



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Petra Kuchynky a soudců JUDr. Václava Roučky a Mgr. Jaroslava Škopka v právní věci **žalobců a) Ing. T.K., bytem ... , b) J.K., bytem ... obou zastoupených JUDr. Petrem Vackem, advokátem, se sídlem Praha 6, Čs. armády 33, proti žalovanému Odvolacímu finančnímu ředitelství, se sídlem Brno, Masarykova 427/31, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 16. 3. 2016, čj. 11607/16/5000-10470-700290,**

t a k t o :

- I. Žaloba se 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

[I] Předmět řízení

Žalobci se žalobou ze dne 12. 5. 2016, Krajskému soudu v Plzni doručenou dne 13. 5. 2016, domáhali zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 16. 3. 2016, čj. 11607/16/5000-10470-700290 (dále též jen „*napadené rozhodnutí*“), kterým bylo podle § 116 odst. 1 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, zamítnuto odvolání žalobců a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Plzeňský kraj (dále též jen „*prvoinstanční správní orgán*“ nebo „*správce daně*“) ze dne 25. 5. 2015, čj. 1213554/15/2300-31472-401943 (dále též jen „*platební výměr*“), na odvod za porušení rozpočtové kázně, kterým byl žalobcům vyměřen odvod do státního fondu ve výši 102.127,- Kč.

Daňové řízení je upraveno zákonem č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále též jen „*daňový řád*“).

Na věc dále dopadal zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), ve znění pozdějších předpisů (dále též jen „rozpočtová pravidla“).

Podmínky použití finančních prostředků Státního fondu rozvoje bydlení ke krytí části nákladů spojených s výstavbou sociálních bytů formou dotace právníkům a fyzickým osobám upravovalo nařízení vlády č. 333/2009 Sb. (dále též jen „nařízení vlády č. 333/2009 Sb.“).

[III] Žaloba

Žalobci nejprve připomněli skutkový stav věci, když (v obecné rovině) namítali, že pravidla pro počítání lhůty stanovené pro dokončení výstavby sociálního bytu jsou ve Smlouvě a nařízení vlády č. 333/2009 Sb., ve znění nařízení vlády č. 228/2010 Sb., natolik nejednoznačná a neurčitá, že nemohli, ani při vynaložení náležité péče, s dostatečným stupněm jistoty předpokládat, že v jejich počínání bude shledáno porušení podmínek čerpání dotace. Ve Smlouvě a nařízení vlády č. 333/2009 Sb., ve znění nařízení vlády č. 228/2010 Sb., zcela absentují důležitá pravidla postupu SFRB, dle kterých by měl tento poskytovatel dotace rozhodovat o prodloužení lhůty k výstavbě sociálního bytu.

Žalobci dále namítali, že poskytovatel dotace, tedy Státní fond rozvoje bydlení, sám podmínky uvedené ve Smlouvě a nařízení vlády č. 333/2009 Sb., ve znění nařízení vlády č. 228/2010 Sb., hrubě porušil, když o žádosti žalobců o prodloužení lhůty k výstavbě sociálně bytu dosud řádně nerozhodl.

Žalobci konečně tvrdili, že odvod za porušení rozpočtové kázně, jaký byl žalobcům vyměřen, byl stanoven v rozporu se zásadou proporcionality, neboť povaha porušení podmínek poskytnutí dotace tvrzená žalovaným je ve zjevném nepoměru s výší odvodu.

Stran **nejednoznačnosti dotačních podmínek** žalobci namítali, že počátek běhu lhůty pro dokončení stavby sociálního bytu je stanoven v článku IV. odst. 4 Smlouvy tak, že „*Stavba sociálních bytů musí být dokončena a schopna užívání do 3 let od uzavření Smlouvy o poskytnutí dotace.*“ Poskytovatel dotace zde počátek běhu lhůty výslovně váže na uzavření „*Smlouvy o poskytnutí dotace*“, aniž by tuto smlouvy sebemenším způsobem dále charakterizoval. Tuto *Smlouvu o poskytnutí dotace* nelze dle názoru žalobců jednoznačně ztotožnit s jimi uzavřenou *Smlouvou* č. 000000207 o poskytnutí dotace z prostředků Státního fondu rozvoje bydlení na výstavbu sociálních bytů dle nařízení vlády č. 333/2009 Sb. ve znění nařízení vlády č. 228/2010 Sb., která pro své vlastní označení přímo ve svém záhlaví formuluje závaznou legislativní zkratku dále jen „*Smlouva*“. Tuto zkratku poskytovatel dotace v celé Smlouvě důsledně používá, a to s jedinou výjimkou, a to ve zmíněném ustanovení článku IV. odst. 4 Smlouvy, kde použil speciální slovní spojení *Smlouvy o poskytnutí dotace*. Žalobci jsou proto přesvědčeni, že toto ustanovení lze vykládat tak, že lhůta pro stavbu sociálních bytů počne běžet až okamžikem, kdy bude mezi žalobci a SFRB uzavřena „*Smlouva o poskytnutí dotace*“, což se dosud nestalo. Žalobci tvrdí, že výkladem tohoto ustanovení lze dospět k závěru, že lhůta pro výstavbu sociálního bytu ještě ani nepočala běžet.

Počítání konce běhu lhůty uvedené v článku IV. odst. 4 Smlouvy pro dokončení stavby sociálního bytu správce daně a SFRB dle žalobců mylně vykládají dle občanskoprávní normy, tedy dle § 122 zákona č. 40/1964 Sb. (starého občanského zákoníku, „OZ“). Smluvní vztah mezi poskytovateli a příjemci dotace není vztahem soukromoprávním, ale spadá do práva veřejného, potažmo správního a příp. finančního, kde hlavní metodou regulace je administrativně - právní regulace finančně právních vztahů (NSS. 2 Afs 49/2007-96 ze dne 22. 5. 2008). Pravidlo počítání času dle OZ či NOZ se v plné míře uplatňuje pouze v oblasti občanského hmotného práva. Předpis, který dává odpověď na otázku stanovení konce běhu lhůty, je pak tedy třeba hledat v oblasti práva veřejného, konkrétně v zákoně č. 218/2000 Sb. Toto je právní předpis, který mj. komplexně upravuje podmínky zřizování státních fondů (tedy i SFRB) a podmínky dotační, jakož i odlišně od § 122 OZ definuje roční lhůtu, kterou ve svém § 2 odst. 2 ztotožňuje s rokem kalendářním. Lhůta stanovená v článku IV. odst. 4 Smlouvy nekončí k 1. 11. 2013, jak mylně dovozují SFRB a správce daně, ale až k 31. 12. 2013.

Postup rozhodování o prodloužení lhůty pro výstavbu sociálního bytu a lhůta pro podání event. žádosti žalobců o prodloužení této lhůty není nikde ve Smlouvě, ani nařízení vlády č. 333/2009 Sb. ve znění nařízení vlády č. 228/2010 Sb. stanoven, neboť § 4 písmeno h) nařízení vlády č. 333/2009 Sb. pouze lakonicky praví, že tato lhůta může být rozhodnutím Fondu z důvodu zvláštního zřetele přiměřeně prodloužena. Zákonodárce tedy stanovil možnost prodloužení lhůty pro výstavbu, v žádném ohledu však, zjevně v důsledku svého pochybení, neurčil na základě jaké skutečnosti, návrhu, úkonu nebo impulsu má být tato lhůta výborem Fondu prodloužena, tedy zda na žádost příjemců dotace, z moci úřední či jiným způsobem a kdy má být tento úkon učiněn či tato skutečnost nastat. Legitimní očekávání žalobců tedy mohlo být i to, že tak učiní sám poskytovatel dotace resp. že příjemce dotace vyzve k určitému úkonu před koncem lhůty (stejně tak, jak běžně činí největší poskytovatel dotací v ČR - SZIF Státní zemědělský a intervenční fond) či lhůtu prodlouží sám z moci úřední. Z textu veřejnoprávní smlouvy toto jasné v žádném ohledu není a zcela jistě není ani povinností žádného z příjemců dotací domýšlet si postup (nutnost podání žádosti), který není v důsledku zjevné nedbalosti veřejnoprávního orgánu ani rámcově stanoven. Žalobci z vlastní iniciativy žádost o prodloužení lhůty podali a tato byla poskytovateli dotace doručena dne 30. 12. 2013. Učinili tak tedy nad rámec stanovených podmínek, tedy s vyšší pečlivostí, než zákonodárce sám vyžadoval. I pokud by bylo možné dovodit, že otázka prodloužení lhůty pro výstavbu je věcí návrhovou, tedy závisící na úkonu žalobců (kteří takto i učinili), pak Smlouva ani nařízení vlády nedávají prázdnou odpověď na otázku, kdy je třeba tento úkon učinit, neboť není nikde určena lhůta pro podání event. žádosti. Pokud by zákonodárce koncipoval lhůtu jako propadnou, zcela jistě by znění § 4 odst. h), věta za středníkem nařízení vlády doplnil např. takto „...prodloužena na základě žádosti příjemců dotace podané před uplynutím výše uvedené lhůty pro dokončení a užívání stavby.“ Stát představovaný státním orgánem by tedy postupoval předvídatelně tak, jak se od něj v rámci výkonu řádné veřejné správy oprávněně očekává a jak i ve své ostatní normotvorbě konec konců obvykle činí. Avšak neučinil tak a ponechal tuto klíčovou otázku zcela otevřenou a neřešenou. Žalobci jsou proto přesvědčeni, že jejich žádost o prodloužení lhůty byla SFRB doručena dnem 30. 12. 2013 včas, neboť v případě absence výslovné zákonné lhůty pro podání žádosti o prodloužení výstavby, lze tuto žádost podat řádně a včas kdykoliv a pokud by se stanovení lhůty

opíralo o výklad žalobců, pak by tato lhůta končila až 31. 12. 2013, tedy den poté, co byla žádost žalobců doručena SFRB.

K tvrzenému porušení podmínky dotace, údajně stanovící, že stavba musí být provedena výlučně dodavatelským způsobem a nikoliv, a to ani dílem, svépomocí, žalobci konstatují, že takovýto zákaz nikde ve Smlouvě není, resp. není nikde explicitně vyloučeno, aby se zhotoviteli části stavby stali sami žalobci, navíc za situace zásahu vyšší moci, kterou sám SFRB hodnotí jako oprávněnou a důvodnou. Správce daně neuznal investiční náklady nad rámec částky 1.172.645,- Kč zaplacené žalobci dle Smlouvy dodavateli díla p. Š., ačkoliv žalobci vynaložili na stavbu celkové investiční náklady 2.002.910,- Kč, tedy ve skutečnosti více, než k čemuž byli zavázáni Smlouvou se SFRB jako poskytovatelem dotace. Toto žalobci prokázali znaleckým posudkem o nákladové hodnotě díla vyhotoveným shora zmíněným soudním znalce Ing. J. R. Vědomím vynecháním tohoto zákazu svépomocných prací zákonodárce rozumně předvídal často se opakující případy, kde na každé dotaci podpořené stavbě nastane situace, kdy se příjemce dotace dostane ve větší či menší míře současně do pozice zhotovitele a svépomocí tím přispěje ke zhotovení části stavby (přiveze část materiálu na stavbu či dodá vlastní, dílem supluje stavební dozor, žalobce Ing. K. je navíc akademicky vzdělán v oblasti stavebnictví). Pokud by tedy takový zákaz ve Smlouvě byl, nepochybně by byl v praxi zcela nerealizovatelný. Povinnost žalobců zhotovit stavbu dle Smlouvy tak nemůže být chápána absolutně formalisticky jako rigidní neměnnost všech jejích ustanovení, včetně neměnnosti jejích smluvních stran, ale jako prostředek k tomu, aby v daném rozsahu, kvalitě a funkčnosti vzniklo dotací podpořené a společensky žádané dílo, tedy sociální byt. Toto dílo v daných parametrech vzniklo, což ve své zprávě o daňové kontrole konstatoval i sám správce daně. Bylo by totiž zcela paradoxní, aby subjekt, který svévolně změnil dodavatele stavby, byl postižen „pouze“ sankcí 5.000,- Kč dle článku V. odst. 1 Smlouvy, a žalobci, kde ke změně dodavatele nastalo bez jejich vůle v důsledku vyšší moci (smrt zhotovitele) byli sankcionováni plným odvodem alikvótní části dotace do státního rozpočtu za to, že dílo provedli částečně svépomocí. Dle názoru žalobců by měly být práce svépomocí *de iure* chápány jako změna dodavatele, za kterou může dle Smlouvy SFRB uložit smluvní sankcí maximálně 5.000,- Kč. Žalobci však paradoxně byli postiženi sankcí dvanáctinásobně vyšší, tedy odvodem ve výši 80.511,50 Kč.

Žalobci dále namítali **porušení podmínek poskytovatelem dotace**. Jak je výše uvedeno, ačkoliv Smlouva ani nařízení vlády č. 333/2009 Sb. v platném znění nikterak neupravuje postup rozhodování SFRB o prodloužení lhůty pro výstavbu sociálního bytu a nestanoví lhůtu pro podání event. žádosti o prodloužení této lhůty, zcela jednoznačně však stanoví orgán SFRB, který o prodloužení rozhoduje a tím je výbor Fondu. Z korespondence žalobců se SFRB, je postaveno najisto, že o jejich řádně podané žádosti nebylo dosud tímto orgánem rozhodnuto. Nikdo jiný o tomto rozhodovat nemůže, a to ani ředitelka SFRB, která dle § 6 (Orgány Fondu), odst. 5 písmeno a) zákona č. 211/2000 Sb., v platném znění, pouze provádí rozhodnutí a další opatření schválená a projednaná Výborem. Žalobci byli navíc o způsobu vyřízení jejich žádosti informováni dopisem ředitele sekce podpor SFRB Ing. F.H. ze dne 5. 2. 2014, ze kterého vyplývá, že žádost žalobců vůbec nebyla výboru SFRB k rozhodování předložena. Odpověď Ing. H. navíc obsahuje - v příkrém rozporu s § 4 odst. h) věta za středníkem nařízení vlády č. 333/2009 Sb. - zcela nepravdivé tvrzení, že *prodloužení doby na dokončení bytů nebylo a není možné. Vyplývá to z podmínek nařízení vlády č. 333/2009 Sb. a uzavřené smlouvy o poskytnutí dotace*. Žalobci se proto nemohli

dopustit porušení rozpočtové kázně k datu 1. 11. 2013 jak tvrdí správce daně, neboť SFRB jejich řádně a včas podanou žádost prodloužení lhůty k výstavbě k dnešnímu dni řádně nerozhodl. V prodlení se ocitl tak sám poskytovatel dotace, a nikoliv žalobci. Porušení rozpočtové kázně k tvrzenému datu ani nemohlo nastat a daňová kontrola a rozhodnutí správce daně jsou proto zcela předčasné. Těmito zásadními tvrzeními žalobců se však žalovaný vůbec nezabýval s odvoláním na to, že nemůže přezkoumávat rozhodnutí jiného státního orgánu.

Žalobci, ve vztahu k **dopadu jejich jednání na hospodárnost nakládání s veřejnými prostředky a principu proporcionality sankce**, poukázali na ustálenou judikaturu Nejvyššího správního soudu, dle které „z rozpočtových pravidel přímo neplyne, že částkou, v jaké byla porušena rozpočtová kázeň, je třeba vždy rozumět celou poskytnutou dotaci. K závěru, že je třeba zkoumat finanční dopady konkrétního pochybení a brát v úvahu jeho závažnost, dospívá i stávající judikatura.“ (rozsudek NSS čj. 2 Afs 49/2013-34).

Dle Nejvyššího správního soudu je zásadním momentem pro určení neoprávněného použití peněžních prostředků jejich výdej v rozporu s účelem jejich poskytnutí (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 6. 2012, čj. 5 Afs 8/2012-42).

Z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 10. 2014, čj. 4 As 117/2014-39, pak vyplývá, že poměrování rozsahu a míry závažnosti porušení stanovených podmínek smyslem a účelem dotace je nezbytně nutné pro ústavně konformní, rozumnou a proporcionální aplikaci rozpočtových pravidel.

Žalovaný tyto zásady nereflektoval, když nepřihlédl ke skutečnosti, že účel dotace byl splněn, neboť sociální byt byl postaven a zkolaudován. Žalobci jsou z výše uvedených důvodů přesvědčeni o tom, že stanovením odvodu za porušení rozpočtové kázně v celkové výši celkem 102 126,75 Kč je opatřením, které není přiměřené sledovanému cíli, neboť intenzita v jaké jednání žalobců mohlo ohrozit řádné nakládání s veřejnými prostředky je zcela zanedbatelná. V souladu se zásadou proporcionality by pak žalobci považovali za zcela přiměřené, pro případ, že by k porušení pravidel skutečně došlo (tj. zákaz stavby svépomocí), uložení odvodu ve výši možné sankce od SFRB za změnu dodavatele, tedy 5 000 Kč maximálně.

Shrnuto, žalobci považovali napadené rozhodnutí za nezákonné, neboť Smlouvou a nařízením vlády č. 333/2009 Sb. v platném znění pravidla pro způsob zhotovení stavby a pro lhůtu jejího dokončení neporušili, nemohli se tedy ani dopustit porušení pravidel rozpočtové kázně, a nebyly proto splněny zákonem stanovené podmínky pro uložení odvodu za porušení rozpočtové kázně. I v případě, že by jednáním žalobců k porušení rozpočtové kázně došlo, je toto porušení zcela marginální a zanedbatelné a správcem daně uložený odvod za toto porušení je zcela nepřiměřený.

[III] Vyjádření žalovaného k žalobě

Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě ze dne 27. 7. 2016 sdělil, že se v napadeném rozhodnutí podrobně vyjádřil ke všem v odvolání uplatněným námitkám, a proto co se týče podrobného vyličení skutkového stavu i právního hodnocení odkázal v plné míře na

odůvodnění napadeného rozhodnutí a obsah správního spisu, který obsahuje písemnosti zahrnující všechny relevantní podklady, z nichž žalovaný při vydání žalobou napadeného rozhodnutí vycházel. Z uvedených důvodů žalovaný navrhl žalobu jako nedůvodnou zamítnout.

[IV] Replika žalobců

Žalobci se v replice ze dne 21. 9. 2016 omezili na akcentaci dvou zásadních tvrzených pochybení žalovaného, která měla za následek nesprávné a nezákonné rozhodnutí ve věci.

Prvým pochybením žalovaného je, že žalobcům neuznal podstatnou část nákladů na stavbu dotací podpořeného sociálního bytu, které žalobci prokazatelně vynaložili prostřednictvím svépomocných prací. Žalovaný přitom vycházel z nesprávné premisy, že smlouva žalobců se SFRB a dotační podmínky nepovolují jiný způsob zhotovení sociálního bytu, než prostřednictvím třetí osoby, tedy dodavatelsky. Žalovaný proto uznal pouze ty investiční náklady na výstavbu, které byly zaplacený původnímu dodavateli, který však v průběhu zhotovení díla zemřel. Řádně doložené náklady svépomocných prací tak žalovaný žalobcům neuznal, stejně tak v žádném ohledu nepřihlédl ke znaleckému posudku soudního znalce Ing. J. R. ze dne 8. 12. 2014 č. 4454-141/2014, který stanovil nákladovou cenu díla a potvrdil tím vynaložené náklady žalobců.

Je třeba zdůraznit, že žádný zákaz svépomocných prací (navíc vynucených smrtí dodavatele, tedy zásahem vyšší moci) nikde ve Smlouvě žalobců se SFRB ani v dotačních podmínkách zakotven není. Žalobci realizací svépomocných prací Smlouvu se SFRB ani dotační podmínky neporušili, pouze se de iure dostali do pozice „nového“ či „jiného“ zhotovitele, jehož existenci nepřímou připouští čl. IV odst. 3 poslední věta Smlouvy. Pokud tedy lze nalézt nějaké pochybení žalobců, pak jen to, že o úmrtí původního zhotovitele neinformovali SFRB. Toto případné pochybení však může být dle článku V. odst. 1) Smlouvy primárně postiženo maximální sankcí 5 000 Kč. Dlužno poznamenat, že i kdyby žalobci, byť jen teoreticky, připustili, že pokud by stát (zda reprezentovaný státním fondem nebo finančním úřadem je v této souvislosti z hlediska žalobců zcela irrelevantní) měl na výběr k uplatnění kteroukoliv z obou stanovených sankcí (tedy buď pokuty nebo odvodu), je při zachování existujících základních principů správního trestání povinností státu zvolit tu sankci či trest, která je pro pachatele příznivější. Zde však stát postupoval zcela naopak a zvolil sankci šestnáctinásobně vyšší.

K otázce přiměřenosti a proporcionality této sankce žalobci dále připomněli, že vlastní finanční prostředky, tak jak byly ze SFRB původně schváleny, skutečně na stanovené kofinancování výstavby sociálního bytu vynaložili. Skutečnost, že tak učinili přímo a nikoliv prostřednictvím třetí osoby (zhotovitele) nemůže mít dle žalobců za následek autoritativní a zcela formalistický závěr „neoprávněného použití“ alikvótní části dotace a následně zcela mechanické vyměření odvodu. Žalobci jsou přesvědčeni, že i pokud by žalovaný měl právní důvod ke stanovení odvodu, pak by nepochybně měl být tento odvod stanoven dle principu proporcionality sankce ve stejné výši, jakou pro tento případ stanoví Smlouva žalobců se SFRB, tedy maximálně do výše 5 000 Kč.

Druhým pochybením žalovaného bylo jeho nerespektování zjevné skutečnosti, že ze Smlouvy žalobců se SFRB a z dotačních podmínek nebylo pro jejich nejednoznačnost, neurčitost a zmatečnost možné seznat základní parametry smluvního vztahu, tedy např. počátek běhu lhůty pro výstavbu sociálního bytu, konec této lhůty a zejména procesní postup pro její prodloužení. Jediným dostatečně určitým ustanovením dotačních podmínek bylo stanovení orgánu SFRB - tedy výboru Fondu - který má o prodloužení lhůt rozhodovat. Smutným paradoxem v této souvislosti je, že toto jediné jasně formulované ustanovení sám SFRB hrubě porušil, když nejen, že o žádosti žalobců dosud nerozhodl, ba hůře, tato žádost, ač řádně SFRB doručena, nebyla k rozhodnutí stanoveného orgánu SFRB vůbec předložena. Za správné vyřízení žádosti žalobců nelze proto v žádném ohledu považovat v žalobě citovaný dopis zaměstnance SFRB Ing. H. obsahující zjevně chybné a pro rozpor s dotačními podmínkami, § 4 odst. h) věta za středníkem nařízení vlády č. 333/2009 Sb. i nezákonné tvrzení: „*Prodloužení doby na dokončení bytů nebylo a není možné. Vyplývá to z podmínek nařízení vlády č. 333/2009 Sb. a uzavřené smlouvy o poskytnutí dotace*“. Pokud tedy žalovaný ve svém vyjádření k žalobě opakovaně tvrdí, že „SFRB žádosti o prodloužení lhůty nevyhověl“, „SFRB tuto změnu neakceptoval“, pak je toto tvrzení zcela nesprávné, když jediné správné by mělo být tvrzení, že SFRB byl a dosud je v této věci zcela nečinný.

Žalobci považují za potřebné vyjádřit se k tvrzení žalovaného, že „*žalovaný zde není arbitrem ve vztahu poskytovatele dotace a příjemce dotace, žalovanému je pouze dána pravomoc vykonávat správu odvodů za porušení rozpočtové kázně*“. Toto tvrzení je třeba odmítnout. Žalobci vskutku neočekávali, že žalovaným prováděná daňová kontrola vyústí v jakési arbitrární rozhodnutí. Po právu však očekávali, že postup žalovaného vyústí ve správné zjištění, zda postupem žalobců byla porušena rozpočtová kázeň či nikoli. Pokud však v důsledku zjevné zmatečnosti, nejasnosti a neurčitosti všech dotčených rozpočtových pravidel nelze rozumně stanovit obsah práv a povinností žalobců a tento stav je navíc doprovázen nezákonným postupem SFRB jako poskytovatele dotace, pak je žalovaný povinen k těmto skutečnostem v rámci výkonu své pravomoci a působnosti přihlídnout a do svého rozhodnutí je promítnout. Pokud by tomu tak nebylo, stal by se žalovaný pouhým mechanickým automatem na potvrzování případných podnětů na podezření o porušení rozpočtové kázně, které od poskytovatelů dotací případně dostává.

[V] Posouzení věci krajským soudem

Řízení ve správním soudnictví je upraveno zákonem č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále též jen „*soudní řád správní*“ nebo „*s. ř. s.*“).

Podle § 75 odst. 1 soudního řádu správního soud při přezkoumání rozhodnutí vychází ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu.

Podle § 75 odst. 2 soudního řádu správního věty první soud přezkoumá napadené výroky rozhodnutí v mezích žalobních bodů.

Žalobci i žalovaný ve smyslu § 51 odst. 1 věty první s. ř. s. souhlasili s rozhodnutím soudu o věci samé bez jednání.

Soud dospěl k závěru, že **žaloba není důvodná.**

Dne 18. 8. 2014 byla u žalobců zahájena daňová kontrola, jejímž předmětem byla kontrola skutečností rozhodných pro správné zjištění a stanovení odvodu za porušení rozpočtové kázně dle § 44 a §44a rozpočtových pravidel u peněžních prostředků poskytnutých žalobcům z prostředků Státního fondu rozvoje bydlení (dále též jen „SFRB“) na výstavbu sociálních bytů podle nařízení vlády č. 333/2009 Sb., ve znění nařízení vlády č. 228/2010 Sb. Uvedené peněžní prostředky byly žalobcům poskytnuty na základě smlouvy č. 000000207 ze dne 1. 11. 2010 o poskytnutí dotace z prostředků Státního fondu rozvoje bydlení na výstavbu sociálních bytů dle nařízení vlády č. 333/2009 Sb. ve znění nařízení vlády č. 228/2010 Sb. (dále též jen „Smlouva č. 000000207“)

Ze zprávy o daňové kontrole čj. 1175036/15/2300-31472-401943 projednané dne 21. 5. 2015 vyplývá, že žalobci se dopustili dvojího porušení podmínek čerpání dotace, když porušili:

- přílohu č. 1 Smlouvy č. 000000207, konkrétně § 8 odst. 7 nařízení vlády č. 333/2009 Sb., podle něhož nesmí celková výše dotace přesáhnout 30 % celkových investičních nákladů na výstavbu
- ustanovení čl. IV odst. 4 Smlouvy č. 000000207 a ustanovení § 4 písm. h) nařízení vlády č. 333/2009 Sb., které je přílohou Smlouvy č. 000000207, kde je příjemce dotace povinen dokončit stavbu do tří let od uzavření Smlouvy č. 000000207.

Správce daně konstatoval porušení podmínek v tom, že žalobci provedli část výstavby svépomocí (v hodnotě 833 265 Kč). Finanční úřad neuznal práce realizované svépomocí jako investiční náklad na výstavbu sociálního bytu a nezahrnul tuto položku (tedy 833 265 Kč) do celkových investičních nákladů na výstavbu. Za investiční náklad byly tedy uznány pouze práce zaplacené zhotoviteli V. Š. ve výši 1 172 645 Kč. Vzhledem ke stanovené podmínce maximální výše dotace 30 % celkových investičních nákladů pak finanční úřad dospěl k závěru, že peněžní prostředky poskytnuté žalobcům ze SFRB byly co do částky 80 511,50 Kč použity neoprávněně. Správce daně za porušení této podmínky stanovil odvod ve výši 80 511,50 Kč

Druhé porušení podmínek správce daně shledal v tom, že tříletá lhůta od uzavření Smlouvy č. 000000207 uplynula dne 1. 11. 2013. Tento den pak správce daně označil i jako den porušení rozpočtové kázně. Za porušení této podmínky pak byl stanoven odvod ve výši 21 615,25 Kč.

Platebním výměrem ze dne 25. 5. 2015, čj. 1213554/15/2300-31472-401943 (dále též jen „platební výměr“), byl žalobcům vyměřen dle § 139 a § 147 daňového řádu a podle § 44a odst. 4 písm. c) zákona o rozpočtových pravidlech odvod za porušení rozpočtové kázně ve výši 102 127,- Kč.

Žalobci podali proti platebnímu výměru odvolání. Žalovaný správní orgán odvolání zamítl, když se ztotožnil s argumentací správce daně a nepřisvědčil žádné z odvolacích námitek.

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

Dle § 3 písm. e) zákona o rozpočtových pravidlech se rozumí **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.

Dle § 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.

Dle § 4 nařízení vlády č. 333/2009 Sb. platí, že dotaci lze poskytnout, jsou-li splněny podmínky uvedené pod písm. a) až j).

Dle § 4 písm. h) nařízení vlády č. 333/2009 Sb., stavba musí být dokončena a schopna užívání do 3 let od uzavření smlouvy o poskytnutí dotace; tato lhůta může být rozhodnutím výboru Fondu z důvodů zvláštního zřetele hodných přiměřeně prodloužena.

Dle § 8 odst. 7 nařízení vlády č. 333/2009 Sb. celková výše dotace nesmí přesáhnout 30 % celkových investičních nákladů na výstavbu.

Stran skupiny námitek týkající se **nejednoznačnosti dotačních podmínek** soud uvážil následovně.

Předně, soud nesdílí názor, že by lhůta pro výstavbu sociálního bytu ještě ani nezačala běžet. Prizmatem názoru žalobců, že by čl. IV odst. 4 Smlouvy č. 000000207 („*Stavba sociálních bytů musí být dokončena a schopna užívání do 3 let od uzavření Smlouvy o poskytnutí dotace.*“) předpokládal uzavření ještě další smlouvy o poskytnutí dotace, by pak bylo především příhodné se ptát, proč tedy žalobci přijali dotaci, když se nyní domnívají, že titulem k jejímu čerpání by měla být až (další) smlouva o poskytnutí dotace, kterou dosud neuzavřeli. Ano, v záhlaví Smlouvy č. 000000207 je sice uvedeno, že pro její označení v následujícím textu se použije zkratky Smlouva [k tomu srov. text „*dále jen „Smlouva“*“ v záhlaví], avšak tuto skutečnost nelze vykládat izolovaně. Z celého textu je zřejmé, že onou Smlouvou o poskytnutí dotace zmíněnou v čl. IV bod 4 se rozumí Smlouva č. 000000207. Nelogičnost žalobci předestřené výkladové konstrukce je dle názoru soudu natolik zřejmá, že nezbyvá než konstatovat, že Smlouva č. 000000207 je jedinou dotační smlouvou, která měla být uzavřena, její čl. IV odst. 4 žádný jiný výklad (v kontextu celé Smlouvy č. 000000207) nepřipouští a počátek běhu lhůty, tedy tři roky od uzavření Smlouvy č. 000000207, byl stanoven jasně a srozumitelně. Žalovaný správní orgán se s obdobnou odvolací námitkou správně a podrobně vypořádal na str. 5 – 7 napadeného rozhodnutí, s kterýmžto výkladem se soud ztotožnil.

Nesprávný je rovněž názor, že pro počítání běhu lhůty nastavené právě v č. IV odst. 4 Smlouvy č. 000000207 je třeba vycházet z § 2 odst. 2 rozpočtových pravidel (= „*Rozpočtový rok je shodný s rokem kalendářním.*“). Toto ustanovení definuje pojem „rozpočtový rok“ pouze ve smyslu zákona č. 218/2000 Sb. a pro jeho účely. Nelze jej považovat za výkladové ustanovení pro počítání běhu lhůty a jejího konce nastaveného v čl. IV odst. 4 Smlouvy č. 000000207, kteréžto byly správcem daně, potažmo žalovaným, správně určeny podle pravidel, jimiž je počítání času obecně upraveno jak v předpisech soukromoprávních (např. občanský zákoník), tak veřejnoprávních [k tomu srov. např. § 40 odst. 1 písm. b) správního řádu, podle něhož pokud je provedení určitého úkonu v řízení vázáno na lhůtu, končí lhůty určené podle týdnů, měsíců nebo let uplynutím toho dne, který se svým označením shoduje se dnem, kdy došlo ke skutečnosti určující počátek lhůty; není-li v měsíci takový den, končí lhůta posledním dnem měsíce]. Byla-li Smlouva č. 000000207 platně uzavřena dne 1. 11. 2010, byl posledním dnem, kdy měla být stavba dokončena a schopna užívání, datum 1. 11. 2013. I v tomto případě nelze než přitakat tomu, jak stejnou odvolací námitku žalovaný vypořádal na str. 7 a 8 napadeného rozhodnutí.

Dále, podle § 14 odst. 4 písm. a) – j) rozpočtových pravidel, vyhoví-li poskytovatel **žádosti** o poskytnutí dotace nebo návratné finanční výpomoci, vydá písemné rozhodnutí, které obsahuje *a) jméno, popřípadě jména, příjmení, datum narození, rodné číslo, bylo-li přiděleno, a adresu trvalého pobytu, je-li příjemce dotace nebo návratné finanční výpomoci fyzickou osobou a je-li tato fyzická osoba podnikatelem, také identifikační číslo; název, adresu sídla a identifikační číslo osoby, je-li příjemce dotace nebo návratné finanční výpomoci právnickou osobou; b) název a adresu poskytovatele; c) poskytovanou částku; d) účel, na který je poskytovaná částka určena; e) lhůtu, v níž má být stanoveného účelu dosaženo; f) u návratné finanční výpomoci lhůty pro navrácení poskytnutých peněžních prostředků a částky jednotlivých splátek; g) případné další podmínky, které musí příjemce v souvislosti s použitím dotace nebo návratné finanční výpomoci splnit; h) u dotací a návratných finančních výpomocí, jejichž součástí jsou peněžní prostředky podle § 44 odst. 2 písm. b), d), f) nebo h), částku těchto prostředků (§ 44 odst. 6); i) seznam fyzických a právnických osob placených z prostředků poskytnutých ze státního rozpočtu, na jejichž výběr se nevztahuje zákon o zadávání veřejných zakázek; j) ostatní povinnosti, které příjemce v souvislosti s poskytnutím dotace nebo návratné finanční výpomoci plní a jejichž nedodržení není neoprávněným použitím podle § 3 písm. e).*

Podle § 14o rozpočtových pravidel pak platí, že postupem podle § 14g až 14i, 14l a 14m může poskytovatel rozhodnout **na základě žádosti příjemce dotace** nebo návratné finanční výpomoci o změně práv a povinností uvedených v § 14 odst. 4 písm. c), e) až j).

Ustanovení § 4 písm. h) nařízení vlády č. 333/2009 Sb. („*Dotaci lze poskytnout, jsou-li splněny tyto podmínky: stavba musí být dokončena a schopna užívání do 3 let od uzavření smlouvy o poskytnutí dotace; tato lhůta může být rozhodnutím výboru Fondu z důvodů zvláštního zřetele hodných přiměřeně prodloužena.*“) nelze vykládat izolovaně. Zákon (= rozpočtová pravidla) jasně stanoví, že poskytovatel dotace může rozhodnout o změně práv a povinností mj. stran lhůty, v níž má být dosaženo účelu, na který je poskytovaná částka určena [§ 14 odst. 4 písm. e) ve spojení s § 14o rozpočtových pravidel], avšak podmiňuje to (mimo jiné) **žádostí příjemce dotace**, tedy aktivním postupem žadatele (= žalobců), nikoliv

poskytovatele dotace. Byť by bylo vhodné takovou žádost podat před uplynutím lhůty, v níž má být dotačního účelu dosaženo, žalobcům nic nebránilo podat ji až po 1. 11. 2013, což učinili. Z hlediska posuzování dodržení rozpočtové kázně byl však rozhodující skutkový stav, který tu byl v době rozhodování finančního úřadu, resp. žalovaného. A oba orgány daňové správy měly k dispozici informace SFRB o tom, že (opožděné) žádosti žalobců není (a nebylo) možné vyhovět (k nedůvodnosti těchto tvrzení pak soud v podrobnostech odkazuje na níže uvedenou část odůvodnění rozsudku týkající se porušení podmínek poskytovatelem dotace).

Nedůvodná byla i námitka týkající se neexistence zákazu provést stavbu svépomocí. Smlouva č. 000000207 obsahuje ve svém čl. IV. bod 3 mj. následující text: „*Příjemce dotace se **zavazuje realizovat stavbu v souladu se Smlouvou o dílo** předloženou poskytovateli dotace při sjednávání této Smlouvy.* (zvýraznění provedl soud)“. Součástí správního spisu je pak i ona smlouva o dílo, konkrétně smlouva ze dne 20. 9. 2010 uzavřená mezi Ing. T.K. jako objednatelem a J.Š. jako zhotovitelem. Ze smlouvy o dílo není nikterak zřejmé, že by se byť jen část díla (= stavba) měla zhotovovat svépomocí objednatelů. V ustanovení čl. II bod 3 smlouvy o dílo se uvádí: *Touto smlouvou o dílo se zhotovitel zavazuje, že řádně a ve sjednané lhůtě **provede požadované dílo** výše uvedené na své nebezpečí a objednatel se zavazuje řádně dokončené dílo převzít a zaplatit zhotoviteli za dílo sjednanou cenu dle dohodnutých platebních podmínek.* V čl. IV bod 1 smlouvy o dílo se pak zhotovitel zavazuje „***dílo provést v celém rozsahu** a dokončené dílo v celém rozsahu předat objednateli do 30. 10. 2012.* (zvýraznění provedl soud)“

Neobstojí ani tvrzení žalobců, že „*realizací svépomocných prací Smlouvou se SFRB ani dotační podmínky neporušili, pouze se de iure dostali do pozice „nového“ či „jiného“ zhotovitele, jehož existenci nepřímě připouští čl. IV odst. 3 poslední věta Smlouvy*“. Jak je uvedeno výše, Smlouva č. 000000207, konkrétně její čl. IV bod 3, předpokládá realizaci stavby v souladu se smlouvou o dílo. Poslední věta tohoto smluvního článku pak v případě ukončení smluvního vztahu se zhotovitelem předpokládá povinnost příjemce dotace informovat o tom poskytovatele dotace. Z této věty je naprosto zřejmé, že žalobcům pouze ukládá povinnost informovat poskytovatele dotace o ukončení stávajícího smluvního stavu. Žádné smluvní nástupnictví žalobců z ní rozhodně nevyplývá.

Soud se proto ztotožnil s názory žalovaného vyjevenými na tato tvrzení na str. 11 a 12 napadeného rozhodnutí.

První skupina žalobních výtek byla na základě výše uvedených skutečností shledána nedůvodnou.

Stran žalobních tvrzení namítajících **porušení podmínek poskytovatelem dotace** soud dospěl k následujícím závěrům.

Pro rozhodnutí ve věci bylo pro správní orgány obou stupňů zásadní zjištění, že žalobci nedodrželi podmínky § 4 písm. h) nařízení vlády č. 333/2009 Sb., resp. Smlouvy č. 000000207, když nebyl splněn termín dokončení stavby (tj. do tří let od uzavření Smlouvy č. 000000207, viz její čl. IV. bod 4). Žalovaný na str. 10 a 11 napadeného rozhodnutí uvádí mj. toto: „(...) *Odvolací orgán musí znovu zopakovat, že odvolatelům byly peněžní prostředky*

poskytnuty ze SFRB na základě Smlouvy č. 000000207, která byla uzavřena podle nařízení vlády č. 333/2009. V nařízení vlády č. 333/2009 je v § 4 písm. h) uvedeno: „stavba musí být dokončena a schopna užívání do 3 let od uzavření smlouvy o poskytnutí dotace; tato lhůta může být rozhodnutím výboru Fondu z důvodu zvláštního zřetele hodných přiměřeně prodloužena.“ Se skutečností, že prodloužit lhůtu pro dokončení stavby již nelze, byli odvolatelé seznámeni dopisy SFRB ze dne 5. 2. 2014 a 19. 5. 2014 (č. j. 429/14/SEPR). SFRB těmito dopisy odvolatelům sdělil, že prodloužení lhůty pro dokončení výstavby dotovaného sociálního bytu není možné, jelikož o prodloužení tříleté lhůty pro dokončení stavby požádali odvolatelé až po jejím marném uplynutí. Odvolací orgán se s tímto názorem SFRB plně ztotožňuje. Co se týče způsobu rozhodování o žádosti odvolatelů o prodloužení lhůty k dokončení stavby ze strany SFRB, správci daně ani odvolacímu orgánu nepřísluší právo vyjadřovat se k postupu či způsobu, jakým se při vyřizování žádostí řídí jiný správní orgán. Odvolací orgán k tomu podotýká, že úkolem správce daně v procesu daňové kontroly je zjistit, zda nedošlo k porušení rozpočtové kázně v důsledku existence skutečností předpokládaných zákonem a smlouvou a nikoliv co bylo příčinou těchto skutečností, či jaká byla míra zavinění při jejich vzniku. Odvolací orgán připomíná, že správce daně při daňové kontrole vždy vychází z podmínek nastavených poskytovatelem. Prověření podmínek, jejichž splnění bylo podmíněno rozhodnutím či smlouvou o poskytnutí dotace, provádí správce daně daňovou kontrolou dle daňového řádu. Správce daně provádí kontrolu skutečností rozhodných pro vznik povinnosti odvodu za porušení rozpočtové kázně dle § 44 zákona o rozpočtových pravidlech. Z toho vyplývá, že správce daně v rámci provádění daňové kontroly posuzoval, zda byly splněny podmínky, za kterých byly veřejné prostředky, tedy i prostředky ze SFRB, poskytnuty, a k jejichž dodržování se odvolatel podpisem Smlouvy č. 000000207 zavázal. (...).“

Jak je uvedeno výše, podle § 4 písm. h) vyhlášky č. 333/2009 Sb. platí, že stavba musí být dokončena a schopna užívání do 3 let od uzavření smlouvy o poskytnutí dotace, přičemž tato lhůta může být **rozhodnutím výboru** Fondu z důvodů zvláštního zřetele hodných přiměřeně prodloužena.

Ze správního spisu vyplývá, že žalobci *a)* stavbu nedokončili v termínu, k němuž se zavázali ve Smlouvě č. 000000207 a který vyplývá rovněž z § 4 písm. h) vyhlášky č. 333/2009 Sb., dále *b)* požádali o prodloužení této lhůty až po uplynutí tohoto termínu, a *c)* správce daně byl Státním fondem pro rozvoj bydlení informován o tom, že SFRB nevyhověl žádosti žalobců o prodloužení lhůty k dokončení stavby (viz podnět pro porušení rozpočtové kázně ze dne 19. 5. 2014, čj. 7783/14). Ve spisu je rovněž založena listina datovaná dne 5. 2. 2014, kdy ředitel sekce podpor SFRB informuje Ing. K. mj. o tom, že „prodloužení doby na dokončení bytů nebylo a není možné“, resp. listina datovaná dne 19. 5. 2014 a označena jako „Zamítnutí žádosti o projednání prodloužení lhůty ve Výboru SFRB“. V té ředitelka SFRB oznamuje zástupci žalobců, že změna podmínek není možná.

Podle § 44a odst. 9 věty první a druhé rozpočtových pravidel platí, že správu odvodů za porušení rozpočtové kázně a penále vykonávají finanční úřady podle daňového řádu, přičemž porušitel rozpočtové kázně má při správě odvodů za porušení rozpočtové kázně postavení daňového subjektu.

Finanční úřad byl v době svého rozhodování povinen vycházet ze skutkového stavu, který tu byl v době jeho rozhodování a který je rozhodující z hlediska posuzování dodržení rozpočtové kázně (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 10. 2009, 1 Afs 100/2009 – 63). A skutkový stav byl zřejmý - stavba nebyla dokončena a schopna užívání do dne 1. 11. 2013 a i když došlo k následnému podání žádosti o prodloužení této lhůty, územní finanční orgány stran jejího vyřízení disponovaly v době jejich rozhodování několikerou informací o tom, že jí (= žádosti) nebylo a není možné vyhovět. Nadto, z dikce § 14o rozpočtových pravidel, resp. § 4 písm. h) vyhlášky č. 333/2009 Sb. (viz výše) lze dovodit, že k vydání rozhodnutí dochází při vyhovění žádosti, nikoliv v situaci, kdy žádosti vyhověno není. Za těchto okolností pak nelze finančním orgánům vytknout, že žalobcům stanovily výši odvodu.

Ani tato skupina žalobních výtek proto nebyla důvodná.

A stejný závěr soud přijal i ve vztahu k námitkám mířícím na proporcionalitu odvodu, resp. sankce.

Předně, Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 31. 3. 2015, čj. 5 As 95/2014-46 (tento i další zde zmíněna rozhodnutí kasačního soudu jsou k dispozici na www.nssoud.cz), mj. uvedl: „(...) *Porušení rozpočtové kázně však správním deliktem není a stejně tak uložení odvodu za porušení rozpočtové kázně není trestní sankcí. Byť se v souvislosti s odvodem za porušení rozpočtové kázně běžně hovoří o jeho sankčním charakteru, neznamená tento přívlastek bez dalšího, že jde o sankci trestní povahy, na kterou by bylo možné aplikovat zákonné instituty určené pro oblast správního trestání (...) či snad jiné zásady, které pro oblast správních deliktů dovodily správní soudy a Ústavní soud především analogií z oblasti trestního práva. V širším slova smyslu je totiž sankcí ve smyslu konstrukce právních norem jakýkoli negativní následek spojený s porušením primární povinnosti právní normy. Sankci v tomto širším slova smyslu pak od sankce v užším slova smyslu (tj. sankce trestní) odlišuje mj. cíl sankce. Přitom především cíl odvodu za porušení rozpočtové kázně, který je peněžitým plněním, jenž je příjmem státního rozpočtu [§ 2 odst. 1 a § 2 odst. 3 písm. b) daňového řádu], je jiný, než jaký je cíl trestní sankce. Tímto hlavním cílem je navrátit zpět do státního rozpočtu prostředky, které nebyly využity za účelem a v souladu s podmínkami, které stát (či Evropská unie) pro čerpání těchto prostředků stanovil. (...)“.*

Žalovaný správní orgán se s totožně formulovanou odvolací námitkou vypořádal na str. 12 a 13 napadeného rozhodnutí, kde mj. konstatoval: „(...) K námitce proporcionality a samotné výši předepsaného odvodu odvolací orgán považuje za nutné uvést, že správce daně v rámci stanovení výše odvodu za porušení rozpočtové kázně respektoval v současné době ustálenou judikaturu zejména NSS a na ni navazující či z ní vycházející judikaturu krajských soudů vztahující se k problematice stanovení odvodů za porušení rozpočtové kázně. NSS ve svých rozsudcích 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 dotaci. Z dnes již ustálené judikatury NSS vyplývá, že je třeba vždy zvažovat okolnosti konkrétního porušení rozpočtové kázně a vycházet z principu proporcionality mezi závažností tohoto porušení a výší za ně předepsaného odvodu za porušení rozpočtové kázně (viz např. rozsudek NSS č.j. 4 As 117/2014-39 – dostupný na www.nssoud.cz). Odvolací orgán zdůrazňuje, že správce daně při provádění předmětné daňové

kontroly v každém konkrétním případě zvažoval, zda je dán důvod k odvodu v plné výši poskytnutých peněžních prostředků ze SFRB, či k odvodu nižšímu, odpovídajícímu pouze konkrétnímu dílčímu pochybení a jeho okolnostem. V případě nesplnění povinnosti dokončení a schopnosti užívání bytu do 3 let od uzavření Smlouvy č. 000000207, resp. pozdního splnění této povinnosti stanovené v článku IV, odst. 4 Smlouvy č. 000000207 a § 4 písm. h) nařízení vlády č. 333/2009 správce daně při stanovení odvodu zohlednil:

- zda podmínka dodatečně splněna byla
- s jakou prodlevou byla splněna
- jak závažné je toto pochybení - jaký má dopad na naplnění účelu
- zda byla změna odsouhlasena
- důvody a okolnosti žádosti o změnu.

Správce daně po provedené správní úvaze konstatoval, že podmínka dokončení a schopnosti užívání bytu do 3 let od uzavření Smlouvy č. 000000207, tj. do 1. 11. 2013, byla splněna dodatečně, a to dne 19. 12. 2014, kdy vydal stavební úřad „Souhlas s užíváním stavby“. Protiprávní stav tedy trval téměř 13 měsíců. Správce daně přihlédl ke skutečnosti, že pozdější splnění podmínky dokončení a schopnosti užívání dotovaného sociálního bytu nemělo vliv na naplnění účelu poskytnuté dotace z prostředků SFRB a stanovil s ohledem na výše uvedené skutečnosti odvod za porušení rozpočtové kázně za nedodržení termínu pro dokončení a užívání sociálního bytu ve výši 5 % z celkové částky dotace uvedené ve Smlouvě č. 000000207, tj. 5 % z částky 432.305,- Kč, tj. 21.615,25 Kč. Správce daně tedy stanovil odvod za porušení rozpočtové kázně spočívající v nedodržení sjednané podmínky ve stejné výši, jaká by byla určena poskytovatelem při vyčlenění této podmínky jako podmínky méně závažné (§ 14 odst. 5 zákona o rozpočtových pravidlech). V případě porušení přílohy č. 1 Smlouvy č. 000000207 - nařízení vlády č. 333/2009, kde podle ustanovení § 8 - Výše dotace, bodu (7) „celková výše dotace nesmí přesáhnout 30 % celkových investičních nákladů na výstavbu“, správce daně zjistil, že celkové uznatelné investiční náklady na výstavbu činily částku 1 172 645,- Kč (viz financování díla na stránkách 7 - 9 zprávy o daňové kontrole). Při dodržení výše citované podmínky činí 30 % z těchto nákladů částku 351 793,50 Kč. Na dotaci v této výši měli odvolatelé nárok a v této výši jim měly být peněžní prostředky ze SFRB poskytnuty. V tomto případě správce daně stanovil odvod za porušení rozpočtové kázně ve výši 80 511,50 Kč s přihlédnutím ke skutečnosti, že odvolatelům byla poskytnuta dotace ve výši 432 305,- Kč, což je o 80 511,50 Kč nad stanovený 30 % podíl. Částku ve výši 80 511,50 Kč čerpali odvolatelé neoprávněně, odvod za porušení rozpočtové kázně byl tedy stanoven ve výši, v jaké byla rozpočtová kázeň porušena (§ 44a odst. 4 písm. c) zákona o rozpočtových pravidlech). Výpočet celkové částky odvodu: 21 615,25 Kč + 80 511,50 Kč = 102 126,75 Kč. Odvod za porušení rozpočtové kázně činí po zaokrouhlení podle daňového řádu částku 102 127,- Kč.“

Krajský soud se s těmito rezultáty žalovaného ztotožnil a v plném rozsahu na ně odkazuje. Odvolací finanční ředitelství provedlo podrobnou a odůvodněnou analýzu stanovení výše odvodu, přičemž z postupu správců daně obou stupňů nelze vyčíst excesivní vybočení z mantinelů nastavených judikaturou krajských správních soudů a Nejvyššího správního soudu.

[VI] Celkový závěr a náklady řízení

Vzhledem k tomu, že žádná z žalobních výtek nebyla důvodná, soud žalobu ve smyslu § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

Žalovaný správní orgán, který měl ve věci plný úspěch, má podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. právo na náhradu důvodně vynaložených nákladů řízení před soudem proti žalobcům, kteří ve věci úspěch neměli. Žalovanému správnímu orgánu však žádné specifické náklady soudního řízení nevznikly, a proto bylo rozhodnuto, že na náhradu nákladů řízení nemá žádný z účastníků právo.

P o u č e n í: Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost do dvou týdnů po jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

V Plzni dne 30. ledna 2018

JUDr. PhDr. Petr Kuchynka, Ph.D., v.r.
předseda senátu

Za správnost: K.