



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Zuzany Bystřické a soudců JUDr. Faisala Husseiniho a Mgr. Petra Pospíšila ve věci

žalobce: **Zlínský kraj**
sídlem třída Tomáše Bati 21, 760 01 Zlín

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 2. 2017, č. j. 6425/17/5000-10470-711844,

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 9. 2. 2017, č. j. 6425/17/5000-10470-711844, **se ruší** a věc **se vrací** k dalšímu řízení žalovanému.
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 3 000 Kč, a to do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Výše označeným rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání žalobce proti platebnímu výměru č. 97/2016 na odvod za porušení rozpočtové kázně ze dne 25. 5. 2016, č. j. 1268689/16/3300-31471-803398, vydanému Finančním úřadem pro Zlínský kraj (dále jen

„správní orgán prvního stupně“ či „správce daně“) a toto rozhodnutí potvrdil. Platebním výměrem byl žalobci podle § 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 29. 12. 2011 (dále jen „rozpočtová pravidla“) vyměřen odvod do Národního fondu za porušení rozpočtové kázně ve výši 5 132 Kč.

2. Žalovaný v odůvodnění svého rozhodnutí uvedl, že žalobci byly Ministerstvem vnitra poskytnuty peněžité prostředky na úhradu výdajů souvisejících s realizací projektu „Zefektivnění řízení lidských zdrojů na KÚZK“ v celkové maximální výši 6 979 718,40 Kč, přičemž prostředky z EFS činí 85 % celkových způsobilých výdajů a prostředky z obecního/krajského rozpočtu na spolufinancování projektu činí 15 % celkových způsobilých výdajů. Peněžní prostředky byly žalobci připsány na účet ve čtyřech platbách v celkové výši 4 833 047,67 Kč. Na základě podnětu poskytovatele byla u žalobce provedena daňová kontrola, kterou bylo zjištěno, že žalobce uhradil nezpůsobilé výdaje související s překročením nároku na dovolenou, a to v případě Mgr. P. P., Ing. R. K. a A. Š., DiS., v celkové výši 6 036,62 Kč. Nárokováním nezpůsobilých výdajů došlo k porušení části II, bod 5 rozhodnutí o poskytnutí dotace a kap. 2, bod 2.1 Metodiky způsobilých výdajů OP LLZ, verze 1.5. Uvedeným postupem došlo ve smyslu § 3 písm. e) rozpočtových pravidel k neoprávněnému použití poskytnutých prostředků a tím k porušení rozpočtové kázně dle § 44 odst. 1 písm. b) téhož zákona. K námitkám žalobce žalovaný uvedl, že pracovní úvazky pro práci na projektu vznikly u dotčených zaměstnanců až ve třetím čtvrtletí roku 2010, tito pracovníci tak měli nárok pouze na poměrnou část dovolené za kalendářní rok 2010, dle délky práce na projektu a výši pracovního úvazku. Žalovaný nepřisvědčil argumentaci týkající se možnosti výběru nevyčerpané dovolené v následujícím kalendářním roce, neboť předmětní pracovníci začali na projektu vykonávat práci až od 1. 10. 2010, resp. od 1. 12. 2010 a nemohli tak disponovat nevyčerpanou dovolenou z roku 2009. Nemohlo dojít ani k situaci, že by pracovníci čerpali dovolenou z fondu za kalendářní rok 2011. Žalovaný má za to, že žalobce si protiřečí, když na jedné straně namítá, že maximální možná délka dovolené překročena nebyla, a na druhé straně uvádí, že částku týkající se překročení dovolené nežádal k proplacení, jelikož o tuto částku snížil způsobilé výdaje k proplacení v žádosti o platbu v rámci monitorovací zprávy č. 5. Na základě sdělení poskytovatele žalovaný zjistil, že předmětné výdaje byly schváleny již v předcházejících monitorovacích zprávách a že byly žalobci vyplaceny. Poskytovatel předmětnou částku příjemci dotace nekrátil, žalobce tuto korekci provedl sám a dobrovolně. Vzhledem k tomu, že poskytovatel nezpůsobilé výdaje v rámci monitorovací zprávy č. 2 schválil a následně dotace žalobci vyplatil, došlo k neoprávněnému použití poskytnutých prostředků, a tedy k porušení rozpočtové kázně. Na věci nic nemění ani skutečnost, že v rámci monitorovací zprávy č. 5 žalobce provedl korekci. Tím, že se žalobce dopustil porušení rozpočtové kázně, je povinen provést odvod, nejedná se tak o dvojí sankcionování.

II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

3. Ve včas podané žalobě žalobce navrhl soudu, aby rozhodnutí žalovaného i platební výměr zrušil, a aby žalobci byla přiznána náhrada nákladů řízení.
4. Žalobce předně uvedl, že trvá na své argumentaci uvedené v odvolání proti prvostupňovému rozhodnutí, na jehož obsah odkázal. Namítal, že k žádnému neoprávněnému překročení nároku na dovolenou, které by se týkalo následné neoprávněné refundace mezd, ve skutečnosti nedošlo. Napadené rozhodnutí je nesprávné a

nezákonné, neboť žalobce si částku 5 132 Kč po poskytovateli dotace nakonec nenárokoval a tento mu ji nevyplatil. Odvod za porušení rozpočtové kázně tak neměl své opodstatnění a došlo k dvojímu sankcionování za totožnou věc.

5. Žalobce se neztotožnil s tvrzením žalovaného v bodu 12 napadeného rozhodnutí, neboť finanční manažer poskytovatele dotace e-mailem ze dne 30. 9. 2011 potvrdil, že je možné nárokovat dovolenou dle zákona č. 262/2006 Sb., zákoník práce (dále jen „zákoník práce“) v rozsahu čerpání i 5 týdnů dovolené za kalendářní rok. Žalobce rozporuje i tvrzení, že by si v odvolání protiřečil. Skutečnost, že částku 5 132 Kč nakonec nenárokoval, nesignaluje, že by žalobce uznal, že z jeho strany došlo k pochybení, ale částku nenárokoval proto, že se tak dohodl s poskytovatelem dotace. Nejednalo se tak o svévoli či dobrovolnost žalobce.
6. Žalobce zdůraznil, že poskytovatel dotace před vyplacením požadovaných finančních prostředků provedl kontrolu monitorovací zprávy č. 2 a tuto zprávu schválil. Je tedy zjevné, že poskytovatel si nárokovanou refundaci mezd ověřil s ohledem na tehdejší výklad Metodiky způsobilých výdajů OP LLZ, neměl žádných výhrad, a proto nárokové způsobilé výdaje dne 31. 3. 2011 proplatil. Teprve dne 3. 9. 2012 zahájil poskytovatel u žalobce kontrolu, v rámci níž dospěl k názoru, že část refundovaných mezd je nezpůsobilých. Tuto skutečnost se žalobce dozvěděl až dne 8. 2. 2013. Do té doby byl žalobce v dobré víře, že mu žádné porušení rozpočtové kázně nehrozí. Proti protokolu podal žalobce námitky, kterým nebylo vyhověno. Jelikož poskytovatel trval na svém sporném výkladu, dohodl se žalobce telefonicky s poskytovatelem dotace, byť s jeho výkladem nesouhlasil, že předmětnou spornou částku týkající se refundace mezd v roce 2010 nebude nakonec nárokovat a o tuto částku poníží výdaje požadované v rámci závěrečné monitorovací zprávy č. 5.
7. Dle žalobce je zjevné, že v době po schválení monitorovací zprávy č. 2 nejméně do 3. 9. 2012 byl výklad poskytovatele dotace takový, že je možné rozložit dovolenou na celou dobu realizace projektu s použitím např. nerovnoměrného čerpání dovolené dle § 217 zákoníku práce v rámci kalendářního roku, přičemž bylo nutné dodržet maximální počet dnů stanovený na celkovou dobu realizace projektu. Toto pravidlo bylo ze strany žalobce dodrženo. Pokud následně začal poskytovatel dotace uplatňovat zcela jiný výklad, považuje žalobce takové uplatňování práva za nepřipustné a považuje takový postup za narušení principu legitimního očekávání a právní jistoty.
8. Vzhledem k tomu, že se žalobce následně dohodl s poskytovatelem dotace na krácení požadovaných výdajů o předmětnou částku v rámci závěrečné monitorovací zprávy č. 5, je zřejmé, že k žádnému porušení rozpočtové kázně nakonec nedošlo a nedošlo ani ke vzniku penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně. Jelikož žalobce byl povinen odvod za porušení rozpočtové kázně na základě pravomocného rozhodnutí uhradit, došlo k dvojímu sankcionování za totožnou věc. Dle žalobce lze analogicky přihlédnout k § 14f odst. 2 rozpočtových pravidel, účinnému od 20. 12. 2015, dle kterého porušením rozpočtové kázně není vrácení dotace nebo její části na základě dobrovolného splnění opatření k nápravě, přičemž si lze představit i případy nenárokování či krácení výdajů samotným příjemcem dotace.

III. Vyjádření žalovaného k žalobě a replika žalobce

9. Ve vyjádření k žalobě žalovaný uvedl, že za splnění podmínek dotace je plně odpovědný příjemce dotace, nikoli její poskytovatel. Pokud se tedy žalobce podpisem zavázal splnit podmínky dané rozhodnutím o poskytnutí dotace a dané finanční prostředky na základě

žádosti o platbu obdržel, pak se nyní nemůže dovolávat toho, že nebyla splněna skutková podstata neoprávněného použití peněžních prostředků, resp. porušení rozpočtové kázně. Žalovaný odkázal na body 7 – 9 a 14 napadeného rozhodnutí, kde uvedl, že dle sdělení poskytovatele dotace předmětné nezpůsobilé výdaje byly schváleny již v monitorovacích zprávách předcházejících monitorovací zprávě č. 5, tudíž byly příjemci dotace vyplaceny. Poskytovatel předmětnou částku žalobci nekrátil, žalobce tuto korekci provedl sám. Tímto postupem v žádném případě nebyla „*ex ante*“ splněna povinnost odvodu za porušení rozpočtové kázně. Poskytovatel potvrdil, že z jeho strany nebyla ponížena proplacená dotace, proto nelze od uloženého odvodu odečítat jakoukoli částku. Skutečnost, že žalobce ponížil svou závěrečnou žádost o platbu o danou částku, nelze dle žalovaného zohlednit v řízení o odvodu za porušení rozpočtové kázně. Žalovaný poukázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 5. 2017, č. j. 2 Afs 334/2016-42 (všechna zde uvedená rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná na www.nssoud.cz), dle něhož o porušení rozpočtové kázně je oprávněn rozhodnout pouze žalovaný jako k tomu zmocněný orgán státní správy. Pokud by tedy i poskytovatel aproboval postup žalobce, správce daně byl povinen v případě žalobce porušení rozpočtové kázně konstatovat a odvod uložit. Pro úplnost žalovaný uvedl, že žalobce má možnost podat dle § 44a odst. 12 rozpočtových pravidel u správce daně žádost o prominutí uloženého odvodu za porušení rozpočtové kázně a k němu se vázícího penále, o které rozhoduje Generální finanční ředitelství.

10. Žalovaný s ohledem na uvedené skutečnosti trvá na tom, že odvod za porušení rozpočtové kázně byl vyměřen v souladu se zákonem, že při jeho vyměření byla dodržena veškerá procesní ustanovení a že byl stanoven ve správné výši. Proto navrhl soudu, aby žalobu jako nedůvodnou zamítl.
11. V reakci na vyjádření žalovaného byla soudu doručena replika, v níž žalobce především setrval na žalobní argumentaci. Žalobce nerozporuje závěr žalovaného, že pokud se žalobce zavázal splnit podmínky dané rozhodnutím o poskytnutí dotace a dané prostředky obdržel, pak že tyto podmínky poskytovatele dotace musí splnit. Dané podmínky poskytovatele dotace však musí být rovněž srozumitelné, jednoznačné a konzistentně napsány a vykládány, a nelze je zpětně ani samotným poskytovatelem dotace v rámci následné kontroly vykládat jinak. Pokud jsou dotační podmínky nesrozumitelné, nejednoznačné nebo sporné, jdou k tíži poskytovatele dotace, nikoli k tíži příjemce dotace, který je může pouze akceptovat a nemůže je měnit. Pokud platí, že za dodržení podmínek dotace odpovídá příjemce dotace, pak by mělo rovněž platit, že za metodickou a kontrolní činnost odpovídá poskytovatel dotace, a ten by ji měl provádět srozumitelně a konzistentně. Pokud při schvalování mzdových výdajů v rámci kontroly 2. monitorovací zprávy poskytovatel dotace tuto schválí a i následně příjemci dotace postup či výklad způsobilosti těchto mzdových výdajů nerozporuje (viz mail finančního manažera poskytovatele dotace), nelze dle názoru žalobce následně aplikovat jiný, opačný přístup, vedoucí k finančnímu postihu příjemce dotace. Žalovaný měl podle názoru žalobce přihlídnout ke všem okolnostem případu, zejména k nejednoznačnému výkladu dotačních podmínek, které sám poskytovatel uplatňoval v průběhu času rozdílně, a rovněž k dohodě poskytovatele a příjemce dotace. Dle žalobce pochybil rovněž poskytovatel dotace, který neměl odsouhlasit dohodu o nenárokování těchto mzdových výdajů v rámci monitorovací zprávy č. 5. Dle žalobce není sporná jen otázka, zda žalobce učinil krácení mzdových výdajů na dovolenou u tří zaměstnanců dobrovolně či nikoliv, ale zejména otázka, zda předmětné krácení bylo vůbec oprávněné s ohledem na sporný výklad Metodiky

způsobilých výdajů OP LLZ. Žalobce trvá na tom, že dle předmětné metodiky bylo stěžejní dodržet počet dní dovolené za celou realizaci projektu trvajícího několik let, nikoliv počet dní dovolené v rámci jednoho kalendářního roku.

IV. Posouzení věci soudem

12. Zdejší soud, v souladu s § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) bez nařízení jednání přezkoumal v mezích žalobních bodů napadené rozhodnutí žalovaného, jakož i předcházející rozhodnutí správního orgánu prvního stupně včetně řízení předcházejícího jeho vydání, a shledal, že **žaloba je důvodná**.
13. Předmětem soudního přezkumu je rozhodnutí, kterým byl žalobci vyměřen odvod do Národního fondu za porušení rozpočtové kázně podle § 44 a odst. 4 písm. c) rozpočtových pravidel.
14. Předně soud nepřisvědčil námitce, že dle Metodiky způsobilých výdajů OP LLZ bylo podstatné dodržet počet dní dovolené za celou dobu projektu, nikoliv počet dní dovolené v rámci jednoho kalendářního roku. S touto argumentací žalobce uplatněnou již v odvolání se žalovaný přesvědčivým způsobem vypořádal v bodech 10 – 12 napadeného rozhodnutí. Žalovaný odmítl argumentaci žalobce týkající se možnosti výběru nevyčerpané dovolené v následujícím kalendářním roce dle interní směrnice, neboť pracovní úvazek na realizaci projektu byl s dotčenými pracovníky uzavřen až s platností od 1. 10. 2010, resp. od 1. 12. 2010, z čehož plyne, že tito zaměstnanci měli nárok pouze na poměrnou část dovolené za kalendářní rok 2010, dle délky práce na projektu a délky jejich pracovního úvazku. Dle interní směrnice mají zaměstnanci žalobce možnost dovolenou nevyčerpanou v příslušném kalendářním roce vyčerpat do konce měsíce dubna následujícího kalendářního roku. Z časového hlediska je tak námitka žalobce irelevantní, neboť realizace projektu byla zahájena až 1. 10. 2010 a dotčení zaměstnanci tedy nemohli disponovat nevyčerpanou dovolenou v souvislosti s projektem za kalendářní rok 2009. Nemohlo dojít ani k situaci, že by pracovníci čerpali dovolenou z fondu za kalendářní rok 2011.
15. Vzhledem k tomu, že žalobce kromě obecně formulované námitky v žalobě neuvedl žádné konkrétní argumenty, které by reagovaly na relativně podrobnou argumentaci žalovaného uvedenou v napadeném rozhodnutí, soudu nezbylo, než konstatovat, že se se zde vyslovenými závěry plně ztotožňuje. Ze správního spisu vyplynulo, že dotčení zaměstnanci čerpali v roce 2010 dovolenou nad rámec toho, co povolují tuzemské právní předpisy (§ 212 zákoníku práce). Interní předpisy sice mohou umožňovat, aby si zaměstnanci vybrali nevyčerpanou dovolenou v následujícím kalendářním roce, z tohoto pravidla však nelze dovodit možnost v určitém kalendářním roce čerpat dovolenou, na kterou by vznikl nárok až v roce následujícím.
16. Soud tedy stejně jako správní orgány obou stupňů nemá pochyb o tom, že žalobce uhradil nezpůsobilé výdaje související s překročením nároku na dovolenou u tří zaměstnanců, a to v celkové výši 6 036,62 Kč (dotace z ESF činila 85 % způsobilých výdajů, tzn. z celkového nezpůsobilého výdaje činila dotace z ESF částku 5 131,13 Kč), čímž došlo k porušení rozhodnutí o poskytnutí dotace (v části II, bodu 5 Způsobilé výdaje) a Metodiky způsobilých výdajů č. 1.5 kapitoly 2.1. Dle § 3 písm. e) rozpočtových pravidel je neoprávněným použitím peněžních prostředků státního rozpočtu, jiných peněžních prostředků státu, prostředků poskytnutých ze státního rozpočtu, státních finančních aktiv, státního fondu nebo Národního fondu, jejich výdej, jehož provedením byla porušena povinnost stanovená právním předpisem, rozhodnutím, případně dohodou o poskytnutí

těchto prostředků, nebo porušení podmínek, za kterých byly příslušné peněžní prostředky poskytnuty; dále se jím rozumí i to, nelze-li prokázat, jak byly tyto peněžní prostředky použity. Neoprávněným použitím prostředků Národního fondu tedy došlo k porušení rozpočtové kázně dle § 44 odst. 1 písm. b) rozpočtových pravidel.

17. Důvodnou soud neshledal ani námitku, že podmínky poskytnutí dotace nebyly poskytovatelem dotace vykládány konzistentně a tím došlo k porušení principu legitimního očekávání a právní jistoty. Při posouzení této námítky soud vycházel ze závazné judikatury Nejvyššího správního soudu, který se danou problematikou zabýval např. v rozsudku ze dne 30. 10. 2012, č. j. 1 Afs 60/2012-31, v němž mimo jiné uvedl, že „za dodržení všech podmínek dotací jsou výlučně odpovědní příjemci podpor. Skutečnost, že poskytovatel finančních prostředků opomněl upozornit na nesrovnalosti při provádění dané akce, nevylučuje ani neomezuje takovou odpovědnost. Opačný výklad by vedl ke stavu, kdy by byl příjemce dotace zbaven veškeré odpovědnosti za nesrovnalosti, které nebyly oznámeny poskytovatelem“. Z citované judikatury vyplývá, že se žalobce nemůže své povinnosti dodržovat závazné podmínky při čerpání dotací zprostit s tím, že ze sdělení poskytovatele dotace (z roku 2011) žádná pochybení nevyplynula. Odpovědnost za nesrovnalosti zjištěné kontrolním finančním orgánem nese výlučně příjemce dotace, a to i za situace, kdy poskytovatel dotace činnost příjemce dotace neoznačil za chybnou. Je třeba zdůraznit, že posouzení porušení rozpočtové kázně nepřísluší poskytovateli dotace, ale výlučně zákonem zmocněným orgánům státní správy. Pro posouzení věci tak není rozhodné, co sdělil žalobci poskytovatel dotace v roce 2011. Z tohoto důvodu soud pro nadbytečnost neprovedl žalobcem předloženou e-mailovou komunikaci jako důkaz.
18. Soud nepřisvědčil ani námitce, že napadené rozhodnutí je nezákonné, neboť žalobce si částku 5 132 Kč po poskytovateli dotace nakonec nenárokoval a tento mu ji nevyplatil. Jak vyplývá ze správního spisu, předmětné nezpůsobilé výdaje byly poskytovatelem dotace schváleny v monitorovací zprávě č. 2 a následně byly žalobci vyplaceny, není tedy pravda, že by poskytovatel dotace peněžité prostředky žalobci nevyplatil.
19. Dále se soud zabýval žalobní argumentací, že vzhledem k tomu, že se žalobce dohodl s poskytovatelem dotace na krácení požadovaných výdajů o předmětnou částku v rámci monitorovací zprávy č. 5, k žádnému porušení rozpočtové kázně nakonec nedošlo a odvod za porušení rozpočtové kázně tak neměl své opodstatnění. Dle názoru žalobce bylo možné analogicky přihlédnout k § 14f odst. 2 rozpočtových pravidel.
20. Ustanovení § 14f, které bylo včleněno do rozpočtových pravidel novelou provedenou zákonem č. 25/2015 Sb., účinnou od 20. 2. 2015, stanoví:
 - (1) Poskytovatel bez zbytečného odkladu písemně vyzve příjemce dotace k provedení opatření k nápravě v jím stanovené lhůtě, pokud se na základě kontrolního zjištění důvodně domnívá, že příjemce dotace v přímé souvislosti s ní porušil podmínku, a) za které byla dotace poskytnuta, b) u níž poskytovatel podle § 14 odst. 6 stanovil, že její nesplnění bude postiženo nižším odvodem, než kolik činí celková částka dotace, a c) jejíž povaha umožňuje nápravu v náhradní lhůtě.
 - (2) V rozsahu, v jakém příjemce dotace provedl opatření k nápravě podle odstavce 1 nebo vrátil dotaci nebo její část podle odstavce 3, platí, že nedošlo k porušení rozpočtové kázně.
 - (3) Poskytovatel písemně vyzve příjemce dotace k vrácení dotace nebo její části v jím stanovené lhůtě, pokud se na základě kontrolního zjištění důvodně domnívá, že příjemce dotace v přímé souvislosti s ní a) porušil povinnost stanovenou právním předpisem, s výjimkou povinnosti

podle § 14 odst. 4 písm. k), b) nedodržel účel dotace, nebo c) porušil jinou podmínku, za které byla dotace poskytnuta a u které nelze vyzvat k provedení opatření k nápravě podle odstavce 1.

21. Podle důvodové zprávy k zákonu č. 25/2015 Sb. je cílem nově včleněného § 14f posílení pravomocí poskytovatele dotace ze státního rozpočtu. Pokud se poskytovatel domnívá, že došlo ze strany příjemce dotace k porušení povinností vyplývajících z rozhodnutí o poskytnutí dotace, je oprávněn požadovat splnění opatření k nápravě, nebo žádat vrácení poskytnuté dotace nebo její části. Zároveň důvodová zpráva zdůrazňuje, že v případě porušení podmínek stanovených poskytovatelem podle § 14 odst. 4 písm. g) rozpočtových pravidel je vhodnější preferovat při postupu dle § 14f provedení nápravy před finančním postihem příjemce. Stanovení opatření k nápravě přichází samozřejmě v úvahu pouze v případě stanovení nižšího odvodu podle § 14 odst. 6 a objektivní možnosti nápravu sjednat. Pokud není možné opatření k nápravě provést, vyzve poskytovatel příjemce k vrácení dotace nebo její části ve stanovené lhůtě.
22. V rozsudku ze dne 21. 3. 2019, č. j. 1 Afs 293/2018-28, v němž se Nejvyšší správní soud zabýval primárně otázkou, zda mohl správce daně vyměřit odvod za porušení rozpočtové kázně, pokud poskytovatel dotace předtím nepostupoval v souladu s § 14 odst. 3 rozpočtových pravidel a nevyzval příjemce dotace k vrácení dotace či její části, soud uvedl, že *„[s]těžovateli lze přisvědčit v tom, že poskytovatel dotace je povinen tento zákonem předvídaný postup dodržet. Pokud by i přes zjištění porušení dotačních podmínek výzvu dle § 14f nevydal, nemohl by pak správce daně příjemci dotace v souvislosti s tímto pochybením vyměřit bez dalšího odvod za porušení rozpočtové kázně a případné penále. Jinak by totiž nebylo dosaženo výše uvedeného smyslu předmětné právní úpravy, podle které má být preferována dobrovolná náprava porušení dotačních podmínek před stanovením „sankčních“ opatření. Poskytovatel dotace tak při zjištění porušení dotačních podmínek musí v souladu s § 14f umožnit příjemci dotace toto pochybení na základě výzvy napravit a aktivovat tak fikci neporušení rozpočtové kázně (§ 14f odst. 2 rozpočtových pravidel).“*
23. Co se týče časové působnosti § 14f rozpočtových pravidel, účinného od 20. 2. 2015, lze konstatovat, že podle přechodných ustanovení zákona č. 25/2015 Sb. se právní vztahy vzniklé z rozhodnutí o poskytnutí dotace vydaných přede dnem účinnosti tohoto zákona posuzují podle rozpočtových pravidel ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona. Ačkoli právní vztahy, tedy práva a povinnosti (tj. hmotněprávní sféra) vzniklé z rozhodnutí o poskytnutí dotace se mají řídit rozpočtovými pravidly ve znění před účinností novely, je třeba zdůraznit, že § 14f rozpočtových pravidel představuje procesní normu, neboť upravuje formální postupu poskytovatele dotace při zjištění porušení podmínky poskytnutí dotace. Zmíněné přechodné ustanovení zákona č. 25/2015 Sb. se proto pro aplikaci § 14f nepoužije, neboť dopadá pouze na hmotněprávní normy, nikoliv na normy procesní. Vzhledem k tomu, že novelizující zákon žádné intertemporální ustanovení, které by se týkalo užití procesních norem, neobsahuje, je nutno uplatnit obecné pravidlo nepravé retroaktivity procesních norem, podle něhož se vždy používá aktuálně účinná procesní úprava, byť v řízení zahájeném před účinností této procesní úpravy (k intertemporalitě procesních norem blíže např. rozsudek NSS ze dne 25. 7. 2007, č. j. 1 Azs 55/2006- 60, publikovaný pod č. 1349/2007 Sb. NSS; k problematice § 14f rozpočtových pravidel srov. již citovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 3. 2019, č. j. 1 Afs 293/2018-28).
24. V případě posuzovaném Nejvyšším správním soudem šlo o situaci, kdy poskytovatel dotace provedl kontrolu u příjemce dotace a rozhodl o námitkách proti výsledku kontroly

před účinností novely provedené zákonem č. 25/2015 Sb., avšak podnět k zahájení řízení k prošetření podezření na porušení rozpočtové kázně předal správci daně až po zhruba dvou letech, tedy již za účinnosti § 14f rozpočtových pravidel. Nejvyšší správní soud uvedl, že aby poskytovatel dostal své zákonné povinnosti, měl v souladu s tímto ustanovením (i dodatečně) vyzvat příjemce dotace k provedení opatření k nápravě, resp. k vrácení části dotace odpovídající jím shledanému porušení podmínek poskytnutí dotace. Pokud tak neučinil, neumožnil mu dobrovolně vrátit část dotace a naplnit tak podmínky fikce dle § 14f odst. 2. Správce daně měl tedy v souladu s výše uvedenými závěry zajistit, aby poskytovatel zákonem předvídaný postup dodržel a požadovanou výzvu vydal, popřípadě sám toto pochybení na straně poskytovatele dotace odstranit. Nejvyšší správní soud uzavřel, že správce daně tím, že vydal platební výměr, aniž jeho vydání předcházela výzva dle § 14f rozpočtových pravidel, postupoval v rozporu se zákonem (bez ohledu na to, že v této konkrétní věci nevznikla stěžovateli uložením odvodu za porušení rozpočtové kázně žádná újma).

25. Soud má za to, že s ohledem na závěry vyplývající z citovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu lze § 14f rozpočtových pravidel aplikovat i na nyní posuzovanou věc. Poskytovatel dotace provedl kontrolu u žalobce a rozhodl o námitkách ještě před účinností zákona č. 25/2015 Sb., ale protože podnět k zahájení řízení k prošetření podezření na porušení rozpočtové kázně byl předán správci daně až za účinnosti § 14f rozpočtových pravidel (v roce 2016), měl správce daně zohlednit tuto změnu právní úpravy a měl žalobci umožnit, aby dobrovolně vrátil část dotace, u níž došlo k neoprávněnému použití, a tím naplnil podmínky fikce neporušení rozpočtové kázně ve smyslu § 14 odst. 2 rozpočtových pravidel. K tomuto postupu ze strany poskytovatele dotace ani ze strany správce daně nedošlo.
26. Mezi žalobcem a žalovaným není sporu o tom, že žalobce v rámci závěrečné monitorovací zprávy č. 5 ze dne 20. 9. 2013 provedl korekci, kdy částku odpovídající výši nezpůsobilých výdajů vyplývajících z rozhodnutí o námitkách o výsledku kontroly ze dne 30. 5. 2013 (5 295,28 Kč) odečetl z celkové částky výdajů požadovaných k proplacení poskytovatelem dotace. Vzhledem k tomu, že tato částka by v případě, že by ke korekci nedošlo, byla žalobci vyplacena (ze sdělení poskytovatele vyplývá, že z jeho strany k žádnému krácení dotace nedošlo), ve svém důsledku tímto postupem došlo fakticky k tomu, že žalobce poskytovateli předmětnou část dotace vrátil.
27. Protože tato částka „vrácená“ poskytovateli odpovídá části dotace, kterou by mohl žalobce dobrovolně vrátit na základě výzvy poskytovatele dle § 14f odst. 3 rozpočtových pravidel, pokud by tato výzva byla vydána (resp. tuto částku mírně přesahuje, neboť části dotace za nezpůsobilé výdaje odpovídá částka 5 132 Kč), má soud za to, že postup žalobce měl být ze strany správních orgánů vyhodnocen tak, že vrácením předmětné části dotace došlo k naplnění podmínek fikce dle § 14 odst. 2 rozpočtových pravidel, tedy fikce, že v tomto rozsahu nedošlo k porušení rozpočtové kázně. Vrácená částka tak měla být v souladu s § 14f odst. 5 rozpočtových pravidel započítána do plnění povinnosti provést odvod za porušení rozpočtové kázně. Soud se tedy neztotožnil s názorem žalovaného, že skutečnost, že žalobce v rámci monitorovací zprávy č. 5 provedl korekci odpovídající částce nezpůsobilých výdajů, nelze v daném řízení zohlednit.
28. Z uvedených důvodů musel soud přisvědčit žalobci v tom, že s ohledem na konkrétní skutkové okolnosti projednávané věci nemělo vyměření odvodu za porušení rozpočtové kázně žalobci své opodstatnění. Jednání žalobce sice naplnilo znaky porušení rozpočtové

kázně, nicméně následným vrácením části dotace došlo k naplnění fikce dle § 14f odst. 2 rozpočtových pravidel, že k porušení rozpočtové kázně v rozsahu vrácené dotace nedošlo. Správní orgány tedy pochybily, pokud žalobci neumožnily část dotace dobrovolně vrátit, resp. nepřihlédly k tomu, že žalobce předmětnou část dotace fakticky vrátil. Ačkoli dle § 14f rozpočtových pravidel má k dobrovolnému vrácení dotace vyzvat příjemce dotace poskytovatel, a s postupem, že by příjemce vrátil dotaci „sám od sebe“, právní úprava nepočítá, má soud za to, že uvedený výklad v daném případě odpovídá smyslu právní úpravy, podle které má být preferována dobrovolná náprava porušení dotačních podmínek ze strany příjemce dotace před autoritativním uložením odvodu za porušení rozpočtové kázně správcem daně. Soud považuje z hlediska účelu právní úpravy za rozhodující, že žalobce projevil snahu zjištěné pochybení napravit a že v důsledku jeho postupu došlo k vrácení části dotace odpovídající částce, v jaké byla porušena rozpočtová kázeň.

V. Závěr a náklady řízení

29. Krajský soud v Brně z výše uvedených důvodů rozhodnutí žalovaného pro nezákonnost zrušil (§ 78 odst. 1 s. ř. s.) a věc mu vrátil k dalšímu řízení (§ 78 odst. 4 s. ř. s.); v dalším řízení je žalovaný vázán právním názorem soudu (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).
30. O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl.
31. Žalobce dosáhl v řízení o žalobě plného úspěchu, a proto má právo na náhradu nákladů řízení vůči žalovanému. Ze soudního spisu vyplývá, že žalobci vznikly náklady toliko za zaplacený soudní poplatek, proto mu byla přiznána náhrada nákladů řízení vůči žalovanému ve výši 3.000 Kč. K jejímu zaplacení soud určil přiměřenou lhůtu.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Brno 31. května 2019

JUDr. Zuzana Bystřická
předsedkyně senátu