



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Zuzany Bystřické a soudců Mgr. Petra Pospíšila a JUDr. Faisala Husseinio, Ph.D., v právní věci žalobce: **SOZE, zapsaný spolek**, se sídlem Brno, Mostecká 855/5, zastoupeného JUDr. Petrem Navrátillem, advokátem se sídlem Brno, Joštova 138/4, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 427/31, o žalobách proti rozhodnutím žalovaného ze dne 2. 2. 2015, č. j. 3012/15/5000-10470-710142, č. j. 3013/15/5000-10470-710142, č. j. 3014/15/5000-10470-710142, č. j. 3015/15/5000-10470-710142, č. j. 3016/15/5000-10470-710142,

t a k t o :

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 2. 2. 2015, č. j. 3012/15/5000-10470-710142, č. j. 3013/15/5000-10470-710142, č. j. 3014/15/5000-10470-710142, č. j. 3015/15/5000-10470-710142, a č. j. 3016/15/5000-10470-710142, **s e z r u š u j í** a věci **s e v r a c í** k dalšímu řízení žalovanému.
- II. Žalovaný **j e p o v i n e n** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 8 228 Kč, a to k rukám jeho advokáta JUDr. Petra Navrátila do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Krajský soud v Brně dne 7. 4. 2015 obdržel celkem patnáct samostatných žalob, jimiž se žalobce domáhá zrušení stejného počtu rozhodnutí, kterými žalovaný zamítl žalobcova odvolání a potvrdil jednotlivá předcházející rozhodnutí Finančního úřadu pro Jihomoravský kraj ze dne 8. 1. 2014. Těmito rozhodnutími finanční úřad žalobci vyměřil odvody za porušení rozpočtové kázně v souhrnu ve výši cca 400 000 Kč. Pět z takto napadlých věcí napadlo senátu 29 Af a usnesením ze dne 4. 5. 2015, č. j. 29 Af 31/2015-47, byly spojeny ke společnému projednání, dalších deset věcí je vedeno pod sp. zn. 62 Af 34/2015 (usnesením ze dne 29. 4. 2015, č. j. 62 Af 34/2015-49, byly věci vedené dosud samostatně pod sp. zn. 62 Af 34/2015 až sp. zn. 62 Af 43/2015 taktéž spojeny ke společnému projednání).

[2] Žalobce obdržel v letech 2009–2011 finanční dotace z prostředků Evropské unie na podporu patnácti projektů (z nichž pěti se týkají napadená rozhodnutí žalovaného v nyní posuzované spojené věci, zbylých deseti pak věci napadlé senátu 62 Af zdejšího soudu, o nichž bude rozhodováno samostatně). Na všechny projekty se vztahovalo rozhodnutí Komise (ES) č. 2008/22/ES, pravidla ve vztahu ke všem projektům byla totožná, oprávněným orgánem (poskytovatelem) bylo Ministerstvo vnitra.

[3] V letech 2010 a 2011 byla žalobci poskytnuta Ministerstvem vnitra dotace na základě Smlouvy o poskytnutí veřejné finanční podpory z Evropského uprchlického fondu za rok 2009 č. EUF 2009-20 na projekt „*Doplňkové kurzy češtiny pro azylanty a osoby s doplňkovou ochranou a jejich děti*“ v celkové výši max. 699 000 Kč, tj. 75 % předpokládaných způsobilých výdajů. Dotace byla připsána na účet žalobce dne 7. 4. 2010 ve výši 349 500 Kč, dne 15. 11. 2010 ve výši 209 700 Kč a dne 22. 4. 2011 ve výši 72 466,39 Kč.

[4] V roce 2010 byla žalobci poskytnuta Ministerstvem vnitra dotace na základě Smlouvy o poskytnutí veřejné finanční podpory z Evropského uprchlického fondu za rok 2009 č. EUF 2009-21 na projekt „*Právní poradenství v azylových zařízeních a ZZC na území Moravy a Slezska*“ v celkové výši max. 813 000 Kč, tj. 75 % předpokládaných způsobilých výdajů. Dotace byla připsána na účet žalobce dne 7. 4. 2010 ve výši 406 500 Kč, dne 15. 11. 2010 ve výši 243 900 Kč a dne 22. 4. 2011 ve výši 133 649,67 Kč.

[5] V letech 2010 a 2011 byla žalobci poskytnuta Ministerstvem vnitra dotace na základě Smlouvy o poskytnutí veřejné finanční podpory z Evropského uprchlického fondu za rok 2009 č. EUF 2009-22 na projekt „*Přesídlení – Nový začátek II*“ v celkové výši max. 390 000 Kč, tj. 75 % předpokládaných způsobilých výdajů. Dotace byla připsána na účet žalobce dne 7. 4. 2010 ve výši 195 000 Kč a dne 22. 4. 2011 ve výši 162 270,38 Kč.

[6] V letech 2010 a 2011 byla žalobci poskytnuta Ministerstvem vnitra dotace na základě Smlouvy o poskytnutí veřejné finanční podpory z Evropského uprchlického fondu za rok 2009 č. EUF 2009-24 na projekt „*Nový domov VI*“ v celkové výši max. 475 000 Kč, tj. 75 % předpokládaných způsobilých výdajů. Dotace byla připsána na účet žalobce dne 7. 4. 2010 ve výši 237 500 Kč, dne 15. 11. 2010 ve výši 142 500 Kč a dne 6. 5. 2011 ve výši 88 565,74 Kč.

[7] V letech 2009 a 2010 byla žalobci poskytnuta Ministerstvem vnitra dotace na základě Smlouvy o poskytnutí veřejné finanční podpory z Evropského fondu pro integraci státních příslušníků třetích zemí za rok 2008 č. EIF 2008-17 na projekt „*S vámi k nám*“ v celkové výši max. 300 000 Kč, tj. 75 % předpokládaných způsobilých výdajů. Dotace byla připsána na účet žalobce dne 2. 7. 2009 ve výši 150 000 Kč, dne 19. 11. 2009 ve výši 90 000 Kč a dne 2. 8. 2010 ve výši 59 205,35 Kč.

[8] Na základě podnětu Nejvyššího kontrolního úřadu ze dne 7. 6. 2012 a vyjádření Ministerstva vnitra ze dne 7. 11. 2012 zahájil správce daně u žalobce daňovou kontrolu (kontrolu skutečností rozhodných pro vznik povinnosti odvodu za porušení rozpočtové kázně), na základě jejíhož výsledku byly pěti platebními výměry žalobci vyměřeny odvody za porušení rozpočtové kázně ve vztahu ke shora uvedeným pěti dotacím. Podle jednotlivých platebních výměrů nevrácením vždy příslušné částky na účet Ministerstva vnitra v termínu podle smlouvy o poskytnutí veřejné finanční podpory došlo k zadržení peněžních prostředků ve smyslu § 3 písm. f) zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), ve znění účinném v době rozhodování žalovaného, a tím k porušení rozpočtové kázně podle § 44 odst. 1 písm. b) téhož zákona. Proti platebním výměrům podal žalobce odvolání, o kterých žalovaný rozhodl nyní napadenými rozhodnutími tak, že odvolání zamítl a platební výměry potvrdil.

II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobách

[9] Nosná argumentace žalobce ve všech věcně totožných žalobách je vedena v tom směru, že daňová řízení před správcem daně a následně před žalovaným byla nesprávně vedena pouze ke zjištění toho, zda žalobce vrátil jednotlivé částky tak, jak byl k jejich vrácení vyzván Ministerstvem vnitra, nikoli k důvodům, pro které měly být tyto částky vráceny. Daňovému řízení ovšem nepředcházela žádná rozhodnutí deklarující porušení rozpočtové kázně žalobcem (takovým rozhodnutím není ani usnesení kolegia Nejvyššího kontrolního úřadu, ani dva dopisy Ministerstva vnitra), a tedy správce daně a posléze žalovaný se touto otázkou měli zabývat, což ovšem neučinili. Žalovaný sice deklaroval samostatnost daňové kontroly na zjištěních Nejvyššího kontrolního úřadu, avšak ani v platebních výměrech, ani v rozhodnutích o odvolání není uvedeno, jak bylo porušení rozpočtové kázně odůvodněno.

[10] Žalobce dále ve vztahu k napadeným rozhodnutím poukazuje na vnitřní rozpory a též na svoji věcnou argumentaci uplatněnou proti závěrům ohledně porušení pravidel pro poskytnutí peněžních prostředků ve svých odvoláních proti jednotlivým platebním výměrům, která podle něj zůstala ze strany žalovaného nevypořádána. Kromě toho výklad pravidel, jejichž porušení se měl žalobce dopustit (což mělo porušení rozpočtové kázně založit), je sporný. Veškeré žalobcem uplatněné výdaje splňovaly kritéria způsobilosti pro příslušný fond.

[11] Žalobce tedy z uvedených důvodů, v žalobách podrobněji argumentovaných, navrhl, aby soud rozhodnutí žalovaného zrušil, dílem pro nepřezkoumatelnost, dílem pro nezákonnost.

III. Vyjádření žalovaného k žalobám

[12] Žalovaný ve svém vyjádření k žalobám argumentoval v tom směru, že ke svému závěru dospěl na základě podrobného šetření a že porušení rozpočtové kázně ze strany žalobce spočívalo v zadržení peněžních prostředků podle § 3 písm. f) rozpočtových pravidel. Žalobci vznikl přeplatek vyčíslený v žádosti Ministerstva vnitra o vrátnu. O tomto přeplatku žalobce věděl a měl jej dle podmínek smlouvy vrátit do 30 dnů na účet Ministerstva vnitra, ale neučinil tak. Bylo tedy prokázáno, že žalobce nevrátil peněžní prostředky vyčíslené Ministerstvem vnitra. Tato skutečnost byla obsahem zpráv o daňové kontrole a opíraly se o ni též platební výměry. Žalovaný navrhl, aby soud žaloby zamítl.

IV. Posouzení věci soudem

[13] Soud, v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. bez nařízení jednání, přezkoumal v mezích žalobních bodů napadená rozhodnutí žalovaného, jakož i předcházející rozhodnutí správce daně včetně řízení předcházejících jejich vydání, a shledal, že **žaloby jsou důvodné.**

[14] Podle § 3 písm. f) rozpočtových pravidel se zadržením peněžních prostředků poskytnutých ze státního rozpočtu, státního fondu, státních finančních aktiv nebo Národního fondu rozumí porušení povinnosti vrácení prostředků poskytnutých ze státního rozpočtu, státního fondu, státních finančních aktiv nebo Národního fondu ve stanoveném termínu. Podle § 44 odst. 1 písm. b) rozpočtových pravidel je porušením rozpočtové kázně neoprávněné použití nebo zadržení peněžních prostředků poskytnutých ze státního rozpočtu, státního fondu, Národního fondu nebo státních finančních aktiv jejich příjemcem.

[15] Podle čl. 10 odst. 2 Smlouvy o poskytnutí veřejné finanční podpory z Evropského uprchlického fondu za rok 2009 č. EUF 2009-20 přeplatky zálohové platby, dílčí platby, závěrečné platby, popřípadě neoprávněně nabyté finanční prostředky z fondu musí být vráceny. Příjemce je povinen vrátit tyto prostředky na účet poskytovatele do 30 dnů ode dne, kdy přeplatek nebo neoprávněné nabytí finančních prostředků z fondu zjistil. Pokud takový přeplatek nebo neoprávněné nabytí finančních prostředků z fondu zjistí poskytovatel, vyzve k jejich vrácení příjemce. Příjemce je povinen přeplatky, případně neoprávněně nabyté finanční prostředky z fondu, vrátit do 30 dnů ode dne obdržení příslušné výzvy.

[16] Stejně pravidlo plyne i z čl. 10 odst. 2 Smlouvy o poskytnutí veřejné finanční podpory z Evropského uprchlického fondu za rok 2009 č. EUF 2009-21, z čl. 10 odst. 2 Smlouvy o poskytnutí veřejné finanční podpory z Evropského uprchlického fondu za rok 2009 č. EUF 2009-22, z čl. 10 odst. 2 Smlouvy o poskytnutí veřejné finanční podpory z Evropského uprchlického fondu za rok 2009 č. EUF 2009-24, a z čl. 10 odst. 2 Smlouvy o poskytnutí veřejné finanční podpory z Evropského fondu pro integraci státních příslušníků třetích zemí za rok 2008 č. EIF 2008-17.

[17] Východiskem pro posouzení věci je přesvědčení soudu, že příjemci poskytnutých prostředků musí být garantována možnost efektivní obrany proti závěru, že se příjemce dopustil porušení rozpočtové kázně, bez ohledu na to, pod jaké ustanovení rozpočtových pravidel je porušení rozpočtové kázně formálně podřazeno. Nesprávným je tudíž výklad,

podle něhož došlo-li by k porušení rozpočtové kázně neoprávněným použitím peněžních prostředků podle § 3 písm. e) rozpočtových pravidel, pak by takovému závěru musela předcházet odborná úvaha založená na věcném hodnocení postupu příjemce včetně zohlednění jeho důsledků, zatímco jednalo-li by se o zadržení peněžních prostředků podle § 3 písm. f) rozpočtových pravidel, stačilo by takový závěr učinit na základě konstatování nesplnění výzvy k vrácení peněžních prostředků, aniž by byla pod kognicí sama oprávněnost této výzvy. V takovém případě by totiž bylo možno výlučně na základě formální subsumpce jednání příjemce pod příslušné ustanovení rozpočtových pravidel vyhnout se přezkumu závěru ohledně porušení rozpočtové kázně, a tím výlučně na formálním základě postavení příjemce zhoršit.

[18] Jestliže tedy žalovaný (a před ním správce daně) dospěl k závěru, že žalobce zadržel peněžní prostředky tím, že je nevrátil Ministerstvu vnitra na jeho výzvu tak, jak mu ukládá vždy čl. 10 odst. 2 příslušné smlouvy, a tím porušil rozpočtovou kázeň, pak pro takový závěr musely být podle soudu splněny dvě podmínky:

1. marně uplynula lhůta 30 dnů ode dne obdržení výzvy podle čl. 10 odst. 2 příslušné smlouvy, a
2. k výzvě k vrácení peněžních prostředků byl dán relevantní důvod podle čl. 10 odst. 2 příslušné smlouvy.

[19] Splnění první ze dvou uvedených podmínek není mezi žalobcem a žalovaným v žádném z případů sporné. Žalovaný to dovozuje z dopisu Ministerstva vnitra ze dne 20. 6. 2012, který obsahuje výzvu k vrácení peněžních prostředků, a z následné reakce žalobce ze dne 19. 7. 2012 na tuto výzvu; dne 19. 7. 2012 tedy žalobce podle žalovaného věděl, že výzvu obdržel, a jestliže do 20. 8. 2012 peněžní prostředky podle výzvy nevrátil, lhůta podle čl. 10 odst. 2 vždy příslušné smlouvy mu uplynula marně. Žalobce splnění této první podmínky nikterak nezpochybnil.

[20] Spor je mezi žalobcem a žalovaným ohledně splnění druhé z uvedených podmínek, tj. v otázce samotného důvodu vzniku „přeplatků“, jež se staly základem výzvy podle čl. 10 odst. 2 vždy příslušné smlouvy, v daném případě šlo konkrétně o problematiku nezpůsobilosti některých výdajů. Žalobce tvrdí, že tato podmínka splněna nebyla, a z postoje žalovaného, byť ten se v tomto ohledu nejeví jako vnitřně zcela konzistentní, plyne, že tato otázka pro něj nebyla podstatná, a to právě s ohledem na subsumpci jednání příjemce pod § 3 písm. f) rozpočtových pravidel. S tímto postojem žalovaného nelze souhlasit.

[21] Pokud jde o otázku samotné (ne)způsobilosti výdajů, tedy o otázku porušení pravidel, za nichž byly peněžní prostředky poskytnuty, je třeba nejprve předeslat, že skutečnost zdůrazňovaná žalobcem, že před vydáním jednotlivých platebních výměrů správcem daně neexistovalo žádné pravomocné rozhodnutí, z něhož by nezpůsobilost výdajů v jednotlivých případech plynula, neznamená, že by povinnost vrácení peněžních prostředků nemohla být dána. Byl to totiž právě správce daně (a na základě podaných odvolání poté i žalovaný), kdo měl za povinnost tuto otázku posoudit, a sice jako otázku předběžnou pro účely dílčího závěru, zda výzva podle čl. 10 odst. 2 vždy příslušné smlouvy byla učiněna po právu. Bez zodpovězení otázky, zda výzva byla učiněna po právu, nelze dospět k závěru, že jejím nerespektováním došlo k porušení rozpočtové kázně, a tu již soud se žalobcem souhlasí.

Posouzení obojího mělo být přitom předmětem úvah správce daně a žalovaného, a tedy rozhodnutím deklarujícím nezpůsobilost výdajů byly v daných případech samotné platební výměry (společně se zprávami o daňové kontrole) a následně pak rozhodnutí žalovaného o jednotlivých odvoláních.

[22] Se žalobcem tedy soud souhlasí v tom, že správce daně (a posléze žalovaný) nemohl pouze mechanicky převzít závěry Nejvyššího kontrolního úřadu či Ministerstva vnitra, jež se staly podnětem pro uskutečnění daňové kontroly, a že otázku způsobilosti výdajů v jednotlivých případech si musel sám posoudit; právě na závěru ohledně nezpůsobilosti těchto výdajů (a teprve následně na marném uplynutí výzvy Ministerstva vnitra k vrácení peněžních prostředků) měly být jednotlivé platební výměry věcně vystavěny. Jinými slovy, bylo povinností správce daně zkoumat, zda vůbec byly splněny hmotněprávní podmínky pro postup podle čl. 10 odst. 2 vždy příslušné smlouvy či nikoli, a tudíž zda Ministerstvo vnitra bylo oprávněno vyzvat žalobce k vrácení příslušných vyplacených částek.

[23] Je tedy třeba zabývat se k žalobní argumentaci otázkou, zda této povinnosti správce daně a poté žalovaný v jednotlivých rozhodnutích dostáli či nikoli.

[24] Již podle vyjádření žalovaného k žalobám by, izolovaně vzato, bylo lze usuzovat, že oba správní orgány této své povinnosti nedostály vůbec, neboť ve vyjádření žalovaný toliko opakoval podle něho klíčovou skutečnost (zásadní zjištění plynoucí z výsledku daňové kontroly), že žalobce byl k vrácení peněžních prostředků vyzván, což ve lhůtě neučinil (a tím peněžní prostředky zadržel a rozpočtovou kázeň porušil).

[25] Podstatný však není způsob obrany, jaký žalovaný zvolil nyní v řízení před soudem, nýbrž skutečnosti plynoucí z obsahu správního spisu, platebních výměrů (spolu se zprávami o daňové kontrole) a napadených rozhodnutí žalovaného. V rámci daňové kontroly, jak plyne ze zpráv, se správce daně neomezil toliko na otázku, zda žalobce byl k vrácení peněžních prostředků vyzván či nikoli a zda jí vyhověl či nikoli, nýbrž také (a to je pro posouzení soudem podstatné) se zčásti věnoval otázce, zda byly dány důvody k výzvě či nikoli, tj. zda výdaje odpovídající těmto prostředkům jsou výdaji způsobilými či nikoli. Podle soudu tak přitom učinil nikoli tak, že by pouze převzal závěry Nejvyššího kontrolního úřadu, jak žalobce namítl v žalobách. Předně totiž z obsahu spisu plyne, že správce daně si vyžádal smluvní dokumentaci; kromě samotné smlouvy zakládající nárok na dotaci v jednotlivých případech podpor (v rámci jednotlivých projektů) měl k dispozici mimo jiné Smlouvu o zajištění finančního managementu pro jednotlivé projekty, kde dodavatelem byl vždy Ch. P., a jím odpovídající daňové doklady na služby finančního managementu. Ve zprávách o daňové kontrole jsou pak tyto listiny hodnoceny z pohledu způsobilosti výdajů. Listiny dokumentující spolupráci žalobce a Ch. P. (na podnikatelském principu, kdy Ch. P. byl podle správce daně v pozici „nezávislého“ dodavatele) se pak staly základem pro závěr žalovaného, že žalobce „smluvně“ (tj. od „nezávislého“ dodavatele) sjednal služby finančního managementu v rozsahu úkolů vztahujících se k řízení celého projektu, což bylo podle správce daně též v rozporu se shora uvedeným rozhodnutím Komise (ES), podle kterého koneční příjemci musí být obecně schopni vykonávat činnosti spojené s daným projektem sami a výdaje vztahující se ke smlouvám o subdodávkách plnících úkoly vztahující se k celkovému řízení projektu nesplňují podmínky spolufinancování. Těmto výdajům, jež správce daně pokládal za

nezpůsobilé, pak odpovídají částky, k jejichž vrácení byl žalobce ze strany Ministerstva vnitra vyzván.

[26] V řízeních o odvolání, která žalobce proti jednotlivým platebním výměrům podal, se otázkám způsobilosti jednotlivých výdajů v jednotlivých případech v omezeném rozsahu věnoval i žalovaný. V rozhodnutí ze dne 2. 2. 2015, č. j. 3012/15/5000-10470-710142, jímž potvrdil platební výměr správce daně ze dne 8. 1. 2014, č. j. 218201/14/3000-04703-706976, žalovaný nejprve zrekapituloval důvody, které správce daně k jeho závěrům vedly („smluvní“ sjednání služby finančního managementu v rozsahu úkolů vztahujících se k řízení celého projektu), a k odvolací argumentaci žalobce nejprve řešil otázku způsobilosti výdajů za finanční management a oprávněnost nároků k proplacení coby přímých nákladů projektu. Na základě podrobného výkladu pravidel, podle nichž *„Koneční příjemci musí být obecně schopni vykonávat činnosti spojené s daným projektem sami. Proto musí být subdodavatelská činnost omezena a nesmí překračovat 40% celkových přímých způsobilých nákladů na projekt, pokud toto není řádně odůvodněno a předem schváleno odpovědným orgánem“* a *„Výdaje vztahující se k následujícím subdodavatelským smlouvám nesplňují podmínky spolufinancování z fondu: a) smlouvy o subdodávkách, které plní úkoly vztahující se k celkovému řízení projektu [...]“*, žalovaný dovedl povinnost příjemce (žalobce) vykonávat financovanou činnost přednostně vlastními silami, což je odůvodněno ochranou finančních zájmů Společenství a potřebou zabránit odvádění poskytnutých dotačních prostředků třetím osobám; za „třetí osobu“ v rámci kontraktu na službu finančního managementu přitom žalovaný pokládal Ch. P.

[27] Z napadeného rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 2. 2015, č. j. 3012/15/5000-10470-710142, tedy plyne jasné odůvodnění závěru žalovaného, potvrzujícího závěr správce daně, že žalobcova smlouva s Ch. P. je smlouvou subdodavatelskou (kde dodavatel je „nezávislým“ – rozuměno nikoli zaměstnancem, tedy „vlastní silou“ žalobce) a že je jí sjednán výkon činností, které svým charakterem, obsahem a rozsahem naplňují pojem finanční řízení projektu jako celku – vztahují se k celkovému (finančnímu) řízení projektu.

[28] Tím však byly veškeré úvahy žalovaného ohledně porušení pravidel, za nichž byly peněžní prostředky poskytnuty, tj. ohledně otázky, zda k výzvě k vrácení peněžních prostředků podle čl. 10 odst. 2 příslušné smlouvy byl dán důvod, vyčerpány. Ve zbylé části rozhodnutí ze dne 2. 2. 2015, č. j. 3012/15/5000-10470-710142, se totiž žalovaný zabýval tou částí odvolací argumentace, z níž by mohlo plynout, že žalobce zpochybňoval porušení § 3 písm. e) rozpočtových pravidel. Zde žalovaný sice správně poukazoval na to, že porušení rozpočtové kázně bylo založeno podle § 3 písm. f) rozpočtových pravidel, nikoli podle § 3 písm. e) téhož zákona, avšak pro soud poněkud matoucím způsobem žalobci vysvětlil, že jeho námitky proti nároku poskytovatele na vrácení peněžních prostředků míří *„mimo meritum věci“*. S tím ovšem nelze souhlasit. Tyto námitky nemířily *„mimo meritum věci“*, neboť posouzení porušení pravidel pro poskytnutí peněžních prostředků, jež se teprve mohlo stát základem oprávněné výzvy Ministerstva vnitra, nutně muselo být (a podle shora uvedeného také – byť jen zčásti a v omezeném rozsahu – bylo) podstatou úvah správce daně, a jak soud též shora zrekapituloval, ze samotného rozhodnutí žalovaného plyne, že i sám žalovaný se touto otázkou v úvodu svého rozhodnutí zabýval.

[29] Velmi matoucím je tak v této souvislosti i postoj žalovaného vyjádřený na straně 6 rozhodnutí ze dne 2. 2. 2015, č. j. 3012/15/5000-10470-710142, podle něhož „[...] od 6. 6. 2013 již daňová kontrola nezjišťovala a neřešila, zda výdaje za služby finančního managementu jsou či nejsou způsobilými výdaji, ale šetřila pouze to, zda a v jaké výši daňový subjekt vrátil či nevrátil [...] peněžní prostředky [...]“. Takové pojetí by totiž, jak již soud shora uvedl, pro odůvodnění platebního výměru obstát nemohlo. Podstatné však je, že zpráva o daňové kontrole se otázce samotné způsobilosti výdajů ve shora uvedeném rozsahu věnovala a zabýval se jí také žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí, byť nedostatečně a byť to v další části odůvodnění téhož rozhodnutí navíc popřel. Tu lze tedy souhlasit se žalobcem, že napadené rozhodnutí trpí vnitřním rozporem.

[30] Dále žalovaný v rozhodnutí ze dne 2. 2. 2015, č. j. 3012/15/5000-10470-710142, k odvolací námitce ohledně dobré víry žalobce v soulad čerpání peněžních prostředků s pravidly uvedl, že žalobce nepředložil žádné vyjádření Komise či Ministerstva vnitra o tom, že by postupy žalobce byly aprobovány, a že správce daně svojí kontrolou zjistil porušení rozpočtové kázně. Zároveň žalovaný dovodil, že není jeho úkolem posuzovat, zda Ministerstvo vnitra mělo již dříve žalobce na možný nesoulad upozornit. K další odvolací námitce pak žalovaný konstatoval, že správce daně se správně nezabýval hodnocením efektivnosti výdajů za finanční management realizovaný formou subdodávek ani výši potenciální škody, neboť porušením rozpočtové kázně bylo nevrácení peněžních prostředků k výzvě. Zbytek odůvodnění napadeného rozhodnutí je tak již veden toliko úvahou, podle níž porušení rozpočtové kázně ze strany žalobce spočívá v zadržení peněžních prostředků podle § 3 písm. f) rozpočtových pravidel, tj. že žalobci vznikl přeplatek vyčíslený v žádostech Ministerstva vnitra o jeho vrácení, o kterém žalobce věděl a který měl dle podmínek smlouvy vrátit do 30 dnů na účet Ministerstva vnitra, ale neučinil tak, a tedy prokázáno bylo, že žalobce nevrátil peněžní prostředky vyčíslené Ministerstvem vnitra v žádostech o jejich vrácení.

[31] Zcela shodně jsou pak konstruována i ostatní rozhodnutí žalovaného o odvoláních, tj. napadená rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 2. 2015, č. j. 3013/15/5000-10470-710142, č. j. 3014/15/5000-10470-710142, č. j. 3015/15/5000-10470-710142, a č. j. 3016/15/5000-10470-710142. Ve všech těchto případech se žalovaný zabýval podstatou právního vztahu plynoucího ze smlouvy, kterou žalobce uzavřel s Ch. P., vyhodnotil ji na základě přímočaré úvahy jako smlouvu subdodavatelskou a navázal závěrem, že jí byl sjednán výkon činností, které svým charakterem, obsahem a rozsahem naplňují pojem finanční řízení projektu jako celku, a tedy vztahují se k celkovému (finančnímu) řízení projektu, což je porušením pravidel. Ve zbytku se již omezil pouze na opakování toho, že celá věc byla správcem daně posouzena „samostatně“ (tj. bez ohledu na to, že ani Komise, ani Ministerstvo vnitra k postupu žalobce žádné výhrady dříve nemělo) a že podstata porušení rozpočtové kázně spočívala v zadržení peněžních prostředků podle § 3 písm. f) rozpočtových pravidel spočívajícím v jejich nevrácení k výzvě Ministerstva vnitra.

[32] Z uvedeného nutno dovodit, že žalobcova argumentace ohledně uložení povinnosti vrátit peněžní prostředky bez jakéhokoli rozhodnutí o porušení rozpočtové kázně, není důvodná. Je sice pravdou, že žádné rozhodnutí, jež by předcházelo vydání platebních výměrů a posléze rozhodnutím žalovaného, vydáno nebylo (žádné takové rozhodnutí nevydal – a ani nemohl vydat – jak Nejvyšší kontrolní úřad, tak Ministerstvo vnitra), to však neznamená, že by

povinnost vrátit peněžní prostředky pro porušení rozpočtové kázně nemohla být platebními výměry (a na ně navazujícími rozhodnutími o odvolání) žalobci řádně a přezkoumatelně uložena. O porušení rozpočtové kázně totiž rozhodoval právě správce daně a k podaným odvoláním pak žalovaný.

[33] Správnou pak není ani poněkud zkratkovitá konstrukce žalobce, podle níž, zjednodušeně řečeno, „zánikem“ (zřejmě myšleno „splněním“ – konzumací) smlouvy, na základě které žalobce peněžní prostředky získal (tedy splněním smlouvy), zanikl i závazek žalobce respektovat podmínky podle smlouvy, a tedy že se porušení rozpočtové kázně již z tohoto důvodu nemohl dopustit. Dozor nad dodržováním rozpočtové kázně (zde podmínek, za nichž byly peněžní prostředky oprávněnému subjektu vyplaceny) se totiž nepochybně neomezuje na dobu, po kterou smlouva zakládající nárok na jejich získání není plně zkonzumována.

[34] Důvodným není ani tvrzení žalobce, že správce daně a žalovaný pouze převzali skutečnosti uváděné v podnětu Nejvyššího kontrolního úřadu a vyjádření Ministerstva vnitra. Nebylo tomu tak totiž ve vztahu k rozboru subdodavatelského vztahu mezi žalobcem a Ch. P. Jestliže totiž správce daně a žalovaný ve všech napadených rozhodnutích dovodili uzavření subdodavatelské smlouvy, již byl sjednán výkon činností, jež zajišťovaly finanční řízení projektu jako celku, pak tato úvaha je v napadených rozhodnutích odůvodněna. Jde o úvahu správce daně (promítající se ve zprávách o daňové kontrole) a žalovaného, nikoli o „převzetí“ skutečností uváděných v podnětu Nejvyššího kontrolního úřadu. Podle soudu je z pohledu přezkumu napadených rozhodnutí o odvolání zcela nerozhodné, nakolik se argumentace žalovaného shodovala s podnětem Nejvyššího kontrolního úřadu. Podstatné je naopak to, zda hodnocení žalovaného je posouzením přezkoumatelným, a pokud ano, zda je posouzením zákonným. Ve vztahu k dílčí otázce subdodavatelského vztahu z pohledu pravidel pro poskytnutí peněžitých prostředků je podle soudu, pokud jde o hlediska formální, obojí splněno.

[35] S napadenými rozhodnutími se dle soudu lze ztotožnit v otázce formálního posouzení subdodavatelského vztahu, jenž se nejvíce souladným s pravidly pro poskytnutí peněžních prostředků. Netřeba úvahy žalovaného opakovat, ani je parafrázovat. Souhlasí-li soud s nimi, pak na ně postačí odkázat. Potud je tedy žaloba podle soudu nedůvodná. V další žalobní argumentaci však již soud dává za pravdu žalobci.

[36] Jak již bylo shora uvedeno, žalovaný se (shodně ve všech napadených rozhodnutích) k odvolacím důvodům nestavěl konzistentně a ve výsledku přehledně. Na jedné straně dovodil, že předmětem daňové kontroly bylo toliko zjištění, zda žalobce vrátil peněžní prostředky podle výzvy Ministerstva vnitra či nikoli, a bylo-li zjištěno, že je do 20. 8. 2012 nevrátil, porušil tím rozpočtovou kázeň. Zároveň se však k odvolacím námitkám zabýval i podstatou porušení pravidel pro poskytnutí peněžních prostředků do té míry, že zkoumal vztah mezi žalobcem a Ch. P., zhodnotil jej coby subdodavatelský a provedl též jeho rozbor z pohledu pravidel pro poskytnutí peněžních prostředků. Ve zbytku přezkumu napadených platebních výměrů však již setrval na postoji, podle něhož se podstatou postupu žalobce zabývat nebude, stejně jako se jí údajně nezabýval správce daně, neboť z toho, že žalobce peněžní prostředky do 20. 8. 2012 nevrátil, již plyne, že rozpočtovou kázeň porušil (aniž by tedy patrně otázka samotného porušení pravidel pro poskytnutí peněžních prostředků byla pro

žalovaného podstatnou). To je postoj nesprávný, jenž se promítl v nedostatku důvodů všech napadených rozhodnutí, což zakládá jejich nepřezkoumatelnost.

[37] Správce daně totiž byl nepochybně oprávněn zkoumat porušení rozpočtové kázně podle § 3 písm. f) a § 44 odst. 1 písm. b) rozpočtových pravidel spočívající v zadržení peněžních prostředků, avšak závěr o porušení rozpočtové kázně zadržením peněžních prostředků nemohl být vystaven pouze na skutkovém zjištění, že marně uplynula lhůta 30 dnů ode dne obdržení výzvy Ministerstva vnitra podle čl. 10 odst. 2 příslušné smlouvy, nýbrž současně na (jemu předcházejícím) skutkovém zjištění, že k výzvě k vrácení peněžních prostředků podle čl. 10 odst. 2 příslušné smlouvy byl dán důvod, jímž bylo, zjednodušeně řečeno, porušení pravidel, za nichž byly peněžní prostředky poskytnuty, a to způsobem, který lze označit za „kvalifikovaný“.

[38] Jako velmi přiléhavý se v této souvislosti jeví odkaz žalobce na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 1. 11. 2010, č. j. 1 Afs 77/2010-81, publ. pod č. 2243/2011 Sb. NSS (rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná na www.nssoud.cz), neboť přestože celé daňové řízení (celá kontrola dodržení rozpočtové kázně) mohlo být vedeno ke zjištění, zda žalobce zadržel peněžní prostředky či nikoli, nebylo možno se ze strany správních orgánů vyhnout materiální otázce samotného „zadržení“, tj. základní otázce, zda vůbec byly splněny hmotněprávní podmínky pro postup podle čl. 10 odst. 2 vždy příslušné smlouvy či nikoli, pouhým odkazem na formální nesplnění výzvy učiněné Ministerstvem vnitra podle čl. 10 odst. 2 příslušné smlouvy. V takovém případě by se totiž o žádný materiální dozor nad dodržováním rozpočtové kázně nejednalo a výstup daňové kontroly a poté výsledek odvolacích řízení před žalovaným by byl jen výsledkem absurdní aplikace práva, proti níž by žalobce neměl jakékoli reálné obrany; ve skutečnosti by totiž závěr o tom, že pravidla pro poskytnutí peněžních prostředků porušil, a to natolik kvalifikovaným způsobem, že je důvodný odvod za porušení rozpočtové kázně právě v té výši, jak bylo uloženo jednotlivými platebními výměry, nebyl pod jakoukoli kontrolou.

[39] Naopak se tedy i v nyní posuzovaných věcech nutně uplatní řada dílčích imperativů plynoucích ze zmiňovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu sp. zn. 1 Afs 77/2010, jak je žalovaný odmítá. Tyto imperativy, vztaheno na nyní posuzované věci, lze shrnout tak, že správce daně i žalovaný měli povinnost posoudit, zda nastaly veškeré skutečnosti prokazující porušení rozpočtové kázně žalobcem.

[40] Kromě samotného faktu, že žalobce byl k vrácení peněžních prostředků řádně vyzván, tedy bylo třeba k odvolací argumentaci proti platebním výměrům správce daně důkladně zvažovat nejen to, zda žalobce uzavřením a plněním podle subdodavatelské smlouvy formálně porušil pravidla pro poskytnutí peněžních prostředků, nýbrž i to, zda pravidlo, z něhož by takové porušení bylo lze dovodit, bylo pravidlem srozumitelným a jeho výklad ze strany správce daně a žalovaného pro žalobce předvídatelným. Též bylo nezbytné zabývat se tím, nakolik je z materiálního pohledu podstatnou otázkou, že subdodavatel Ch. P. vykonává zároveň funkci statutárního orgánu žalobce, jak ji coby nevypořádanou žalobce zmiňoval v žalobách. Bylo tedy třeba (ve vztahu k porušení pravidel pro poskytnutí peněžních prostředků založením subdodavatelského vztahu na finanční řízení projektu jako celku) vypořádat otázku, jaký byl tedy ve skutečnosti materiální rozdíl mezi výkonem finančního managementu na základě subdodavatelské smlouvy a na jiném právním základu, vykonávala-

li tuto činnost stále stejná osoba, a tedy jaký dopad uzavření subdodavatelských smluv ve výsledku reálně způsobilo. Jinými slovy je třeba k žalobcově odvolací argumentaci rozumně vysvětlit důsledek výkonu finančního řízení Ch. P. nikoli ve vztahu závislém, nýbrž ve vztahu formálně subdodavatelském. Výlučně formálně právní stav totiž nemůže být pro posouzení věci určující.

[41] Konečně bylo zapotřebí zabývat se i tím, nakolik bylo nyní dovozené porušení pravidel pro poskytnutí peněžních prostředků vyvoláno stanovisky, jichž se žalobci mělo dostat, jak na ně žalobce žalovanému poukazoval. Jakkoli je řízení o porušení rozpočtové kázně formálně nezávislé na jiných řízeních, je nepochybné, že dostalo-li by se dříve žalobci skutečně věrohodné intimace správnosti jeho postupu, tj. toho, že jeho postup je v souladu s pravidly pro poskytnutí peněžních prostředků, na níž by se žalobce mohl rozumně spoléhat, a to tím spíše, čím jasněji by se ukazovala nejasnost některého z těchto pravidel, pak taková jeho oprávněná důvěra nemůže při zvažování okolností porušení pravidel pro poskytnutí peněžních prostředků správcem daně ani žalovaným zůstat nepovšimnuta.

[42] Nic z právě uvedeného žalovaný v napadených rozhodnutích neučinil. Podle soudu je však při stanovení výše odvodu za porušení rozpočtové kázně nutné zohlednit, nakolik a s jakými důsledky byla rozpočtová kázeň porušena, popř. i to, čím bylo takové porušení způsobeno.

[43] Odvod za porušení rozpočtové kázně v nyní posuzované věci je podle jednotlivých platebních výměrů odvodem (sankcí) za porušení právní povinnosti, proto musí stanovení odvodu v konkrétní výši jako následek porušení právní povinnosti splňovat základní zásadu proporcionality zásahu veřejné moci do subjektivních veřejných práv. To platí i na případy, kdy porušení rozpočtové kázně má spočívat v zadržení peněžitých prostředků podle § 3 písm. f) a § 44 odst. 1 písm. b) rozpočtových pravidel.

[44] Soud se tedy ztotožnil s argumentací žalobce, že v nyní posuzovaných věcech bylo třeba zkoumat finanční dopady konkrétních pochybení. Právě k takové povinnosti orgánu rozhodujícího o odvodu za porušení rozpočtové kázně dospívá ostatně i judikatura. Nejvyšší správní soud takto zřetelně judikoval např. v rozsudku ze dne 31. 3. 2014, č. j. 2 Afs 49/2013-34. V něm se také vyjádřil ke své dřívější judikatuře, mimo jiné uvedl, že v rozsudku ze dne 25. 6. 2008, č. j. 9 Afs 1/2008-45, řešil případ, kdy se příjemce dotace odchýlil od stanovených dotačních podmínek při poskytování záloh, a vyslovil, že oporou pro odvod sankčního charakteru nemůže být pouze formální zjištění vystavení zálohových faktur, bez zkoumání faktického nakládání s prostředky. V rozsudku ze dne 11. 6. 2009, č. j. 7 Afs 107/2008-100, posuzoval případ opožděného vrácení nevyčerpaných prostředků státního rozpočtu a vyslovil, že ze znění rozpočtových pravidel je zřejmý úmysl zákonodárce odvést při porušení rozpočtové kázně do státního rozpočtu odvod ve stejné výši, v jaké byla rozpočtová kázeň porušena, tedy i úmysl zohlednit při stanovení výše odvodu i tu část peněžních prostředků, které byly čerpány v souladu s dohodnutými či stanovenými podmínkami. V tomto rozsudku přitom Nejvyšší správní soud odlišil tento případ od rozsudku ze dne 29. 8. 2008, č. j. 5 Afs 70/2007-50, v němž byl naopak předepsán odvod v případě, kdy příjemce dotace porušoval ve značném rozsahu a po celou dobu čerpání dotace její podmínky a kde byl odvod v plné výši důvodný. Veškeré otázky související s posouzením konkrétních finančních dopadů žalobcova jednání, jak jejich vyřešení judikatura dnes již konstantně

dovozuje, zůstaly přitom v napadených rozhodnutích nezodpovězeny. Podle soudu se jejich zodpovězení žalovaný nemohl vyhnout toliko použitím formální konstrukce, podle níž se zabýval pouze tím, zda žalobce vyhověl výzvě k vrácení peněžních prostředků či nikoli.

[45] Ve vztahu k nyní posuzovaným věcem tedy budiž souhrnně řečeno: je zapotřebí posoudit veškerou argumentaci žalobce, kterou proti platebním výměrům uplatnil ve svých odvoláních a která se týká okolností i důsledků vzniku subdodavatelského vztahu, jenž měl porušení rozpočtové kázně založit. Rozhodně totiž nelze se žalovaným souhlasit v tom, že by taková argumentace žalobce ležela mimo meritum věci. Přestože bylo dovozeno porušení žalobcovy rozpočtové kázně spočívající v zadržení prostředků, k jejichž vrácení byl žalobce vyzván, tato žalobcova argumentace, jež zůstala zcela nevypořádána, byla vedena k otázce, kterou si správce daně a žalovaný museli ve všech pěti případech zodpovědět jako otázku předběžnou, a sice zda k výzvě k vrácení peněžních prostředků podle čl. 10 odst. 2 příslušné smlouvy byl dán relevantní důvod, jímž bylo porušení pravidel, za nichž byly peněžní prostředky poskytnuty. Najisto bylo dosud postaveno pouze to, že po stránce formální se vztah mezi žalobcem a Ch. P., pokud jde o finanční řízení projektu, jevil jako subdodavatelský. Rozhodnutí žalovaného tedy postrádají skutkové i právní důvody, z nichž by závěr o porušení rozpočtové kázně žalobcem vyplynul. S argumentací žalobce se přitom žalovaný nevypořádal.

V. Závěr a náklady řízení

[46] Z výše uvedených důvodů soud shledal rozhodnutí žalovaného nezákonnými. Proto je zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení (§ 78 odst. 1, 3, 4 s. ř. s.). V něm žalovaný, vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku (§ 78 odst. 5 s. ř. s.), vyčerpá veškerou odvolací argumentaci a – zjednodušeně řečeno – podrobně zodpovědí otázku, zda výzva k vrácení peněžních prostředků podle čl. 10 odst. 2 vždy příslušné smlouvy, o jejíž nevyhovění byl vždy závěr o porušení rozpočtové kázně opřen, byla oprávněná či nikoli.

[47] O náhradě nákladů řízení soud rozhodl 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.

[48] Žalobce dosáhl v řízení o žalobě plného úspěchu, a proto má právo na náhradu nákladů řízení vůči žalovanému. Soud rozhodoval o pěti spojených věcech, shledal však, že ve všech žalobách proti věcně totožným rozhodnutím žalovaného byla použita zcela shodná argumentace, jež se lišila v zásadě pouze v identifikaci napadených rozhodnutí. Za této situace přistoupil k aplikaci § 60 odst. 7 s. ř. s. a náhradu nákladů žalobci přiznal pouze zčásti, a to tak, jako by ve věci byla podána jedna společná žaloba – v takovém postupu ostatně žalobci nic nebránilo; navíc se vůči žalovanému jeví býti nespravedlivým, pokud by výše přiznané náhrady nákladů ve skutkově a právně totožných věcech měla záviset na úvaze žalobce, zda proti v zásadě shodným rozhodnutím správního orgánu bude brojit více žalobami či jednou společnou žalobou, resp. aby se v takových případech přiznaná náhrada nákladů řízení fakticky lišila. Odměna žalobcova advokáta a náhrada hotových výdajů byla stanovena podle vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif). V daném případě se jednalo o dva úkony právní služby

(převzetí a příprava zastoupení, žaloba) a dva režijní paušály, tedy ve výši 2 x 3 100 Kč, a 2 x 300 Kč [§ 7, § 9 odst. 4 písm. d), § 11 odst. 1 písm. a), d), § 13 odst. 3 advokátního tarifu], tedy celkem 6 800 Kč. Protože advokát žalobce je plátcem daně z přidané hodnoty, zvyšují se náklady řízení o částku 1 428 Kč, odpovídající dani, kterou je advokát povinen z odměny za zastupování a z náhrad hotových výdajů odvést podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (§ 57 odst. 2 s. ř. s.). Celkem mu tedy vůči žalovanému byla přiznána náhrada nákladů ve výši 8 228 Kč. K jejímu zaplacení soud určil přiměřenou lhůtu.

[49] K věci je nutno též dodat, že žalobce brojil proti celkem patnácti rozhodnutím žalovaného. Vzhledem ke znění rozvrhu práce Krajského soudu v Brně, účinném ke dni nápadu věci, připadlo prvních deset žalob senátu 62 Af zdejšího soudu (u něž byly vedeny pod sp. zn. 62 Af 34/2015 až 62 Af 43/2015, a následně spojeny pod sp. zn. 62 Af 34/2015), dalších pět pak senátu 29 Af. Senátu 62 Af se s ohledem na pořadí, v jakém k němu došly, jím vedené žaloby dostaly na řadu k projednání a rozhodnutí. Jelikož tyto úzce souvisely i s žalobami napadenými senátu 29 Af, dospěl tento k závěru, že s přihlédnutím k zásadám efektivity řízení a legitimního očekávání žalobce nastaly závažné důvody ve smyslu § 56 odst. 1 *in fine* s. ř. s. pro přednostní projednání a rozhodnutí těchto věcí tak, aby o věcně totožných žalobách jednoho žalobce proti skutkově a právně shodným rozhodnutím žalovaného vydaným téhož dne bylo soudem rozhodnuto pokud možno současně.

P o u ě n í : 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.

V Brně dne 1. června 2016

JUDr. Zuzana Bystřická, v.r.
předsedkyně senátu