



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. Kateřiny Mrázové, Ph.D., v právní věci žalobce **J. K.**, zastoupeného společností UNTAX, s.r.o., se sídlem Praha 10, U Továren 256/14, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 31, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 23. 12. 2013, č. j. 32162/13/5000-24700-711175,

t a k t o :

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 23. 12. 2013, č. j. 32162/13/5000-24700-711175, **se zrušuje** a věc **se vrací** k dalšímu řízení žalovanému.
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 15 342 Kč, a to k rukám jeho zástupce - společnosti UNTAX, s.r.o., do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci a shrnutí rozhodnutí žalovaného

[1] V záhlaví označeným rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil platební výměr č. 25/2013 Finančního úřadu pro Zlínský kraj (dále též „správce daně“) ze dne 4. 3. 2013, č. j. 330561/13/3301-04704-707452. Tímto rozhodnutím správce daně vyměřil žalobci podle § 44a odst. 4 písm. c) zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (dále též „rozpočtová pravidla“), odvod do státního rozpočtu za porušení rozpočtové kázně ve výši 100 000 Kč.

[2] Žalobci byla v roce 2011 poskytnuta Ministerstvem kultury dotace na projekt *Kánon filmu 2011* ve výši 100 000 Kč na základě rozhodnutí ze dne 24. 3. 2011, čj. 16872/2011, o poskytnutí neinvestiční dotace v režimu de minimis ze státního rozpočtu ČR na rok 2011 (dále též „rozhodnutí čj. 16872/2011“). V rámci daňové kontroly zahájené dne 13. 3. 2012 (protokol č. j. 77574/12/303984707452), jejíž výsledky jsou obsažené ve zprávě o daňové kontrole č. j. 134324/13/3301-04704-707452, správce daně dospěl k závěru, že žalobce neprofinancoval projekt v souladu s rozhodnutím čj. 16872/2011 a podmínkami, které tvoří nedílnou součást tohoto rozhodnutí.

[3] Konkrétně měl za to, že žalobce porušil podmínku č. 1 (celý projekt zrealizovat a profinancovat nejpozději do 31. 12. 2011), čímž došlo k porušení rozpočtové kázně ve výši 91 000 Kč, podmínku č. 2 (dotaci používat hospodárně a efektivně) - porušení ve výši 91 000 Kč, podmínku č. 5 (dodržet účelové určení dotace) - porušení ve výši 91 000 Kč a podmínku č. 10 (zaslat nebo předat vyúčtování dotace a závěrečnou zprávu o realizaci a výsledcích projektu nejpozději do 15. 1. 2012) - porušení ve výši 100 000 Kč.

II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

[4] Proti rozhodnutí žalovaného podal žalobce včas žalobu, ve které v podstatě zopakoval odvolací námitky. Namítal, že žalovaný nesprávně klade rovnítko mezi pojem profinancovat a zaplatit. Žalobce projekt řádně zrealizoval a profinancoval v roce 2011. Žalobce veškeré dodávky na realizaci projektu zkonzumoval a jen vyčkával na vyúčtování jednotlivých dodávek a uhrazení vzniklých nákladů. Bylo by přepjatým formalismem požadovat po žalobci při projektu, jehož realizace končila v prosinci 2011, zajistit zaplacení všech nákladů projektu ještě v tomtéž roce. Faktury dodavatelů za služby poskytnuté v měsíci prosinci jsou obvykle zasílány teprve v prvních patnácti dnech následujícího roku. Ministerstvo kultury nikdy nenamítalo nesprávnost postupu žalobce, který tak legitimně očekával, že postupuje správně v souladu se zažitou správní praxí.

[5] Smysl a účel poskytnutí dotace byl beze zbytku naplněn a v tomto ohledu proti žalobci nebyly vzneseny žádné výtky. Bylo by proto absurdní žalobce tímto krutým způsobem trestat na jeho majetku za to, že se zasloužil o kulturní rozvoj v daném regionu.

[6] Náklady na služby M. J. měly být uznány v celém rozsahu ve výši 10 000 Kč. Poskytl celkem tři příkladové projekce a související konzultace. Jednalo se o službu v rámci komunikace, na jejíž hrazení v účelovém určení dotace bylo vyčleněno celkem 40 000 Kč. Žalovaný neprovedl navržený výslech svědka, který mohl výše uvedené skutečnosti prokázat, a zatížil tak své rozhodnutí vadou spočívající v opominutém důkazu, což má za následek nezákonnost rozhodnutí ve věci samé.

[7] Náklady na pronájem prostor pro příkladové projekce v Ostravě podle dokladu č. 5 měly být žalobci uznány jako oprávněně vynaložené. Jedná se o nezbytně související výdaj s propagací - příkladovou projekcí. Nelze spravedlivě po žalobci požadovat, aby specifikoval přesné konkrétní náklady, které na propagaci vzniknou, již v okamžiku předkládání rozpočtu projektu.

[8] Práce samotného žalobce na celém projektu v rozsahu 600 hodin v sazbě 250 Kč za hodinu je ekonomicky odůvodněným nákladem na projekt, a proto by i tyto náklady měly být jako náklady na projekt uznány. Přitom je třeba zdůraznit, že tyto náklady nebyly žalobcem hrazeny z dotace. Není podstatné tvrzení žalobce při ústním jednání dne 25. 10. 2012, kdy se zjevně přepočítal (sazba 200 Kč za hodinu), ale to, co uplatnil ve vyúčtování.

[9] Podle rozhodnutí čj. 16872/2011 celková výše dotace ve výši 100 000 Kč může být použita jako maximální podíl 70 % na celkových nákladech. Tedy i v případě, že by argumentace žalovaného byla uplatněna po právu, nemá tato výška vliv na výsledné vyúčtování, neboť minimálně 100 000 Kč osobních nákladů na realizaci projektu musí být podle podrobného rozpočtu jako náklady na projekt uznány.

[10] Žalobce podal vyúčtování dotace k poštovní přepravě dne 16. 1. 2012 (první pracovní den po 15. 1. 2012), čímž splnil rozhodnutím stanovenou lhůtu. Navíc postupoval zcela v souladu s pokyny poskytovatele dotace, jelikož Ing. L. P. v e-mailové komunikaci uvedla, že postačí zaslat vyúčtování elektronicky na e-mail a poštou postačí odeslat vyúčtování první následující pracovní den, tedy v pondělí 16. 1. 2012.

[11] S ohledem na shora uvedené skutečnosti žalobce navrhl, aby soud rozhodnutí žalovaného, jakož i rozhodnutí správce daně, zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

III. Vyjádření žalovaného k žalobě

[12] Ve vyjádření k žalobě žalovaný předně odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí a obsah správního spisu. Uvedl, že v souladu s podmínkami rozhodnutí čj. 16872/2011 může příjemce dotace uskutečnit hotovostní platby jen v roce poskytnutí dotace, přičemž bezhotovostní platby musí být v tomto roce poukázány z jeho bankovního účtu. Smysl a účel termínu „profinancovat“ je tak naplněn, pouze pokud příjemce dotace provedl v daném roce všechny peněžní transakce týkající se předmětné dotované akce.

[13] Dle § 44a odst. 9 rozpočtových pravidel vykonávají správu odvodů za porušení rozpočtové kázně a penále finanční úřady, nikoliv poskytovatel dotace. Není tedy relevantním argumentem, že Ministerstvo kultury nikdy nenamítalo nesprávnost postupu žalobce.

[14] Správce daně v řízení o uložení sankce při porušení rozpočtové kázně pouze zkoumá, zda byly dotační prostředky čerpány v souladu se zákony a rozhodnutím o poskytnutí dotace, přičemž není připuštěno správní uvážení. Pokud tedy příjemce dotace nedostojí některým podmínkám stanoveným rozhodnutím o poskytnutí dotace, je nezbytné takové jednání označit za porušení rozpočtové kázně, neboť pro oprávněné použití dotačních prostředků nestačí pouhé splnění účelu, nýbrž je nutné vyhovět i dalším závazným podmínkám, zejména těm, které byly stanoveny rozhodnutím o poskytnutí dotace. Na dotaci není právní nárok a její poskytnutí ze státního rozpočtu je tudíž dobrou vůlí státu, která již z logiky věci musí být na druhé straně vyvážena striktními podmínkami, jež zavázají příjemce takovým způsobem, aby přidělené finanční prostředky byly využity bezesporu racionálně.

[15] Postup správce daně ohledně služeb poskytnutých panem J. byl logický s přihlédnutím ke skutečnosti, že rozdělení nákladů v žalobcem vyhotoveném soupisu dokladů s částkami

hrazenými z dotace, jež byl součástí formuláře vyúčtování dotace, neodpovídalo částkám uvedeným ve Smlouvě o dílo ze dne 15. 9. 2011, uzavřené mezi žalobcem a panem J. Nebylo proto zřejmé, zda se v daném případě jednalo o náklady spojené s propagací nebo o službu podle Podrobného rozpočtu projektu na rok 2011. Na základě výše uvedeného nebylo možné uznat žalobcem požadované náklady v plné výši 10 000 Kč. Žalobci byl po seznámení s výsledkem kontrolního zjištění dán dostatečný prostor k prokázání, že pan J. realizoval dvě příkladové projekce v Kroměříži, nicméně tak neučinil.

[16] Tvrzení ohledně provedení příkladových projekcí v Kroměříži žalobce v průběhu daňové kontroly neuvedl, a proto nepovažoval žalovaný návrh na výslech pana J. za důvodný, jelikož nemohl ovlivnit dílčí kontrolní nález.

[17] Náklady na pronájem bylo možné uvést již v Podrobném rozpočtu projektu na rok 2011, konkrétně pod položkou Služby/Nákupy/Pronájemy celkem (přímé náklady) a tyto zde rovněž posléze vyúčtovat. Žalobce taktéž mohl požádat Ministerstvo kultury o změnu účelového určení dotace.

[18] Jedním ze stěžejních důvodů, proč správce daně neshledal částku 150 000 Kč prokázaným nákladem na dotovanou akci, je fakt, že žalobce v rámci daňové kontroly nepředložil správci daně doklady (např. výpisy z účtu nebo pokladniční doklady), které by prokazovaly úhradu osobních nákladů na základě předmětných dohod uzavřených za účelem zajištění organizace dotované akce, a to ve výši 150 000 Kč v termínu do 31. 12. 2011.

[19] Dále žalobce předložil podrobný výkaz práce, ve kterém je uvedeno 328 hodin, přičemž tento počet odpracovaných jednotek absolutně neodpovídá tomu, co žalobce vykázal v nákladech na projekt, jakožto součásti Formuláře vyúčtování dotace.

[20] Z podmínky č. 10 rozhodnutí čj. 16872/2011 vyplývá, že poskytovatel dotace stanovil datum 15. 1. 2012 jako závazný termín k osobnímu doručení (*příjemce je povinen zaslat nebo předat*) jím požadované dokumentace, tzn. např. odevzdat předmětné písemnosti na podatelně Ministerstva kultury, příp. faktické doručení prostřednictvím provozovatele poštovních služeb. Ze spisového materiálu ovšem plyne, že žalobce podal zásilku s příslušnou dokumentací k přepravě až dne 16. 1. 2012, čímž objektivně porušil předmětnou podmínku.

[21] S ohledem na výše uvedené žalovaný navrhl žalobu zamítnout.

IV. Další podání žalobce

[22] V replice k vyjádření žalovaného ze dne 9. 6. 2014 žalobce uvedl, že slovní spojení „*zrealizovat a profinancovat*“ vyhodnotil jako povinnost pořídit a zkonsumovat služby v předmětném fiskálním roce a zajistit na jejich úhradu zdroje (z části vlastní a z části dotační). To se v posuzované věci stalo. To, že platba byla provedena, jak je zcela obvyklé až později, shodou okolností na přelomu roku, nic na podstatě věci nemění.

[23] Žalobce podával po několik let obdobná vyúčtování, ze kterých bylo explicitně patrné, že služby konzumoval těsně před koncem roku a platby za tyto služby realizoval až v roce následujícím. Poskytovatel dotace nikdy námitku proti tomuto způsobu vyúčtování nevznnesl,

ačkoli s takovým postupem byl zjevně obeznámen. Ministerstvo kultury náhle změnilo svůj právní názor v této věci teprve poté, co správce daně začal právní názor o nutnosti zaplacení do konce roku při kontrole žalobce prosazovat. To nic nemůže změnit na zažitou správní praxi, ze které žalobce legitimně vycházel.

[24] Ze smlouvy s M. J. neplynou žádné nejasnosti. Jejím předmětem bylo provedení tří projekcí a konzultace v celkové hodnotě 10 000 Kč. Žalobce tuto částku v souladu se smlouvou uhradil. Pokud měl správce daně pochybnosti, měly být proveden navržený výsledek svědka.

[25] Jediným závazným vodítkem pro vyúčtování nákladů je rozhodnutí čj. 16872/2011. V něm bylo uvedeno účelové určení dotace (1) propagace a (2) služby. Žalobce proto nepochybil, když v rámci vyčleněného dotačního titulu pod položkou služby vyúčtoval pronájmy na příkladové projekce.

[26] Žalovanému musí být zřejmé, že žalobce sám se sebou žádnou smlouvu platně uzavřít nemohl. Je tedy absurdní, aby žalobce dokládal vlastní náklady smlouvou. I po vyloučení těchto nákladů žalobce splňuje parametry dané rozhodnutím čj. 16872/2011.

[27] Jak vyplývá z podmínky č. 10, žalobce měl volbu mezi „zaslat“ nebo „předat“. Buď tedy mohl dokumentaci osobně do 15. 1. 2012 předat nebo ji zaslat, tedy předat k poštovní přepravě. S ohledem na to, že první pracovní den nastal dne 16. 1. 2012, žalobce postupoval v souladu s podmínkami rozhodnutí.

[28] V doplnění argumentace ze dne 23. 7. 2014 žalobce uvedl, že údaj o počtu hodin uvedených na Formuláři vyúčtování dotace (600 hodin) zcela koresponduje s údaji uvedenými ve Výkazu práce na projekt *Kánon filmu 2011*, který žalobce předložil v průběhu řízení. Dále zdůraznil, že s osobními náklady v rozpočtu projektu vždy uvažoval. Vycházel z toho, že rozpočet nákladů, které nese sám, je v podstatě jen orientační a není pro něj závazující. Za závazné žalobce považoval pouze rozhodnutí čj. 16872/2011, kterým se řídil.

[29] Žalobce v roce 2010 realizoval projekt *Kánon filmu*, na který mu byla Ministerstvem kultury poskytnuta dotace. Část plateb za služby, které v rámci tohoto projektu žalobce zkonsumoval v roce 2010, uhradil až na začátku roku 2011, což explicitně uvedl ve formuláři vyúčtování dotace, který předložil poskytovateli dotace. Ministerstvo kultury tedy o takovém postupu žalobce bylo podrobně informováno a vyúčtování za projekt schválilo. Z toho žalobce legitimně usuzoval, že takový postup není v rozporu s rozhodnutím o poskytnutí dotace. Proto tak postupoval i v letech následujících.

V. Posouzení věci soudem

[30] Zdejší soud přezkoumal v mezích žalobních bodů napadené rozhodnutí žalovaného, jakož i předcházející rozhodnutí správce daně včetně řízení předcházejících jejích vydání, a shledal, že **žaloba je důvodná**. Na základě § 76 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále též „s. ř. s.“), napadené rozhodnutí zrušil bez nařízení jednání.

[31] Správce daně vyměřil žalobci podle § 44a odst. 3 písm. a) a odst. 4 písm. c) rozpočtových pravidel odvod do státního rozpočtu za porušení rozpočtové kázně.

[32] Dle § 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.

[33] Dle § 3 písm. e) rozpočtových pravidel se neoprávněným použitím peněžních prostředků státního rozpočtu, jiných peněžních prostředků státu, prostředků poskytnutých ze státního rozpočtu, státních finančních aktiv, státního fondu nebo Národního fondu, rozumí 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, porušení účelu nebo podmínek, za kterých byly prostředky zařazeny do státního rozpočtu nebo přesunuty rozpočtovým opatřením a v rozporu se stanoveným účelem nebo podmínkami vydány; dále se jím rozumí i to, nelze-li prokázat, jak byly tyto peněžní prostředky použity.

[34] Předně považuje zdejší soud za nutné přiblížit rozhodovací praxi soudů ve věcech odvodů za porušení rozpočtové kázně. Z judikatury Nejvyššího správního soudu vyplývá, že uložení odvodu nemůže být postaveno na ryze formalistickém přístupu a že je třeba zabývat se skutečným stavem věcí a účelem poskytnutých veřejných prostředků (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 6. 2008, č. j. 9 Afs 1/2008-45 nebo ze dne 16. 7. 2008, č. j. 9 Afs 202/2007-68; rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná na www.nssoud.cz). Správní soudy též judikovaly, že nikoliv každé porušení podmínek, za kterých byla dotace poskytnuta, představuje neoprávněné použití peněžitých prostředků způsobující povinnost odvodu do veřejného rozpočtu (např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 10. 2014, č. j. 4 As 117/2014-39 nebo ze dne 12. 3. 2015, č. j. 9 As 122/2014-34). Jaké porušení podmínek poskytnutí dotace představuje neoprávněné použití peněžních prostředků ze státního rozpočtu, je třeba posuzovat vždy individuálně s přihlédnutím ke všem konkrétním okolnostem případu, nikoli paušálně.

[35] V případě aplikace § 44a odst. 4 písm. c) rozpočtových pravidel je vždy třeba zohlednit menší závažnost porušení stanovených podmínek, zvažovat okolnosti konkrétního porušení rozpočtové kázně a vycházet z principu proporcionality mezi závažností porušení a výší předepsaného odvodu (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 9. 2014, č. j. 2 As 106/2014-46). Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 12. 2014, č. j. 4 As 215/2014-40 rozpočtová pravidla přímo neurčují, že částkou, v jaké byla porušena rozpočtová pravidla, je třeba vždy rozumět celou poskytnutou dotaci. V mezích § 44a odst. 4 písm. c) rozpočtových pravidel je proto na místě učinit úvahu o výši odvodu zabývající se tím, v jaké výši byla porušena rozpočtová kázeň, a zohlednit případnou menší závažnost porušení stanovených podmínek (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 3. 2015, č. j. 5 As 95/2014-46).

[36] Krajský soud nevidí důvod se v projednávané věci od citovaných závěrů odchýlit, a proto je nutné vycházet z toho, že nikoli každé porušení povinnosti stanovené v rozhodnutí o poskytnutí dotace představuje neoprávněné použití prostředků odůvodňující uložení odvodu do státního rozpočtu.

[37] V nyní projednávané věci žalobce namítal, že podmínku č. 1 rozhodnutí čj. 16872/2011 neporušil, jelikož v souladu s touto podmínkou celý projekt řádně zrealizoval a profinancoval v roce 2011.

[38] K tomu je potřeba předeslat, že text rozhodnutí čj. 16872/2011 byl tvořen správním orgánem poskytujícím finanční prostředky, a tedy i podmínky, jimiž byl příjemce dotace vázán, formuloval tento správní orgán. Pokud zvolil při stanovení povinností neurčité právní pojmy, které nemají jednoznačnou zákonnou definici, musí následně unést i případné negativní důsledky, vyplývající z již ustálené zásady dle které nelze neurčitost právního pojmu v dohodě o poskytnutí prostředků klást k tíži příjemci finančních prostředků (k tomu blíže např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 7. 2008, č. j. 9 Afs 202/2007-68).

[39] Pojem „profinancovat“ nemá v běžné řeči ustálený význam ani není v právních předpisech definován. Pokud měl poskytovatel v úmyslu, aby příjemce veškeré náklady skutečně uhradil v daném roce, mohl tuto podmínku formulovat precizněji, např. takto:

[40] *„Příjemce dotace je povinen veškeré náklady projektu uhradit nejpozději do 31. 12. 2011. Úhradou se rozumí platba mezi příjemcem dotace a dodavatelem.“*

[41] Je běžnou podnikatelskou realitou, že podnikatelé si navzájem vystavují faktury s datem splatnosti odlišným od data realizovaného plnění, a to v horizontu týdnu. Ostatně i zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, stanovuje v § 1963 jako základní dobu splatnosti 30 dní. Je tedy otázkou, zda plnění poskytnuté v roce 2011, avšak zaplacené až v roce 2012, lze podřadit pod pojem „profinancovat“, jak jej uvádí podmínka č. 1.

[42] I když správní orgány dospěly k závěru, že podmínky jednoznačně určovaly, že veškeré náklady projektu musely být fakticky zaplacený nejpozději do 31. 12. 2011, a že žalobce tuto povinnost porušil, bylo na místě se zabývat tím, jaká je závažnost předmětného porušení podmínek. A to i s přihlédnutím k jazykové nejednoznačnosti dané podmínky a skutečnosti, že žalobce předmětné faktury v průběhu měsíce ledna skutečně uhradil a že nebylo sporu o tom, že předmětné náklady souvisely s daným projektem, a že tedy naplňovaly účel poskytnuté dotace. Předmětné jednání žalobce vyplynulo ze skutečnosti, že projekt končil v měsíci prosinci roku 2011 a ze zákonitostí podnikatelského prostředí. Nelze tedy bez dalšího považovat celou finanční hodnotu případně vyřazené faktury za částku, v jaké byla porušena rozpočtová pravidla.

[43] Vzhledem k tomu, že se žalovaný nezabýval závažností zjištěných pochybení, zatížil svoje rozhodnutí nepřezkoumatelností spočívající v nedostatku důvodů rozhodnutí.

[44] Při přezkumu napadeného rozhodnutí krajský soud nemohl přehlédnout rovněž skutečnost, že správce daně dospěl ve zprávě o daňové kontrole č. j. 134324/13/3301-04704-707452 k závěru, že žalobce porušením podmínky č. 1 porušil rozpočtovou kázeň ve výši 91 000 Kč. Součet částek faktur uhrazených až v roce 2012 však byl pouze 80 000 Kč (faktura č. 1 a 2). Odvod za pozdní profinancování projektu byl tedy vyšší než součet předmětných pozdních plateb.

[45] Stejně tak nemohl krajský soud přehlédnout, že odůvodnění porušení podmínek č. 1, 2 a 5 a odůvodnění výše jednotlivých odvodů za porušení rozpočtové kázně uvedené ve zprávě

o daňové kontrole bylo nepřezkoumatelné. U podmínky č. 1 správce daně rozebíral v podstatě veškeré náklady žalobce, i když nesouvisely s podmínkou profinancování do dne 31. 12. 2011, a naopak u podmínek č. 2 a 5 pouze odkázal na předchozí text a opsal znění dané podmínky. Neodůvodnil, z jakých konkrétních důvodů (u kterých položek, v jaké výši atd.) žalobce nepoužil dotaci hospodárně a efektivně, příp. proč nedodržel účelové určení dotace. Je třeba zdůraznit již výše uvedenou zásadu, že je vždy třeba individuálně posuzovat s přihlédnutím ke všem konkrétním okolnostem případu, zda porušení podmínek poskytnutí dotace představuje neoprávněné použití peněžních prostředků ze státního rozpočtu.

[46] Dne 25. 10. 2012 při ústním jednání (protokol č. j. 358615/12/303984707452) žalobce uvedl, že původně chtěl realizovat asi 10 příkladových projekcí v různých městech. Z důvodů snížení dotace ministerstva a souvisejícího snížení celkového rozpočtu projektu, došlo pouze k jedné projekci v Ostravě, se kterou souvisely náklady na organizační zajištění a pronájem kina. Lze dát za pravdu žalovanému, že žalobce v průběhu daňové kontroly neuvedl, že by měly proběhnout další dvě příkladové projekce v Kroměříži, a proto byly správně uznány náklady pouze na jednu projekci. Výslech pana J. by tak byl nadbytečný, jelikož jako podklad postačovala předložená smlouva o dílo a vyjádření žalobce v průběhu kontroly. Na druhou stranu není z odůvodnění zprávy o daňové kontrole zřejmé, proč správce daně neuznal náklady na konzultaci k projektu ve výši 1 000 Kč.

[47] Správce daně dále žalobci neuznal náklady na pronájem pro příkladové programy v Ostravě ve výši 5 000 Kč, jelikož je žalobce vykázal jako náklad na reklamu (propagaci), ale v podrobném rozpočtu projektu v nákladech na propagaci náklady na pronájmy neuvedl. Správní orgány tedy opět automaticky vzaly celou částku předmětné faktury a vyřadily ji z rozpočtu projektu. Jak již bylo uvedeno výše, i zde však bylo nutné posuzovat závažnost předmětného porušení podmínek a jeho vliv na splnění účelu poskytnutí veřejných prostředků. Sám žalovaný na str. 9 napadeného rozhodnutí uvedl, že po schválení změny účelového určení dotace by žalobce mohl náklady na pronájem ve výši 5 000 Kč uplatnit. Nejednalo se tedy o náklady, které by naprosto nesouvisely s předmětným projektem, ale byly dle správních orgánů zařazeny v nesprávné části rozpočtu.

[48] Co se týče osobních nákladů uplatňovaných žalobcem jako náklady na organizaci, soud je toho názoru, že se měl žalovaný, resp. správce daně, blíže zabývat jejich oprávněností.

[49] V podrobném rozpočtu projektu na rok 2011 žalobce uvedl částku 280 000 Kč jako celkový rozpočet projektu a částku 150 000 Kč jako osobní náklady, které nebudou hrazeny z dotace. Následně v podrobném vyúčtování dotace za rok 2011 uvedl náklady na organizaci v rozsahu 600 hodin á 250 Kč. Jako podklad pro prokázání odvedené práce předložil výkaz práce, ze kterého vyplývá, že na projektu odpracoval 600 hodin. Dne 25. 10. 2012 při ústním jednání (protokol č. j. 358615/12/303984707452) uvedl, že projekt realizoval sám s tím, že jej sám dofinancoval z vlastních prostředků, do kterých započítává nejen vlastní finanční prostředky ve výši cca 65 000 Kč, ale taky vlastní práci v rozsahu 608 hodin á 200 Kč, tedy celkem 120 160 Kč.

[50] Z veškerých podkladů projektu je zřejmé, že se žalobce na organizaci a realizaci projektu nemalou měrou podílel. Je však skutečně absurdní, aby si sám se sebou uzavíral smlouvu. Poskytovatel dotace byl od počátku informován, že v nákladech projektu budou i osobní náklady (viz podrobný rozpočet projektu na rok 2011) a takto byla dotace schválena.

[51] Pokud měl tedy správce daně pochybnosti o vynaložení těchto nákladů, měl se tímto zabývat a případně prokazovat, že náklady vynaloženy nebyly, příp. ne v deklarovaném rozsahu. Stejně tak se měl snažit případným dotazem u ústního jednání rozptýlit nejasnosti ohledně uplatňované výše osobních nákladů (250 Kč vs. 200 Kč) s tím, že rozhodné je především předložené vyúčtování.

[52] Za vrchol formálního postupu považuje zdejší soud závěr správních orgánů, že žalobce porušil rozpočtovou kázeň ve výši 100 000 Kč, tedy ve výši celé poskytnuté dotace, tím, že nepředložil vyúčtování a závěrečnou zprávu v termínu stanoveném v podmínkách.

[53] Podmínka č. 10 rozhodnutí čj. 16872/2011 určovala, že příjemce dotace je povinen předmětnou dokumentaci „zaslat“ nebo „předat“ nejpozději do 15. 1. 2012. Ze správního spisu vyplývá, že žalobce předmětné dokumenty podal k poštovní přepravě dne 16. 1. 2012 a že poskytovateli dotace byly doručeny následující den, tedy 17. 1. 2012.

[54] Správce daně u této podmínky zcela popřel materiální stránku věci a vůbec se nezabýval závažností případného pochybení žalobce. Navíc lze mít za to, že žalobce tuto podmínku vůbec neporušil, jelikož poslední den lhůty 15. 1. 2012 připadl na neděli, a tedy se v souladu se zásadami počítání času konec lhůty posunul na nejbližší pracovní den, což bylo pondělí 16. 1. 2012, kdy žalobce v souladu s podmínkou č. 10 *zaslal* poskytovateli dotace předmětnou dokumentaci. Navíc žalobce postupoval dle pokynů pracovnice Ministerstva kultury Ing. P., která v e-mailu ze dne 13. 1. 2012, 7.58 hod., uvedla, že do 15. 1. 2012 mají příjemci dotaci zaslat vyúčtování elektronicky a „*poštou stačí klidně až v pondělí, úterý (vzhledem k tomu, že ‚uzávěrka‘ vychází na neděli).*“

[55] Celkově lze tedy uzavřít, že správní orgány nevzaly v úvahu účel rozpočtových pravidel, pominuly materiální stránku věci a zaměřily se pouze na její stránku formální, což nelze hodnotit jako zákonný postup. Napadené rozhodnutí zcela postrádá úvahy o závažnosti jednotlivých porušení podmínek rozhodnutí o poskytnutí dotace. K tomu lze odkázat na rozsudek ze dne 28. 1. 2016, č. j. 4 Afs 221/2015-24, ve kterém dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že „*není na místě, aby každé sebemenší pochybení zvláště administrativního charakteru zakládalo povinnost zaplatit odvod za porušení rozpočtové kázně, nadto ve výši celé poskytnuté dotace.*“

VI. Závěr a náklady řízení

[56] Z výše uvedených důvodů soud shledal rozhodnutí žalovaného nepřezkoumatelným pro nedostatek důvodů [§ 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s.]. Proto soud napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení (§ 78 odst. 1, 4 s. ř. s.). V něm bude žalovaný vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku (§ 78 odst. 5 s. ř. s.). Především na něm bude, aby přezkoumatelným způsobem posoudil závažnost jednotlivých porušení podmínek stanovených v rozhodnutí o poskytnutí dotace, zvážil okolnosti konkrétních porušení, a přitom vycházel z principu proporcionality mezi závažností porušení a výší předepsaného odvodu.

[57] 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.

[58] Žalobce dosáhl v řízení o žalobě plného úspěchu, a proto má právo na náhradu nákladů řízení vůči žalovanému. Žalobce byl v řízení zastoupen obchodní společností, která vykonává daňové poradenství pomocí daňových poradců ve smyslu § 3 odst. 6 zákona č. 523/1992 Sb., o daňovém poradenství a Komoře daňových poradců České republiky, ve znění pozdějších předpisů. Odměna daňového poradce a náhrada hotových výdajů byla stanovena v souladu s § 35 odst. 2 s. ř. s. podle vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif). V daném případě se jednalo o tři úkony právní služby (převzetí a příprava zastoupení, žaloba a replika) a tři režijní paušály, tedy ve výši 3 x 3 100 Kč, a 3 x 300 Kč [§ 7, § 9 odst. 4 písm. d), § 11 odst. 1 písm. a), d), § 13 odst. 3 advokátního tarifu], tedy celkem 10 200 Kč. Náklady na sepsání doplnění právní argumentace ze dne 23. 7. 2014 nelze považovat za důvodně vynaložené, jelikož toto podání neobsahuje žádné nové skutečnosti, které nebylo možno uvést již v replice ze dne 9. 6. 2014. Protože je zástupce žalobce plátcem daně z přidané hodnoty, zvyšují se náklady řízení o částku 2 142 Kč, odpovídající dani, kterou je povinen z odměny za zastupování a z náhrad hotových výdajů odvést podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (§ 57 odst. 2 s. ř. s.). Žalobci dále přísluší náhrada za zaplacený soudní poplatek za žalobu ve výši 3 000 Kč. Celkem tedy byla žalobci vůči žalovanému přiznána náhrada nákladů ve výši 15 342 Kč. K jejímu zaplacení soud určil přiměřenou lhůtu.

P o u č e 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 17. března 2016

JUDr. Zuzana Bystřická, v.r.
předsedkyně senátu