutí vzal v úvahu pouze část toho, k čemu ho dřívější závazný právní názor krajského soudu zavázal. NSS se v této otázce s krajským soudem ztotožňuje.

[17] NSS dále konstatuje, že v projednávané věci není podstatné, zda byla rozpočtová kázeň porušena neoprávněným užitím peněžních prostředků [§ 3 písm. e) rozpočtových pravidel] nebo zadržetím peněžních prostředků [§ 3 písm. f) rozpočtových pravidel]. V obou případech se jedná o porušení rozpočtové kázně [§ 44 odst. 1 písm. b) rozpočtových pravidel]. Rozšířený senát v citovaném usnesení vymezil požadavky na stanovení výše odvodu za porušení rozpočtové kázně bez ohledu na to, jakým způsobem byla rozpočtová kázeň porušena.

[18] K námitce týkající se toho, že požadavky na stanovení výše odvodu odpovídají správnímu trestání, aniž se o správní trestání jedná, NSS uvádí následující. Ze znění § 44a odst. 4 písm. b) rozpočtových pravidel je zřejmý úmysl zákonodárce odvést při porušení rozpočtové kázně do státního rozpočtu odvod ve stejné výši, v jaké byla rozpočtová kázeň porušena, a vzít v úvahu tu část peněžních prostředků, které byly čerpány v souladu s dohodnutými či stanovenými podmínkami. Z daného ustanovení není možné dovodit, že částkou, v jaké byla porušena rozpočtová kázeň, je třeba vždy rozumět celou poskytnutou dotaci. Vždy je třeba vážit, zda je důvod k odvodu v plné výši čerpaných či poskytnutých prostředků státního rozpočtu, či k odvodu odpovídajícímu konkrétnímu dílčímu pochybení a závažnosti porušené povinnosti. V žádném případě se nejedná o moderační právo soudu či správního orgánu, ale o smysl a účel zákona, resp. citovaného ustanovení, který odpovídá zásadě přiměřenosti. K tomu mimo uvedené usnesení rozšířeného senátu viz např. rozsudek NSS ze dne 31. 3. 2015, čj. 5 As 95/2014-46.

IV. Závěr a náklady řízení

[19] Ze všech uvedených důvodů dospěl NSS k závěru, že kasační stížnost stěžovatele není důvodná, a proto ji v souladu s § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl.

[20] O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatel neměl ve věci úspěch, a proto je povinen nahradit úspěšné žalobkyni náklady zastoupení ve výši 3 100 Kč za jeden úkon právní služby, tj. vyjádření ke kasační stížnosti [§ 7, § 9 odst. 4 písm. d) a § 11 odst. 1 písm. d) advokátního tarifu], spolu s paušální náhradou hotových výdajů ve výši 300 Kč (§ 13 odst. 3 advokátního tarifu). Advokátka žalobkyně je plátcem DPH, a odměna za zastupování se tak zvyšuje o tuto daň ve výši 21 %; výsledná částka činí 4 114 Kč.

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

V Brně dne 16. února 2021

Ondřej Mrákota
předseda senátu