



GFR02952516
ESS

Generální finanční ředitelství
Lazarská 15/7, 117 22 Praha 1

Č. j.: 29402/16/7500-30091

Pokyn č. GFR – D – 27

pro stanovení odvodů za porušení rozpočtové kázně v souladu se zásadou proporcionality

Čl. I

1. Pokyn stanoví obecné principy, podle nichž orgány Finanční správy ČR (dále jen „OFS“) postupují při stanovení odvodů za porušení rozpočtové kázně v částce, v jaké byla porušena rozpočtová kázeň,
 - podle ustanovení § 44a odst. 4 písm. c) zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), ve znění účinném do 19. 2. 2015 (dále jen „ZRP ve znění účinném do 19. 2. 2015“) nebo
 - podle ustanovení § 44a odst. 4 písm. b) zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), ve znění účinném od 20. 2. 2015 (dále jen „ZRP ve znění účinném od 20. 2. 2015“), v souladu se zásadou proporcionality.
2. Metodický pokyn reflektuje judikaturu Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“)¹ a na ní navazující judikaturu krajských soudů² vztahující se k stanovení odvodů v částce, v jaké byla porušena rozpočtová kázeň dle § 44a odst. 4 písm. c) ZRP ve znění účinném do 19. 2. 2015. *„Nejvyšší správní soud zde dospěl k jednoznačnému závěru, že ze zákona o rozpočtových pravidlech přímo neplyne, že je pod pojmem částka, v jaké byla porušena rozpočtová kázeň podle § 44a odst. 4 písm. c), třeba vždy rozumět celou poskytnutou dotací. (...) Naopak, z předchozí uvedené judikatury, která se otázkou výše odvodu za porušení rozpočtové kázně zabývala, je zřejmé, že je judikatura zdejšího soudu v tomto ohledu jednotná a reflektující, že při stanovení odvodu ve výši porušení rozpočtové kázně je třeba vždy zvažovat okolnosti konkrétního porušení rozpočtové kázně a vycházet z principu proporcionality mezi závažností tohoto porušení a výší za ně předepsaného odvodu.“*³

¹ Např. rozsudek NSS ze dne 11. června 2009, sp. zn. 7 Afs 107/2008, rozsudek NSS ze dne 11. listopadu 2010, sp. zn. 1 Afs 77/2010, rozsudek NSS ze dne 30. května 2014, sp. zn. 7 Afs 91/2013, rozsudek NSS ze dne 26. září 2014, sp. zn. 2 As 106/2014, rozsudek NSS ze dne 20. října 2014, sp. zn. 4 As 117/2014, rozsudek NSS ze dne 5. prosince 2014, sp. zn. 4 As 215/2014. Dostupné z: <http://www.nssoud.cz>

² Např. rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 31. března 2014, sp. zn. 2 Afs 49/2013, rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 15. května 2014, sp. zn. 62 Af 106/2012, rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 29. května 2014, sp. zn. 62 Af 22/2013. Dostupné z: <http://www.nssoud.cz>

³ Rozsudek NSS ze dne 26. září 2014, sp. zn. 2 As 106/2014-46. Dostupné z: <http://www.nssoud.cz>

3. Cílem metodického pokynu je zabránit vzniku neodůvodněných rozdílů při rozhodování skutkově shodných nebo obdobných případů.⁴

Čl. II

1. Pokyn se použije při stanovení odvodů za porušení rozpočtové kázně podle ustanovení § 44a odst. 4 písm. c) ZRP, ve znění účinném do 19. 2. 2015, nebo podle ustanovení § 44a odst. 4 písm. b) ZRP, ve znění účinném od 20. 2. 2015, pokud
- porušení rozpočtové kázně dle § 44 odst. 1 písm. a) ZRP⁵ spočívá v neoprávněném použití prostředků státního rozpočtu a jiných peněžních prostředků státu⁶, ke kterému došlo porušením podmínek, za kterých byly prostředky zařazeny do státního rozpočtu nebo přesunuty rozpočtovým opatřením a v rozporu s podmínkami vydány,
 - porušení rozpočtové kázně dle § 44 odst. 1 písm. b) ZRP spočívá v neoprávněném použití prostředků poskytnutých ze státního rozpočtu, státních finančních aktiv, státního fondu nebo Národního fondu, ke kterému došlo porušením podmínek, za kterých byly prostředky poskytnuty,
 - k porušení rozpočtové kázně došlo podle ustanovení § 44 odst. 1 písm. j)⁷ ZRP.
- V těchto případech, až na výjimky, není konkrétní výše porušení rozpočtové kázně vyčíslitelná, proto je nutno uplatnit princip proporcionality.
2. Pokyn se nepoužije, nevyplyvá-li z přílohy pokynu jinak, při stanovení odvodů za porušení rozpočtové kázně podle ustanovení § 44a odst. 4 písm. c) ZRP, ve znění účinném do 19. 2. 2015, nebo podle ustanovení § 44a odst. 4 písm. b) ZRP, ve znění účinném od 20. 2. 2015, pokud
- porušení rozpočtové kázně spočívá v ostatních v čl. II bod 1 pokynu neuvedených případech neoprávněného použití prostředků státního rozpočtu a jiných peněžních prostředků státu dle § 44 odst. 1 písm. a) ZRP, tj. pokud porušení spočívá ve výdeji, jehož provedením byla porušena povinnost stanovená právním předpisem, v porušení účelu, či v neprokázání, jak byly prostředky použity,
 - porušení rozpočtové kázně spočívá v ostatních v čl. II bod 1 pokynu neuvedených případech neoprávněného použití prostředků poskytnutých ze státního rozpočtu, státních finančních aktiv, státního fondu nebo Národního fondu dle § 44 odst. 1 písm. b) ZRP, tj. pokud porušení spočívá ve výdeji, jehož provedením byla porušena povinnost stanovená právním předpisem, rozhodnutím, případně dohodou o poskytnutí těchto prostředků, v porušení účelu, či v neprokázání, jak byly prostředky použity,

⁴ § 8 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů - *Správce daně dbá na to, aby při rozhodování skutkově shodných nebo podobných případů nevznikaly nedůvodné rozdíly.*

⁵ Zkratka „ZRP“ bez uvedení účinnosti je použita pro zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla) v případech, kdy znění uváděného ustanovení je stejné jak v ZRP ve znění účinném do 19. 2. 2015, tak ve znění účinném od 20. 2. 2015.

⁶ § 3 písm. c) ZRP – *Pro účely tohoto zákona se jinými peněžními prostředky státu rozumí peněžní prostředky státních finančních aktiv, příspěvkových organizací, státních fondů a fondů organizačních složek státu.*

⁷ § 44 odst. 1 písm. j) ZRP – *Porušením rozpočtové kázně je porušení povinnosti stanovené právním předpisem, rozhodnutím nebo dohodou o poskytnutí dotace nebo návratné finanční výpomoci, které přímo souvisí s účelem, na který byla dotace nebo návratná finanční výpomoc poskytnuta a ke kterému došlo před přijetím peněžních prostředků poskytnutých ze státního rozpočtu, státního fondu, Národního fondu nebo státních finančních aktiv, a které trvá v okamžiku přijetí prostředků na účet příjemce.*

- porušení rozpočtové kázně spočívá v zadržení peněžních prostředků poskytnutých ze státního rozpočtu, státního fondu, státních finančních aktiv nebo Národního fondu dle § 44 odst. 1 písm. b) ZRP.
3. Pokyn se nepoužije v případech porušení rozpočtové kázně dle ustanovení § 44 odst. 1 písm. c) až i) ZRP.

Čl. III

1. Při stanovení odvodu za porušení rozpočtové kázně dle § 44a odst. 4 písm. c) ZRP, ve znění účinném do 19. 2. 2015, nebo dle § 44a odst. 4 písm. b) ZRP, ve znění účinném od 20. 2. 2015, je s ohledem na příslušnou judikaturu NSS a krajských soudů nutno v každém konkrétním případě, na nějž se vztahuje tento pokyn, zvážit, zda je dán důvod k odvodu za porušení rozpočtové kázně v plné výši čerpaných či poskytnutých prostředků, či k odvodu nižšímu, odpovídajícímu pouze konkrétnímu dílčímu pochybení a jeho okolnostem, tj. k odvodu stanovenému v souladu se zásadou proporcionality.
2. Je-li dán důvod ke stanovení odvodu v souladu se zásadou proporcionality, je třeba při stanovení konkrétní výše odvodu zejména:
 - posoudit rozsah porušení rozpočtové kázně, jeho povahu, závažnost a dopad na naplnění účelu,
 - zohlednit (ve prospěch či v neprospěch) všechny zjištěné okolnosti týkající se zjištěného porušení, a to např.:
 - transparentnost čerpání či použití prostředků,
 - délku trvání protiprávního stavu,
 - nápravu či snahu o nápravu protiprávního stavu,
 - poskytnutí či neposkytnutí součinnosti ze strany poskytovatele.
3. V příloze pokynu (dále jen „příloha“) jsou uvedeny nejčastěji se vyskytující „typy“ porušení rozpočtové kázně společně se způsobem stanovení výše odvodu zohledňujícím zásadu proporcionality.
K jiným „typům“ porušení, která v příloze uvedena nejsou, je rovněž nutno přistupovat v souladu se zásadou proporcionality, a to analogicky k „typům“ porušení rozpočtové kázně v příloze uvedeným.
4. Způsob stanovení výše odvodu uvedený v příloze tohoto pokynu je závazný.
Odvod za porušení rozpočtové kázně v částce vyšší či nižší, než která vyplývá z přílohy, lze stanovit jen ve výjimečných a zvláště odůvodněných případech.
5. Obecně platí, že v případě stanovení odvodu za porušení rozpočtové kázně dle tohoto pokynu, je nutné výši odvodu řádně odůvodnit ve zprávě o kontrole nebo v odůvodnění platebního výměru⁸. Z odůvodnění musí být zřejmá správní úvaha správce daně, tj. jím

⁸ § 147 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů – odst. (3) *Dojde-li ke stanovení daně z moci úřední, musí být rozhodnutí o stanovení daně odůvodněno.* Odst. (4) *Dojde-li ke stanovení daně výlučně na základě výsledku daňové kontroly, popřípadě výsledku postupu k odstranění pochybností, považuje se za odůvodnění zpráva o daňové kontrole, popřípadě protokol o projednání výsledku postupu k odstranění pochybností.*

provedené posouzení rozsahu porušení rozpočtové kázně, jeho povahy a závažnosti, jakož i dalších skutečností, na základě kterých byla výše odvodu stanovena.

6. V případě zjištění více jednotlivých případů porušení rozpočtové kázně⁹ (dále jen „jednotlivý případ“), u nichž je postupováno podle tohoto pokynu, je nutné výši odvodu stanovit explicitně za každý jednotlivý případ zvlášť, každý jednotlivý případ zvlášť odůvodnit, a částky poté sečíst. Výjimkou z tohoto postupu jsou případy vícenásobného porušení rozpočtové kázně při zadávání veřejné zakázky, kdy lze výši odvodu vyčíslit jednou částkou za všechna pochybení souhrnně¹⁰, nestanoví-li výslovně poskytovatel dotace nebo organizační složka státu jinak.

Čl. IV.

Tento pokyn nabývá účinnosti dne 1. 4. 2016.

Ing. Martin Janeček
generální ředitel

Příloha:

Příloha Pokynu č. GFR – D – 27 pro stanovení odvodů za porušení rozpočtové kázně v souladu se zásadou proporcionality

⁹ Jedná se o případy vícenásobného porušení rozpočtové kázně ve vztahu k jedné poskytnuté dotaci (návratné finanční výpomoci, příspěvku,...) nebo ve vztahu k celkovým použitým prostředkům.

¹⁰ Jedná se o případy vícenásobného porušení v rámci jednoho výběrového řízení/v rámci jedné veřejné zakázky. V případě pochybení u více výběrových řízení/veřejných zakázek je vyměřováno za každé výběrové řízení/každou veřejnou zakázku zvlášť.