



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě - pobočka v Olomouci rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Zuzany Šnejdrové, Ph.D., a soudkyň Mgr. Barbory Berkové a Mgr. Jany Volkové, ve věci

žalobkyně: **B. s. r. o., IČO X**
sídlem B. 1009, X U.
zastoupená advokátem JUDr. Pavlem Utěšeným
sídlem náměstí Míru 341/15, 120 00 Praha 2 - Vinohrady

proti

žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 7. 3. 2019, č. j. 9771/19/5000-10480-706239,
ve věci porušení rozpočtové kázně,

takto:

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

Odůvodnění:

A) Vymezení věci

1. Žalobkyně se včas podanou žalobou domáhá přezkumu rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství (dále jen „žalovaný“), jímž bylo na základě odvolání žalobkyně změněno rozhodnutí Finančního úřadu pro Olomoucký kraj – platební výměr č. 349/2017 ze dne 11. 10. 2017, č. j. 1818066/17/3100-31471-804491, kterým byl podle § 139 a § 147 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), a podle § 44a odst. 3 písm. a), § 44a odst. 4 písm. c), § 44a odst. 6 a § 44a odst. 9 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 „zákon o rozpočtových

Shodu s prvopisem potvrzuje M. N.

pravidlech“), vyměřen odvod za porušení rozpočtové kázně do státního rozpočtu ve výši 87 994 Kč (dále jen „platební výměr č. 1“), tak, že odvod za porušení rozpočtové kázně do státního rozpočtu byl snížen z částky 87 994 Kč na částku 17 599 Kč. Napadeným rozhodnutím bylo rovněž změněno rozhodnutí Finančního úřadu pro Olomoucký kraj – platební výměr č. 350/2017 ze dne 11. 10. 2017, č. j. 1818073/17/3100-31471-804491, kterým byl podle § 139 a § 147 daňového řádu, a podle § 44a odst. 3 písm. d), § 44a odst. 4 písm. c), § 44a odst. 6 a § 44a odst. 9 zákona o rozpočtových pravidlech vyměřen odvod za porušení rozpočtové kázně do Národního fondu ve výši 498 632 Kč (dále jen „platební výměr č. 2“), tak, že odvod za porušení rozpočtové kázně do Národního fondu byl snížen z částky 498 632 Kč na částku 99 727 Kč.

2. Finanční úřad pro Olomoucký kraj (dále jen „správce daně“) na základě provedené daňové kontroly konstatoval, že žalobkyně nesplnila povinnost uvedenou v hlavě II. „Zvláštní část“ článku I. bodu 5 Rozhodnutí o poskytnutí dotace č. j. 1098-11/2.2RV03-545/11/08200 ze dne 5. 5. 2011, ve znění Dodatku č. 1 č. j. D1/1098-11/2.2RV03-545/11/08200, Dodatku č. 2 č. j. D2/1098-11/2.2RV03-545/11/08200, Dodatku č. 3 č. j. D3/1098-11/2.2RV03-545/11/08200, Dodatku č. 4 č. j. D4/1098-11/2.2RV03-545/11/08200, Dodatku č. 5 č. j. D5/1098-11/2.2RV03-545/11/08200 a Dodatku č. 6 č. j. D6/1098-11/2.2RV03-545/11/08200 (dále jen „rozhodnutí“), a to být vlastníkem nebo nájemcem nemovitostí, kde bude projekt realizován. Tím dle hlavy I. „Obecné části“ článku VII. bodu 2 rozhodnutí neoprávněně použila prostředky dotace ve smyslu § 3 písm. e) zákona o rozpočtových pravidlech. K porušení rozpočtové kázně došlo před přijetím peněžních prostředků na účet žalobkyně, ta se proto dopustila porušení rozpočtové kázně dle § 44 odst. 1 písm. j) zákona o rozpočtových pravidlech. Podrobněji porušení rozpočtové kázně správce daně popsal ve zprávě o daňové kontrole ze dne 5. 9. 2017, č. j. 1598921/17/3100-31471-800399 (dále jen „zpráva o daňové kontrole“).
3. Rozhodnutí o poskytnutí dotace bylo vydáno pro projekt s názvem „Pořízení nových technologií pro výrobní linku“, konkrétně výrobní linku na výrobu dřevěných pelet.

B) Obsah žaloby

4. Žalobkyně s rozhodnutím žalovaného nesouhlasí a považuje jej za nezákonné, neboť jím byla zkrácena na svých subjektivních právech. Ačkoliv nebrojí proti závěru rozhodnutí o tom, že se dopustila porušení rozpočtové kázně, resp. neoprávněného použití prostředků poskytnutých Ministerstvem průmyslu a obchodu podle rozhodnutí tím, že nesplnila povinnost danou rozhodnutím být vlastníkem nebo nájemcem nemovitostí, kde je projekt realizován, namítá, že výše odvodů je i přes jeho snížení napadeným rozhodnutím nadále nepřiměřená. Ačkoliv žalovaný výši odvodů změnil, nestanovil je ve výši proporcionální k závažnosti porušení, test proportionality (přiměřenosti), tj. rozumný poměr mezi závažností porušení rozpočtové kázně a výší za něj předepsaného odvodu (dle bodu 38 usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 10. 2018, č. j. 1 Afs 291/2017-33) tedy neaplikoval zcela správně.
5. Žalovaný rovněž nesprávně aplikoval Pokyn č. GFŘ-D-38 ze dne 6. 12. 2018, účinný od 1. 1. 2019, (dále jen „nový pokyn“). Ten upravuje nejčastěji se vyskytující typy porušení rozpočtové kázně, přičemž k jiným typům porušení v příloze neuvedeným je nutno přistupovat v souladu se zásadou proportionality, analogicky k typům porušení uvedeným v příloze. Žalovaný analogicky použil čl. VIII bod 1 přílohy tohoto pokynu, dle kterého se v případech porušení povinnosti vlastnictví či nájmu předmětu dotace, pokud toto

porušení neovlivňuje splnění následných podmínek a účelu, nově stanovuje odvod ve výši 1-15 % z poskytnuté částky. Toto ustanovení však aplikoval zcela mechanicky a nepřiléhavě, když mezi tímto případem porušení dotační podmínky a posuzovaným případem je zcela zásadní rozdíl, neboť v případě porušení dle čl. VIII bodu 1 přílohy nového pokynu nemá příjemce dotace předmět dotace v právní dispozici, v daném případě však předmět dotace zůstal ve vlastnictví příjemce dotace a tento jej mohl i nadále používat pro sledovaný účel. Ačkoliv žalovaný tento rozdíl ve svém rozhodnutí zohlednil, do výše odvodu ho nepromítl, stanovení odvodu v uvedené výši je proto hrubě nepřiměřené, neproporcionální a ústavně nekomfortní, zvláště pak s přihlédnutím ke skutečnosti, že k faktickému naplnění účelu dotace došlo, respektive nedošlo k odnětí rozpočtových prostředků stanovenému účelu.

6. V této souvislosti je pak nutné zdůraznit, že dle čl. III. odst. 4 nového pokynu, který navíc ani není obecně závazným předpisem (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 1. 2005, č. j. 4 Afs 12/2003-71) a tedy ani určovat podmínky či stanovovat výjimky oproti rozpočtovým pravidlům nemůže, stanovený odvod ve výši 1 % z poskytnuté částky není dle tohoto pokynu nejnižším možným, neboť dle jiného článku tohoto pokynu, který však žalovaný i přes objektivně existující důvody v této věci neaplikoval, se ve „výjimečných a zvláště odůvodněných případech“ připouští i odvod nižší, resp. v případě jiných typů porušení rozpočtové kázně je výše spodní hranice odvodu stanovena i pod 1 % z poskytnuté částky (např. viz čl. IV. nebo IX. odst. 2 přílohy). Míru závažnosti porušení rozpočtové kázně, z níž se následně odvozuje i výše odvodu, je nutné hodnotit s přihlédnutím ke smyslu právní úpravy poskytování dotací z veřejných rozpočtů, jímž je jejich řádné využití výhradně na zamýšlený účel v souladu s obecně prospěšným zájmem (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 10. 2014, č. j. 4 As 117/2014-39). Žalobkyně v dané věci, jak ostatně plyne i ze závěrů daňové kontroly, finanční (dotační) prostředky ke stanovenému účelu použila a tyto nijak nezneužila a splnila i další podmínky rozhodnutí včetně předkládání průběžných zpráv, předložení závěrečné zprávy o realizaci projektu a monitorovací zprávy po jeho ukončení, a rovněž včetně povinnosti týkající se součinnosti při provádění jeho kontroly, kdy navíc zařízení sloužilo ke stanovenému účelu.
7. Odvod za porušení rozpočtové kázně byl žalobkyni uložen výhradně z důvodu, že nebyla vlastníkem nebo nájemcem nemovitosti, kde měl být projekt realizován, kdy správce daně ani žalovaný při stanovení odvodu jakkoli nezohlednili, co má být smyslem předmětné dotační podmínky, a zda byl tento smysl jimi konstatovanými okolnostmi narušen. Pokud tímto smyslem totiž mělo být umožnění kontroly použití dotačních prostředků na stanovený účel a zajištění udržitelnosti projektu, namítané porušení na něj žádný dopad nemělo, když i ze zprávy o daňové kontrole plyne, že po zahájení daňové kontroly pracovníci správce daně shlédli a ověřili zařízení na místě realizace akce se závěrem, že nakoupené zařízení bylo v provozu, probíhala na něm výroba pelet a sloužilo ke stanovenému účelu. Realizace kontroly tedy správcem daně namítanými skutečnostmi nijak narušena či ohrožena nebyla a dotační prostředky byly užity stanoveným způsobem, o čemž ostatně svědčí i to, že spor není veden o jejich faktické řádné využití.
8. Ostatně sám správce daně ve Zprávě o daňové kontrole výslovně uvedl, že namítané pochybení „nemělo vliv na realizaci projektu a neovlivnilo využití pořízené výrobní technologie ke stanovenému účelu“, jakož i skutečnost, že společnost B. P. s. r. o., která předmětné pozemky vlastnila a která byla rovněž stavebníkem a majitelem výrobní haly,

byla se žalobkyní propojená osobou Ing. Č., jakožto společníkem a jednatelem obou společností, a tedy že riziko případného přerušení realizace projektu a ohrožení jeho udržitelnosti bylo nízké. Vzhledem k tomu, že pochybení namítané správcem daně a žalovaným žádný negativní dopad nemělo, když právě hodnocení tohoto dopadu je nutné zohlednit při zkoumání porušení rozpočtové kázně, resp. úvahách o výši odvodu za něj (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 12. 2014, č. j. 4 As 215/2014-40), není možné ho dle přesvědčení žalobkyně ani postihnout odvodem za porušení rozpočtové kázně v uvedené výši, neboť určení výše odvodu za porušení rozpočtové kázně musí být adekvátní a odpovídající závažnosti a významu porušení povinnosti.

9. Nadto je nutné přihlédnout rovněž ke skutečnosti uváděné správcem daně ve Zprávě o daňové kontrole, jakož i v rozhodnutí žalovaného, že výrobní zařízení se již zčásti nachází na nemovitosti, kterou má žalobkyně v nájmu (pozemek p. č. X v k. ú. H.), čímž předmětnou dotační podmínku splňuje, a rovněž že nájem stavby na výrobu pelet na pozemku p. č. X v k. ú. H. prozatím dosud právně možný nebyl, neboť tato stavba nebyla v době vydání Zprávy o daňové kontrole zkolaudována a zapsána v katastru nemovitostí, kdy důvodem neuzavření nájemní smlouvy nebyla dle správce daně realizace dotčené budovy po dobu realizace projektu v rozporu se stavebním zákonem, nýbrž neplatnost případné uzavřené nájemní smlouvy v rozporu se zákonem (§ 126 odst. 1 stavebního zákona ve spojení s § 580 odst. 1 občanského zákoníku), který ve shodě s judikaturou Nejvyššího soudu (viz např. rozsudek sp. zn. 23 Cdo 1983/2010), platné uzavření nájemní smlouvy na nezkolaudovaný objekt zakazuje. Konstatování správce daně ve Zprávě o daňové kontrole, že skutečnost, že splnění podmínek podle stavebního zákona nemělo vliv na jeho realizaci, lze považovat z velké části za souhrn okolností, právně nic nevypovídá o porušení či neporušení podmínky vlastnictví nájmu nemovitostí, kde bude projekt realizován, resp. dodržení smyslu právní úpravy, kterým je zabránit výdeji dotačních prostředků v rozporu s účelem jejich poskytnutí. Rovněž ze Zprávy o daňové kontrole nepřímou plyne, že smysl dotační podmínky týkající se vlastnictví nebo nájmu nemovitostí, kde bude projekt realizován, jakkoliv materiálně ohrožen nebyl.
10. Žalobkyně ve vztahu k této dotační podmínce sice formální pochybení připouští, kdy je pravdou, jak uvádí žalovaný, že o změnu této podmínky ani dodatečně nežádala, ačkoliv si měla být vědoma toho, že ji nebude schopna dodržet. Neučinila tak ale právě z důvodu personálního propojení se společností B. P. s. r. o., jakož i z důvodu dalších skutečností, na základě kterých byla věc z hlediska ohrožení naplnění účelu dotace již od počátku pod její kontrolou. Dne 6. 11. 2013 uzavřela se společností K. a. s. smlouvu o umístění stavby a dne 13. 5. 2015 smlouvu o právu k provedení stavby, téhož dne pak s Městským úřadem Hranice veřejnoprávní smlouvu o umístění a provedení stavby. Dne 3. 8. 2015 pak uzavřela se společností B. P. s. r. o. smlouvu o převodu práv a povinností stavebníka, na základě které se stavebníkem a následným vlastníkem stavby stala společnost B. P. s. r. o., ačkoliv stavební řízení týkající se této stavby bylo do sklonku tohoto řízení, kdy byla změna v osobě vlastníka navržena, vedeno se žalobkyní. K tomu žalobkyně dodává, že přestože správce daně a žalovaný při stanovení odvodu k některým z výše uvedených skutečností přihlídl, neučinili tak s ohledem na smysl předmětné dotační podmínky a reálný dopad jejího nesplnění v praxi, když shora uvedené formální pochybení nebylo takového rázu, aby bylo sankcionováno odvodem ve výši 1 % z poskytnuté částky. Domnívá se proto, že způsob, jakým žalovaný přistoupil k právnímu posouzení odvolání žalobkyně, je právně neakceptovatelný.

C) Vyjádření žalovaného

11. Žalovaný k žalobě uvedl, že žalobou napadené rozhodnutí netrpí tvrzenou nezákonností a navrhl její zamítnutí. Uvedl, že s námitkami žalobkyně nesouhlasí, přičemž v podrobnostech odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí, ve kterém byly skutkový stav a právní posouzení podrobně rozvedeny. Zdůraznil, že je nesporné, že žalobkyně porušila povinnosti stanovené rozhodnutím, které přímo souvisí s účelem dotace, konkrétně podmínku, dle které byla povinna být vlastníkem nebo nájemcem nemovitosti, ve které byl projekt realizován, což ani sama žalobkyně nepopírá. Vzhledem k tomu však, že stejně jako správce daně (viz strana 5 – 6 zprávy o daňové kontrole) žalovaný dospěl k závěru, že pochybení nemělo vliv na realizaci projektu a naplnění jeho účelu, neboť pořízená technologie sloužila ke stanovenému účelu, kdy neukončené stavební řízení neumožnilo zapsat budovu do katastru nemovitostí a řádně ji pronajmout, a kdy žalobkyně doložila nájemní smlouvu na pozemek parc. č. X, na kterém se zčásti výrobní zařízení nachází, přičemž zvážil závažnost pochybení s ohledem na nízkou míru rizika ohrožení realizace projektu a míru jeho udržitelnosti s ohledem na personální propojení mezi žalobkyní a vlastníkem pozemku a stavby – obchodní společností B. P. s. r. o. v osobě jednatele a společníka obou společností Ing. Z. Č., přistoupil v obou platebních výměrech ke snížení výše odvodu dle § 116 odst. 1 písm. a) daňového řádu z 5 % na 1 % z částky vyplacené poskytovatelem. Správní úvaha ohledně výše odvodů byla dle žalovaného odůvodněna správně, když byla stanovena v souladu se zásadou přiměřenosti a proporcionality. Závěry judikované v žalobkyní citovaném rozhodnutí rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 10. 2018, č. j. 1 Afs 291/2017-33 pak rozhodnutí žalovaného v dané věci pouze podpořily. Žalovaný dále odmítl tvrzení žalobkyně, že vytýkané pochybení mělo příčinu v objektivních okolnostech. Uvedl, že takové okolnosti nemají příčinnou souvislost s volným jednáním člověka (jde např. o celospolečenské nebo přírodní děje), a pokud tedy žalobkyně nemohla uzavřít nájemní smlouvu k budově, neboť stavba ještě nebyla řádně zkolaudována, nejedná se o objektivní okolnost bez souvislosti s jednáním žalobkyně, ale právě o okolnost vzniklou v důsledku jejího konání. Důvodem neuzavření nájemní smlouvy na předmětnou budovu totiž nebyla pouze skutečnost, že v době konání daňové kontroly nebyl vydán kolaudační souhlas s užíváním budovy, nýbrž jak vyplývá z dokladů předložených žalobkyní, konkrétně z Rozhodnutí Odboru stavebního, životního prostředí a dopravy Městského úřadu Hranice ze dne 19. 7. 2017, č. j. OSUZPD/5209/17-7, žalobkyně v té době ani nedisponovala platným stavebním povolením, neboť předmětná stavba byla povolena až dodatečně. V této souvislosti proto žalovaný přisvědčil důvodnosti obav správce daně, že v důsledku porušení stavebního zákona žalobkyní mohlo dojít k ohrožení realizace projektu. Dodal, že v průběhu celého daňového řízení nebyly zjištěny ani prokázány žádné výjimečné a zvlášť odůvodněné okolnosti, které by dle čl. III. odst. 4 nového pokynu byly důvodem nižšího odvodu, a že správce daně předmětné porušení rozpočtové kázně správně podřadil pod čl. VIII. nového pokynu. S odkazem na čl. I nového pokynu upravující obecné principy, podle nichž orgány finanční správy postupují při stanovení výše odvodů v případě rozhodování skutkově shodných nebo obdobných případů, odmítl závěry žalobkyně, dle kterých, není-li v praxi posuzovaná skutková podstata identická se skutkovou podstatou upravenou v novém pokynu, musí správce daně stanovit odvod nižší než odvod závazně pokynem stanovený, když právě tímto postupem by mohlo při stanovení výše odvodu docházet k neodůvodněným rozdílům. K výši odvodu zdůraznil, že ten byl v rámci novým pokynem daného rozpětí a na základě zohlednění polehčujících

okolností, uplatnění principu proporcionality a aplikace nové, pro žalobkyni příznivější metodiky, stanoven jako nejnižší možný.

D) Relevantní skutečnosti vyplývající ze správního spisu

12. Žalobkyni byly na základě žádosti o poskytnutí dotace ze dne 30. 9. 2010 (dále jen „žádost“) poskytnuty Českou republikou – Ministerstvem průmyslu a obchodu rozhodnutím ze dne 5. 5. 2011 peněžní prostředky ve výši 12 332 000 Kč na úhradu maximálně 50 % způsobilých výdajů. Z této částky tvoří 15 %, tj. 1 849 800 Kč prostředky ze státního rozpočtu a 85 % prostředků, tj. 10 482 200 Kč prostředky ze strukturálních fondů EU. Nedílnou součástí rozhodnutí o poskytnutí dotace jsou Podmínky poskytnutí dotace (dále jen „podmínky“).
13. Podle hlavy II „Zvláštní část“ čl. I. odst. 5 podmínek je příjemce dotace povinen být vlastníkem nebo nájemcem nemovitostí, kde bude projekt realizován. Podle hlavy II. čl. III odst. 1 těchto podmínek porušení rozpočtové kázně spočívající v nesplnění čl. I., hlava II Zvláštní část bude postiženo odvodem ve výši celkové částky dosud vyplacené dotace za každý jednotlivý případ.
14. Správce daně zahájil dne 29. 5. 2017 u žalobkyně daňovou kontrolu (protokol č. j. 1243707/17/3100-31471-800399) za účelem zjištění skutečností rozhodných pro správné zjištění a případné stanovení odvodu za porušení rozpočtové kázně dle zákona o rozpočtových pravidlech.
15. Žalobkyně byla dne 28. 6. 2017 seznámena s výsledkem kontrolního zjištění a dne 21. 7. 2017 bylo u správce daně zaevidováno vyjádření žalobkyně. Správce daně se k tvrzením a výhradám žalobkyně vyjádřil ve zprávě o daňové kontrole, konkrétně na str. 8–11.
16. Daňová kontrola byla ukončena projednáním zprávy o daňové kontrole č. j. 1711652/17/3100-31471-800399 ze dne 5. 9. 2017. Správce daně konstatoval, že žalobkyně neplnila a neplní povinnost uvedenou v hlavě II „Zvláštní část“ článku I. odst. 5 podmínek zcela být vlastníkem nebo nájemcem nemovitosti, kde je projekt realizován. Nedodržením hlavy II „Zvláštní část“ článku I. odst. 5 podmínek žalobkyně v souladu s hlavou I. „Obecná část“ článkem VII. odst. 2 podmínek neoprávněně použila prostředky poskytnuté ze státního rozpočtu a strukturálních fondů ve smyslu § 3 písm. e) zákona o rozpočtových pravidlech. Vzhledem k tomu, že k porušení rozpočtové kázně došlo před přijetím dotace na účet žalobkyně, porušila žalobkyně rozpočtovou kázeň podle § 44 odst. 1 písm. j) zákona o rozpočtových pravidlech, dle kterého je prvním dnem porušení rozpočtové kázně den přijetí dotace žalobkyní, tj. 8. 12. 2015.
17. Dne 11. 10. 2017 vydal správce daně platební výměr č. 1 a téhož dne platební výměr č. 2. Proti rozhodnutím podala žalobkyně odvolání.
18. Žalovaný o obou odvoláních rozhodl tak, jak uvedeno v odst. 1 tohoto rozsudku. Své rozhodnutí odůvodnil tím, že povinnost příjemce dotace být vlastníkem či nájemcem nemovitostí, kde bude projekt realizován, je zařazen mezi podmínky, jejichž nesplnění poskytovatel postihuje nejvyšším možným odvodem, plnění těchto podmínek považuje tedy poskytovatel za zásadní. Důvodem neuzavření nájemní smlouvy na nemovitosti, na kterých byly pořízené technologie umístěny a provozovány, nebylo opomenutí žalobkyně či neochota vlastníka takovou smlouvu uzavřít, ale skutečnost, že stavba nebyla dosud zkolaudována. Vzhledem k tomu, že do té doby mohl stavební úřad naříditi odstranění stavby se všemi důsledky pro realizaci projektu, nelze porušení podmínky vlastnictví či

Shodu s prvopisem potvrzuje M. N.

nájmu považovat za nezávažné či formální. Tato podmínka byla uvedena v podmínkách rozhodnutí, avšak žalobkyně, přestože si byla vědoma, že ji nebude schopna dodržet, o její změnu ani dodatečně nežádala. Ačkoliv personální propojení mezi žalobkyní a společností B. P. s. r. o. v osobě Ing. Č. na porušení podmínky vliv nemělo, správce daně toto v úvahu vzal, a skutečnost, že riziko případného přerušení realizace projektu a ohrožení jeho udržitelnosti je velmi nízké, zohlednil v rámci proporcionality výše odvodu. Příslušný odvod pak byl správcem daně vyměřen dle § 44a odst. 4 písm. c) zákona o rozpočtových pravidlech, a to v souladu se zásadou proporcionality, přičemž přihlédl k tomu, že realizace projektu přes nesprávný postup žalobkyně narušena nebyla a že pořízená technologie sloužila ke stanovenému účelu, dále pak k personálnímu propojení žalobkyně se společností B. P. s. r. o. v osobě Ing. Č., k doložené nájemní smlouvě s touto společností na pozemek parc. č. X a dále ke skutečnosti, že zápis stavby do katastru nemovitostí a její pronájem neumožnilo neukončené stavební řízení. Správce daně tak při zkoumání, zda stanovený odvod je proporcionální ve vztahu k pochybení žalobkyně, tento odvod stanovil podle článku VII odst. 1 přílohy nového pokynu s přihlédnutím k zásadě proporcionality při spodní hranici procentního rozmezí stanoveného pokynu, a to ve výši 5 % z poskytnuté částky. Žalovaný přihlédl ke shodným okolnostem jako správce daně, tj. ke skutečnosti, že i přes nesprávný postup žalobkyně realizace projektu narušena nebyla a že pořízená technologie sloužila ke stanovenému účelu, že neukončené stavební řízení neumožnilo zapsat budovu do katastru nemovitostí a řádně ji pronajmout, k žalobkyní doložené nájemní smlouvě na pozemek parc. č. X, jakož i k závažnosti pochybení, kterého se žalobkyně dopustila, a které se týká porušení podmínky vlastnictví či nájmu nemovitostí, kde bude projekt realizován. Rovněž pak přihlédl k rozsahu porušení rozpočtové kázně, ke skutečnosti, že vlastnictví předmětu dotace dotčeno nebylo, jakož i k personálnímu propojení mezi žalobkyní a společností B. P. s. r. o. Vzhledem k tomu však, že pochybení žalobkyně nepovažoval za tolik bezvýznamné, aby nebyl uložen žádný odvod, kdy navíc o změnu dotčené podmínky žalobkyně ani dodatečně nežádala, přestože si byla vědoma, že ji nebude schopna dodržet, na základě nově stanovené spodní hranice procentního rozmezí dle nového pokynu účinného od 1. 1. 2019 změnil výši odvodu za porušení rozpočtové kázně na částku odpovídající 1 % z částky vyplacené poskytovatelem.

E) Posouzení věci krajským soudem

19. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (ustanovení § 75 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná. Ve smyslu ustanovení § 51 s. ř. s. rozhodoval bez nařízení jednání, neboť oba účastníci s tímto postupem souhlasili.
20. Podle ustanovení § 44 odst. 1 písm. j) zákona o rozpočtových pravidlech (ve znění do 19. 2. 2015; k tomu srov. čl. II zákona č. 25/2015 Sb., kterým se mění zákon o rozpočtových pravidlech), *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; prvním dnem porušení rozpočtové kázně je den jejich přijetí příjemcem; penále za porušení rozpočtové kázně se počítá ode dne následujícího po dni, do kterého měl příjemce na základě platebního výměru odvod uhradit.*

21. Podle § 44a odst. 4 písm. c) zákona o rozpočtových pravidlech *odvod za porušení rozpočtové kázně činí v ostatních případech částku, v jaké byla porušena rozpočtová kázeň.*
22. Podle Zvláštní části podmínek, které jsou součástí rozhodnutí o poskytnutí dotace žalobkyni, konkrétně hlavy II. čl. I. odst. 5, je *příjemce dotace povinen být vlastníkem nebo nájemcem nemovitostí, kde bude projekt realizován.* Podle hlavy II. čl. III odst. 1 těchto podmínek *porušení rozpočtové kázně spočívající v nesplnění čl. I., hlava II Zvláštní část, bude postiženo odvodem ve výši celkové částky dosud vyplacené dotace za každý jednotlivý případ.*
23. V projednávané věci je mezi účastníky nesporné, že žalobkyní pořízené výrobní zařízení bylo provozováno ve výrobní hale, z menší části umístěné na pozemku parc. č. X v k. ú. H., k němuž doložila nájemní smlouvu se společností B. P. s. r. o., z převážné části pak na pozemku parc. č. X v k. ú. H., k němuž nájemní smlouvu nedoložila. Nájemní smlouvu nedoložila ani k předmětné výrobní hale, čímž porušila povinnost stanovenou v hl. II „Zvláštní část“ čl. I odst. 5 podmínek rozhodnutí.
24. Podstatou projednávané věci je posouzení zákonnosti výše uloženého odvodu za porušení rozpočtové kázně, tj. posouzení, zda odvod, který správce daně, resp. žalovaný, uložil dle čl. VIII bodu 1 přílohy nového pokynu ve výši 1 % z poskytnuté částky, byl přiměřený závažnosti porušení rozpočtové kázně.
25. Jak uvedl rozšířený senát Nejvyššího správního soudu ve svém usnesení ze dne 30. 10. 2018, č. j. 1 Afs 291/2017-33: *„při stanovení výše odvodu je třeba zvažovat všechny podstatné okolnosti konkrétního porušení rozpočtové kázně a vycházet z principu přiměřenosti, tedy rozumného poměru mezi závažností porušení rozpočtové kázně a výší za ně předepsaného odvodu. Pokud tedy okolnosti konkrétního případu vyvolávají otázku ohledně závažnosti porušení dané povinnosti, musí správce daně 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.“*
26. Z rozhodnutí o poskytnutí dotace, resp. z jeho podmínek, je zřejmé, že pro poskytovatele dotace bylo splnění podmínky stanovené v hlavě II. „Zvláštní část“ čl. I. odst. 5 podmínek podstatné, neboť její porušení zařadil mezi ta porušení, která měla být postižena odvodem ve výši celkové částky dosud vyplacené dotace. Žalovaný však postupoval v souladu s usnesením Nejvyššího správního soudu, přihlédl ke všem konkrétním okolnostem případu a stanovil odvod ve výši 1% poskytnuté částky, přičemž vzal v úvahu i nově stanovenou spodní hranici procentního rozmezí v novém pokynu, který nabyl účinnosti až dne 1. 1. 2019, tj. v době vydání jeho rozhodnutí, dle něhož v případech porušení povinnosti vlastnictví/nájmu předmětu dotace, pokud toto porušení neovlivňuje splnění následných podmínek a účelu, se stanoví odvod v rozmezí 1% - 15% z poskytnuté částky.
27. Žalovaný ve svém rozhodnutí zdůvodnil, proč má za to, že nejde o pochybení natolik bezvýznamné, aby nebyl uložen žádný odvod. Vysvětlil, co je smyslem takové podmínky, a to stabilita a udržitelnost dotovaného projektu. Uvedl, že se nejednalo pouze o nezávažné či formální porušení podmínek, neboť důvodem neuzavření nájemní smlouvy na pozemek a budovu, ve které jsou pořízeny technologie umístěny a provozovány, nebylo opomenutí žalobkyně či neochota takovou smlouvu uzavřít, ale skutečnost, že stavba, kde byly technologie umístěny a provozovány, nebyla zkolaudována. Kolaudační souhlas s užíváním stavby byl stavebním úřadem udělen až 29. 9. 2017. Do té doby mohl stavební úřad naříditi odstranění se všemi důsledky pro realizaci projektu, jelikož stavba byla realizována na základě veřejnoprávní smlouvy o umístění a provedení stavby až dodatečně k 19. 7. 2017.

Nedodržení podmínky tak mohlo mít závažné důsledky pro realizaci celého projektu. Na závěr doplnil, že žalobkyně nežádala o změnu dotčené podmínky, ačkoli si musela být vědoma toho, že tuto podmínku nebude schopna dodržet.

28. Krajský soud se s tímto hodnocením ztotožňuje. Všechny skutečnosti, které žalobkyně uvádí v žalobě, pro něž se domnívá, že měl žalovaný zcela upustit od vyměření odvodu, žalovaný zohlednil v souladu se zásadou proporcionality jako polehčující okolnosti a namísto odvodu ve 100 % výši, jak bylo stanoveno v podmínkách rozhodnutí o poskytnutí dotace, přistoupil ke stanoví odvodu ve výši 1 %. Učinil tak právě s přihlédnutím ke zjištění správce daně, dle kterého nemělo předmětné pochybení žalobkyně vliv na realizaci projektu, pořízená technologie sloužila ke stanovenému účelu, a s ohledem na nízké riziko případného přerušení realizace projektu a ohrožení jeho udržitelnosti, neboť společnost B. P. s. r. o., jakožto stavebník výrobní haly a zároveň vlastník dotčených pozemků, byla s žalobkyní propojená osobou jednatele a společníka Ing. Z. Č., a žalobkyně s touto společností doložila nájemní smlouvu na pozemek par. č. X včetně úhrad nájemného.
29. Zásada proporcionality byla promítnuta i do nového pokynu GFŘ, který ve své příloze uvádí nejčastěji se vyskytující „typy“ porušení rozpočtové kázně společně se způsobem stanovení výše odvodu, s tím, že k jiným „typům“ porušení, která v příloze uvedena nejsou, je nutno přistupovat právě v souladu se zásadou proporcionality, a to analogicky k „typům“ porušení rozpočtové kázně v příloze uvedeným (viz čl. III. odst. 3 nového pokynu). Vzhledem k tomu, že v novém pokynu případ porušení povinnosti upravený v hlavě II „Zvláštní část“ čl. I. odst. 5 podmínek, tj. být vlastníkem nebo nájemcem nemovitostí, kde bude projekt realizován, výslovně upraven není, žalovaný postupoval správně, pokud aplikoval čl. VIII odst. 1 přílohy tohoto pokynu stanovující odvod v případě porušení povinnosti vlastnictví/nájmu předmětu dotace, který je typově posuzovanému porušení nejbližší, a stanovil odvod v souladu s principem proporcionality na dolní hranici procentního rozmezí. Přestože v daném případě k odnětí rozpočtových prostředků stanovenému účelu skutečně nedošlo, neboť žalobkyně dle zjištění správce daně finanční (dotační) prostředky ke stanovenému účelu použila a tyto nijak nezneužila, s tvrzením žalobkyně, že riziko případného přerušení realizace projektu a ohrožení jeho udržitelnosti bylo nízké a proto jí odvod neměl být stanoven, souhlasit nelze.
30. Ačkoliv výrobní hala, ve které dotované výrobní zařízení bylo umístěno, se zčásti nacházela na pozemku, ke kterému žalobkyně doložila nájemní smlouvu se společností B. P. s. r. o., skutečnost, že z převážné části stála na pozemku, ke kterému nájemní smlouva doložena nebyla, neboť ke dni provedení daňové kontroly nebyla ještě zkolaudována, ohrožení realizace celého projektu skutečně způsobit mohlo, neboť stavební úřad mohl do doby jejího dodatečného povolení kdykoliv nařídít její odstranění. Na tyto skutečnosti okolnost, že vlastníkem předmětného pozemku a stavby byla společnost personálně propojená se žalobkyní, ani další tvrzení uváděná žalobkyní, o tom, že věc byla z hlediska ohrožení naplnění účelu dotace již od počátku pod její kontrolou, vliv neměly. Odpovědnost za splnění této povinnosti byla plně v dispozici žalobkyně, neboť byla odpovědná za to, že výrobní linku umístila do prostor, které nebyly způsobilé k naplnění podmínky Hlavy II. Zvláštní části podmínek poskytnutí dotace. Nejednalo se tak o výjimečný či zvlášť odůvodněný případ, který by odůvodňoval aplikaci čl. III. odst. 4 nového pokynu, dle něhož v takových případech lze stanovit odvod v nižší částce, než jak stanoví příloha tohoto pokynu.

31. Krajský soud doplňuje, že poskytnutí dotace ze státního rozpočtu je dobrodiním ze strany státu, který tak má právo svázat příjemce dotace striktními podmínkami (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 6. 2006, č. j. 1 Afs 92/2005-98 nebo ze dne 7. 2. 2013, č. j. 9 Afs 63/2012-39). Jejich porušení pak může postihovat stanoveným odvodem. Žalobkyně dopředu o podmínkách dotace, stejně jako o možném postihu, jenž jí hrozí, věděla, bylo tedy na ní, aby zajistila jejich řádné splnění. Přestože si byla vědoma, že předmětnou podmínku schopna dodržet nebude, o její změnu ani dodatečně nežádala. Odvod za porušení rozpočtové kázně byl za daných okolností proto stanoven na základě správné aplikace zákona a nového pokynu jako nejnižší možný.

F) Závěr a náklady řízení

32. Na základě výše uvedeného krajský soud v souladu s ustanovením § 78 odst. 7 s. ř. s. žalobu jako nedůvodnou zamítl.
33. O náhradě nákladů řízení mezi účastníky bylo rozhodnuto podle ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s., když plně procesně úspěšnému žalovanému nevznikly podle obsahu spisu v tomto soudním řízení žádné náklady přesahující obvyklou úřední činnost.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **lze** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

Olomouc 31. března 2020

JUDr. Zuzana Šnejdrlová, Ph.D. v. r.
předsedkyně senátu