



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Markéty Lehké, Ph.D. a soudců JUDr. Petra Černého, Ph.D. a Mgr. Václava Trajera v právní věci **žalobkyně: O b c e D l a ž k o v i c e**, IČ: 00263508, se sídlem v Dlažkovících č. p. 65, Třebívlice, PSČ 411 15, zastoupené Mgr. Janou Zwyrtek Hamplovou, advokátem se sídlem v Mohelnici, ul. Olomoucká č. p. 36, PSČ 78985, proti **žalovanému: O d v o l a c í m u f i n a n č n í m u ř e d i t e l s t v í**, se sídlem v Brně, ul. Masarykova č. p. 31, PSČ 602 00, v řízení o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 8. 12. 2011, č. j. 9966/11-1700-505680,

t a k t o :

- I.** Žaloba **s e z a m í t á .**
- II.** Žádný z účastníků řízení **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobkyně se včasně podanou žalobou prostřednictvím své právní zástupkyně domáhala zrušení rozhodnutí původního žalovaného Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 8. 12. 2011, č. j. 9966/11-1700-505680, jímž bylo zamítnuto její odvolání proti platebnímu výměru Finančního úřadu v Ústí nad Labem (dále jen „správce daně“) ze dne 22. 9. 2011, č. j. 00264512/11/214984507527, jímž bylo žalobkyni sděleno penále ve výši 3.452.000,-Kč za neoprávněně použité prostředky poskytnuté ze státního rozpočtu v celkové výši 3.452.000,-Kč za porušení rozpočtové kázně. Současně se žalobkyně domáhala, aby soud uložil žalované straně nahradit jí náklady za předmětné soudní řízení.

Na tomto místě je třeba uvést, že dne 1. 1. 2013 vstoupil v účinnost zákon č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o finanční správě“), kterým byla zrušena všechna finanční ředitelství, včetně Finančního ředitelství v Ústí nad Labem. S ohledem na tuto skutečnost se ve smyslu ust. § 69 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), ve spojení s ust. § 5 a § 7 písm. a), § 20 odst. 2 zákona o finanční správě se od 1. 1. 2013 místo původního žalovaného Finančního ředitelství v Ústí nad Labem bez dalšího stalo žalovaným Odvolací finanční ředitelství se sídlem v Brně.

Žalobkyně v žalobě předně uvedla, že žalobkyni sice byl uložen odvod jistiny v podobě poskytnuté dotace, avšak z této dotace byl rozhodnutím Generálního finančního ředitelství ze dne 15. 12. 2011 prominut odvod ve výši 2.900.782,-Kč z nařízeného odvodu ve výši 3.452.000,-Kč. Tato okolnost by dle žalobkyně měla být vzata v úvahu, jelikož se žalobkyně dostala do situace, kdy sankce je výrazně vyšší než odvod jistiny, potažmo již samotný odvod zůstatku jistiny je pro žalobkyni dostatečnou faktickou sankcí s ohledem na její rozpočet.

Vedle toho žalobkyně namítla, že v daném případě došlo nesprávně ke sloučení dvou samostatných záležitostí do jedné penalizační povinnosti, čímž byla porušena její práva na samostatnou právní obranu event. povinnost hradit penále se tím stala neoddělitelnou, přestože se dotýká dvou právních titulů a přestože ke sloučení věci nebyl žádný důvod a sloučení věci nebylo nijak odůvodněno. V této souvislosti žalobkyně zdůraznila, že dotace byly poskytnuty na základě dvou samostatných rozhodnutí a přestože se dotýkají dvou etap stejné akce, ohledně nichž byla prováděna společná kontrola, jedná se o samostatné dotační tituly. Dotační příjmy tak jsou uváděny samostatně, byly poskytovány v jiných lhůtách a na základě samostatného rozhodnutí o poskytnutí dotace ze státního rozpočtu v případě rozhodnutí ev. číslo 217112 2189 se jednalo o částku 2.282.000,-Kč a v případě rozhodnutí ev. číslo se jednalo o částku 1.170.000,-Kč. Jestliže měly být vydány platební výměry, pak dle žalobkyně měly být vydány pro každou penalizaci dotační věci samostatně a na zcela jiné částky, neboť penalizace plyne ze dvou samostatných právních titulů.

Dále žalobkyně namítla, že správce daně pochybil i tím, že v platebním výměru žalobkyni udělil nesprávné poučení o opravném prostředku, když v něm sice uvedl lhůtu k podání odvolání, avšak neuvedl, u kterého orgánu, neboť v poučení je toliko uvedeno, že *„proti tomuto rozhodnutí se může příjemce rozhodnutí odvolat ve lhůtě 30 dnů ode dne jeho doručení,* s dovětkem, že rozhodnutí nemá odkladný účinek. Dle žalobkyně tak došlo k porušení ust. § 32 odst. 2 písm. f) zákona č. 337/1992, o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „starý daňový řád“), které uvádí, že v rozhodnutí musí být jako povinná součást poučení mj. o místu a formě podání opravného prostředku, což v daném případě splněno nebylo, takže se žalobkyně musela spolehnout na znalosti právního zastoupení.

K hmotněprávní stránce věci pak žalobkyně namítla, že v jejím případě došlo ze strany žalované k chybnému správnímu uvážení a nepřiměřeně tvrdému postupu vůči ní, a to jak s ohledem na konkrétní posuzovanou věc s přihlédnutím k dotačním pravidlům, tak s ohledem na obecné principy práva a mezinárodní pravidla dotýkající se poskytování dotací územně samosprávným celkům ze státního rozpočtu.

V návaznosti na právě uvedené žalobkyně uvedla, že předně nesouhlasí se započítáním daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) do hodnoty dotovaného díla, a tím navazující údajné nesplnění podmínky poměru financování z dotace a z vlastních zdrojů, když v žádné listině, která je k dotacím k dispozici, včetně podmínek jejich poskytnutí, není o zákazu úhrady faktur s DPH ani zmínka, přestože i DPH znamená oprávněný náklad akce, jelikož finanční prostředky DPH musí být žalobkyní vydány jako výdaj. Žalobkyně byla právem v dobré víře, že pokud částku vydává, tak se započítává do hodnoty díla i výdaj DPH, protože jej skutečně z rozpočtu vydala, neboť se nejedná o fiktivní položku. Na tomto závěru nic nemění ani fakt, že následně v rámci celkového účetnictví si žalobkyně DPH uplatňuje či nikoliv, protože se jedná o následnou účetní operaci, která nemá přímou souvislost s poskytnutou dotací a jejími pravidly. Žalobkyně trvá na tom, že neměla možnost zjistit z žádného dokumentu, který podepisovala v souvislosti s dotacemi, že DPH nesmí být do celkových nákladů akce započítáváno, protože ona skutečně vydává fakturu s DPH a nikoliv bez, když částka s DPH tvoří skutečnou hodnotu ceny díla a od té pak odvozovala svoji finanční spoluúcast. Dle žalobkyně žalovaná strana v jejím případě nepřipustně použila extenzivní a poněkud formalistický výklad, který nemá oporu v obecném právu. Jestliže poskytovatel dotace měl požadavek na to, že skutečná hodnota díla se počítá bez DPH, měl jej zakotvit výslovně do dotačních pravidel. Ovšem pokud tak poskytovatel dotace neučinil, nesmí nyní žádat po žalobkyni dotační prostředky zpět, což pro ni znamená zásadní zásah do jejího majetku, s tím, že nemožnost započtení DPH si měla žalobkyně dovodit sama, a pokud si to nedovodila, tak porušila dotační pravidla.

S problematikou započtení DPH do hodnoty ceny dotovaného díla pak dle žalobkyně souvisí i otázka dodržení poměru vlastních prostředků a prostředků dotace na financování předmětného díla, kdy žalobkyně zásadně nesouhlasí s tím, že by nedodržela poměr vlastních prostředků a prostředků dotace na financování předmětného díla. Tím, že žalobkyně započítala do hodnoty dotované akce, tedy peněz, které skutečně vynaložila, i DPH, jako svůj skutečný a nikoliv fiktivní výdaj, tak tento postup neodporoval pravidlům poskytnutí dotace, a proto je v pořádku i poměr jejího podílu na dané dotační akci. Ostatně poměr vlastních a dotačních prostředků napovídá tomu, že žalobkyně jednala v domnění a dobré víře, že hodnotu dotovaného díla počítá správně s DPH, a tudíž i správně počítá podíl vlastních finančních prostředků.

Dále žalobkyně vznesla i námitky k dotačnímu projektu jako takovému, a to počtu 12 lůžek, který byl zjištěn fyzickou kontrolou k danému dni, namísto počtu 20 lůžek, jak byl naplánován. K tomu uvedla, že je důležitý výsledný cíl dotačního projektu a nikoliv fyzická kontrola k danému dni, když obsahy dotačních projektů se realizují v průběhu času a jsou v přiměřené dispozici investora, v daném případě žalobkyně, a to mj. na základě místních podmínek, které nejvíce zná. Je proto sporné, zda tato okolnost sama o sobě mohla vést k požadavku vrácení dotace, když dotované dílo jako takové se všemi kvalitami bylo realizováno. Účel a obsah dotované rekonstrukce byl plně naplněn a nesouvisí s ním počet faktických lůžek ke dni kontroly. Přístup žalované strany byl dle žalobkyně v daném případě nepřiměřeně restriktivní a formalistický, což je v rozporu např. s čl. 9 odst. 7 Evropské charty místní samosprávy, v němž je stanoveno, že poskytování dotací nelikviduje základní svobodu místních společenství uplatňovat v rámci své působnosti volné uvážení.

Závěrem žalobkyně uvedla, že v dané věci nedošlo k neoprávněnému použití dotačních prostředků jako předpokladu pro jejich odvod a následnou penalizaci žalobkyně.

Žalobkyně je si vědoma závazných postupů finančních orgánů, přesto by je ani tato metodika neměla zbavit možnosti rozumného správního uvážení, vyhodnocení všech okolností a přístupu, který má chránit smysl a účel dotace, který byl v tomto případě naplněn.

Po podání žaloby žalobkyně podáním ze dne 12. 3. 2012 soudu sdělila, že na podané žalobě trvá, a to i přes skutečnost, že v mezidobí Generální finanční ředitelství vydalo dne 28. 2. 2012, č. j. 2984/12-3330-010362, jímž bylo částečně vyhověno žádosti žalobkyně o prominutí penále za porušení rozpočtové kázně a tedy, jímž byla žalobkyni prominuta částka ve výši 2.900.782,-Kč z celkového penále ve výši 3.452.000,-Kč.

Původní žalovaný k výzvě soudu předložil správní spis a písemné vyjádření k žalobě, v němž navrhl její zamítnutí pro nedůvodnost.

K věci uvedl, že za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně byla žalobkyně povinna zaplatit penále ve výši 1 promile z částky odvodu za každý den prodlení, nejvýše však do výše tohoto odvodu s tím, že penále se počítá ode dne následujícího po dni, kdy došlo k porušení rozpočtové kázně, do dne, kdy byly prostředky odvedeny. Povinnost zaplatit penále je tedy dle původního žalovaného dána rozpočtovým zákonem. Pokud dojde k porušení rozpočtové kázně a vznikne povinnost zaplatit odvod za porušení rozpočtové kázně, pak vzniká současně z rozpočtového zákona povinnost zaplatit penále. Na výši penále nemá vliv skutečnost, že část odvodu byla prominuta, jelikož prominutí odvodu se týká pouze platební povinnosti uhradit odvod, což neznamená, že by nedošlo k porušení rozpočtové kázně či že by prominutá část odvodu neexistovala.

Dále původní žalovaný uvedl, že částka vyměřeného penále ve výši 100% odvodu, který byl uložen žalobkyni, jak byla uvedena ve výroku platebního výměru, se skutečně skládá ze dvou částek penále za porušení rozpočtové kázně u dvou kontrolovaných dotovaných akcí. Správce daně přitom v odůvodnění platebního výměru uvedl důvody výroku rozhodnutí a také odkázal na zprávu o výsledku kontroly, která obsahuje přesný popis skutkových zjištění a výši částek za porušení rozpočtové kázně. V odůvodnění platebního výměru jsou pak jednotlivá rozhodnutí o poskytnutí dotace citována a současně je zde podrobně rozepsáno, které konkrétní podmínky byly u jednotlivých rozhodnutí porušeny a v jaké výši. Proto bylo postupováno v souladu s ust. § 7 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „nový daňový řád“), když toto ustanovení ukládá správci daně zvolit takový postup, aby nikomu nevznikaly zbytečné náklady, a z důvodu hospodárnosti dává možnost správci daně konat úkony pro různá řízení společně.

Původní žalovaný nesouhlasí rovněž s tím, že by žalobkyně byla nesprávně a v rozporu se starým daňovým řádem poučena o opravném prostředku v platebním výměru. K porušení starého daňového řádu nemohlo vůbec dojít, neboť ten počínaje dnem 1. 1. 2011, kdy nabyl účinnosti nový daňový řád, ve smyslu ust. § 264 odst. 1 nového daňového řádu, vůbec na předmětný případ již nedopadal. Původní žalovaný trvá na tom, že poučení obsažené v platebním výměru bylo správné, přičemž plně odpovídalo dikci ust. § 109 odst. 3 nového daňového řádu, neboť v poučení bylo uvedeno, že odvolání se podává u správce daně, jehož rozhodnutí je odvoláním napadeno. Vedle toho nový daňový řád neukládá uvádět v poučení, jakou formou má být odvolání podáno, k čemuž původní žalovaný doplnil, že v ust. § 12 odst. 1 nového daňového řádu jsou uvedeny náležitosti odvolání a v odst. 2 téhož ustanovení je pak stanoveno, že v případě vadného odvolání, má správce daně vyzvat

odvolavatele k doplnění odvolání s poučením, v jakém směru má být doplnění provedeno. Námitky žalobkyně v tomto směru proto původní žalovaný považuje za nedůvodné.

Původní žalovaný taktéž nesouhlasí s námitkami žalobkyně o tom, že v žádné listině, která byla k dotacím k dispozici, není o zákazu faktur s DPH ani zmínka, a proto žalobkyně neměla možnost zjistit, že DPH nesmí být do celkových nákladů akce započítávána, a proto se údajně nedopustila porušení dotačních pravidel. V případě dotace na akci „Rekonstrukce multifunkčního sportovně rekreačního zařízení Dlažkovice“ – I. etapa byla žalobkyni poskytnuta v roce 2006 na základě rozhodnutí ze dne 14. 8. 2006, které bylo vydáno dle ust. § 7 vyhlášky č. 40/2001 Sb., o účasti státního rozpočtu na financování programů reprodukce majetku (dále jen „vyhláška č. 40/2001 Sb.“), jehož součástí byly podmínky, které v bodě 1. obsahovaly závazek postupovat při realizaci akce v souladu mj. s rozpočtovým zákonem a s vyhláškou č. 40/2001 Sb., ve které je v ust. § 12 zakotveno, že účastníci programu nesmí hradit DPH ze státního rozpočtu v případě, že mohou uplatnit odpočet DPH na vstupu. V případě dotace na akci „Rekonstrukce multifunkčního sportovně rekreačního zařízení Dlažkovice – II. etapa - dokončení“ byla žalobkyni poskytnuta v roce 2007 na základě rozhodnutí ze dne 4. 9. 2007, jehož součástí byly podmínky, v nichž se žalobkyně zavázala postupovat při realizaci akce v souladu mj. s rozpočtovým zákonem. Rozpočtový zákon byl přitom s účinností od 1. 3. 2008 novelizován a do ust. § 14 byl vložen nový odstavec 11, kterým bylo stanoveno, že fyzická či právnická osoba, která zaplatila za pořízení věcí nebo služeb, obstarání výkonů nebo prací nebo za nabytí práv peněžními prostředky z dotace a uplatnila nárok na DPH, do kterého zahrnula i částku, na jejíž odpočet měla právo z důvodu tohoto pořízení, nesmí tuto částku zahrnout do finančního vypořádání dotace. Argumentace žalobkyně, že o zákazu úhrady faktur včetně DPH z dotace nemohla vědět, proto není pravdivá. Žalobkyně byla dnem 16. 10. 2006 na základě vlastní žádosti registrována jako plátce DPH a tudíž mohla uplatnit DPH na vstupu. O této skutečnosti však měla informovat poskytovatele dotace a požádat o změnu finančních parametrů, přestože se stala plátcem DPH ještě před poskytnutím finančních prostředků a musela být si vědoma, že o dotaci žádala ještě jako neplátce DPH na základě rozpočtu na projekt včetně DPH. Pokud pak žalobkyně použila poskytnuté dotační prostředky na úhradu nákladů včetně DPH, tak po odečtení DPH byly celkové skutečné náklady akce nižší, než bylo uvedeno v rozhodnutí o poskytnutí dotace, a proto měla být čerpána nižší dotace, aby byl dodržen stanovený podíl jednotlivých zdrojů na financování akce. Žalobkyně však vyčerpala dotaci v plné výši, čímž porušila závazně stanovený systém financování obou dotačních akcí.

Dle původního žalovaného žalobkyně neopodstatněně namítá, že nižší počet 12 lůžek namísto 20 lůžek není důležitý, jelikož pro oprávněné použití dotace bylo nutné splnit závazné ukazatele akce i závazné podmínky stanovené rozhodnutím. Jestliže nebyl splněn závazný minimální parametr vybavení ubytovny, a to počet minimálně 20 lůžek stanovený rozhodnutím pro I. etapu, tak nebyl naplněn účel poskytnutí dotace. Počet minimálně 20 lůžek přitom poskytovatel dotace stanovil k žádosti žalobkyně a nikoliv na základě svého uvážení, a proto byla žalobkyně povinna tento parametr splnit. V této souvislosti původní žalovaný podotkl, že při kolaudaci stavby skutečně bylo na místě 20 lůžek, avšak na základě kontroly hygieniků musel být počet lůžek snížen na 12, přičemž poskytovatel dotace nemohl zpětně provést změnu parametru v počtu lůžek.

Závěrem původní žalovaný v souvislosti s námitkami žalobkyně ohledně porušení Evropské charty místní samosprávy uvedl, že poskytování dotací ze státního rozpočtu České

republiky se řídí rozpočtovým zákonem, který stanovuje, že na dotaci není právní nárok s tím, že o poskytnutí dotace rozhoduje její poskytovatel na základě žádosti příjemce, který je pak vázán dotačními podmínkami. Totéž dovodila i judikatura Nejvyššího správního soudu. Pokud žalobkyně přijala dotaci a byla seznámena s dotačními podmínkami, pak byla těmito podmínkami vázána v té podobě, v jaké s nimi byla seznámena, což konstatoval Nejvyšší správní soud např. ve svém rozsudku ze dne 21. 7. 2005, č. j. 2 Afs 58/2005 – 90. Původní žalovaný proto trvá na tom, že v případě žalobkyně postupoval v souladu s právními předpisy a vydal zákonné a přezkoumatelné rozhodnutí.

O žalobě soud rozhodl v souladu s ust. § 51 odst. 1 s. ř. s. bez jednání, neboť původní žalovaný s tímto postupem výslovně souhlasil a právní zástupkyně žalobkyně se po řádném poučení, že může vyslovit nesouhlas s rozhodnutím věci bez jednání a že nevyjádření se v určené lhůtě je považováno za souhlas, k nařízení jednání nevyjádřila.

Napadené rozhodnutí soud přezkoumal v řízení podle části třetí prvního dílu hlavy druhé s. ř. s., která vychází z dispoziční zásady vyjádřené v ustanoveních § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 věty druhé a třetí a § 75 odst. 2 věty první s. ř. s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu, a to pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí dle § 72 odst. 1 věty první s. ř. s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že správní rozhodnutí nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních námitek musí soud přihlídnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu, včetně případné prekluze daňové povinnosti, nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s. ř. s. Takové nedostatky však v projednávané věci zjištěny nebyly.

Na tomto místě soud předesílá, že po přezkoumání skutkového a právního stavu ke dni rozhodnutí původního žalovaného dospěl k závěru, že žaloba z hlediska uplatněných žalobních námitek není naprosto důvodná.

Předně se soud zabýval námitkami žalobkyně v tom směru, že správce daně pochybil, pokud v předmětné věci vydal toliko jeden platební výměr a nikoliv dva platební výměry. V daném případě mezi účastníky nebylo žádného sporu o tom, že penalizace žalobkyně za porušení rozpočtové kázně ze strany žalobkyně se týkal dvou dotačních akcí, a to jednak akce s názvem „Rekonstrukce multifunkčního sportovně rekreačního zařízení Dlažkovice“ – I. etapa, kdy dotace ve výši 2.282.000,-Kč byla žalobkyni poskytnuta v roce 2006 na základě rozhodnutí Ministerstva pro místní rozvoj ze dne 14. 8. 2006, č. j. 30068/2006-52, které bylo nahrazeno rozhodnutím téhož ministerstva ze dne 28. 12. 2006, č. j. 48315/2006-72, a dále jednak akce s názvem „Rekonstrukce multifunkčního sportovně rekreačního zařízení Dlažkovice – II. etapa“, kdy dotace ve výši 1.170.000,-Kč byla žalobkyni poskytnuta v roce 2007 na základě rozhodnutí Ministerstva pro místní rozvoj ze dne 4. 9. 2007, č. j. 31886/2007-72. Mezi účastníky rovněž nebylo žádného sporu o tom, že v předmětné věci správce daně vydal toliko jeden platební výměr za porušení rozpočtové kázně ze strany žalobkyně ohledně dvou výše specifikovaných dotačních akcí na celkovou částku 3.452.000,-Kč. Soud v tomto procesním postupu správce daně neshledal žádné pochybení, když celkově vyměřená částka uvedená ve výroku platebního výměru zcela odpovídá součtu jednotlivých částek porušení rozpočtové kázně u obou dotačních akcí a když správce daně v odůvodnění platebního výměru detailně přdestřel důvody svého rozhodnutí s odkazem na zprávu

o výsledku kontroly, která byla vedena souhrnně ve vztahu k oběma dotačním akcím, když tyto akce spolu bezprostředně souvisely, a která rovněž obsahovala detailní popis skutkových zjištění jednotlivě ve vztahu ke každé dotační akci včetně popisu toho, které konkrétní dotační podmínky byly porušeny a v jaké výši. Po faktické stránce tak sloučení věcí do jednoho platebního výměru naprosto vůbec nezasáhlo do práv žalobkyně. A z hlediska právní stránky je třeba uvést, že sloučení věcí do jednoho platebního výměru nebylo v rozporu ani s rozpočtovým zákonem a ani s novým daňovým řádem, když tyto předpisy a ani žádný jiný předpis neukládá povinnost rozhodovat o dotačních titulech toliko samostatnými platebními výměry, a naopak plně konvenovalo zásadě hospodárnosti a procesní ekonomie řízení vedeného správcem daně se žalobkyní, které jsou zakotveny v ust. § 7 odst. 2 nového daňového řádu, dle něhož správce daně může konat úkony pro různá řízení společně. Se spojením věcí se pak náležitě vypořádal původní žalovaný v žalobou napadeném rozhodnutí, které spolu s dotyčným platebním výměrem tvoří jeden celek, a proto ztratilo na významu, že správce daně blíže nerozvedl, proč přikročil k vydání společného rozhodnutí vztahující se k oběma dotačním akcím. Námitky žalobkyně v tomto směru tak vyhodnotil soud jako zjevně nedůvodné.

Žalobkyně také naprosto neopodstatněně namítala, že byla nesprávně a v rozporu se starým daňovým řádem poučena o opravném prostředku v dotyčném platebním výměru. Již původní žalovaný v žalobou napadeném rozhodnutí a opětovně i v písemném vyjádření k žalobě trefně poznamenal, že k porušení starého daňového řádu nemohlo vůbec dojít, neboť ten počínaje dnem 1. 1. 2011, kdy nabyl účinnosti nový daňový řád, ve smyslu ust. § 264 odst. 1 nového daňového řádu, vůbec na předmětný případ již nedopadal. Žalobkyně by měla vzít v potaz fakt, že v ust. § 264 odst. 1 nového daňového řádu je výslovně zakotveno, že řízení nebo postupy, které byly zahájeny podle dosavadních právních předpisů, se ode dne nabytí účinnosti nového daňového řádu dokončí podle tohoto nového daňového řádu. Je sice skutečností, že daňová kontrola byla u žalobkyně zahájena dne 24. 8. 2010, a tedy ještě za účinnosti starého daňového řádu, nicméně předmětný platební výměr byl vydán „až“ dne 12. 4. 2011, a tedy za účinnosti již nového daňového řádu. Proto poučení obsažené v dotyčném platebním výměru mělo vykazovat náležitosti stanovené nikoliv dle starého daňového řádu včetně jeho ust. § 32 odst. 2 písm. f), nýbrž náležitosti dle nového daňového řádu, což správcem daně udělené poučení nepochybně vykazovalo. V poučení dotyčného platebního výměru totiž bylo mj. uvedeno, že odvolání se podává u správce daně, jehož rozhodnutí je odvoláním napadeno, a proto plně odpovídalo dikci ust. § 102 odst. 1 písm. f) a ust. § 109 odst. 3 nového daňového řádu, když z něj bylo zřejmé, že opravný prostředek vůči tomuto rozhodnutí má mít formu odvolání a také z něj bylo zřejmé, na jakém místě se má odvolání podat. K formě odvolání soud ještě podotýká, že nový daňový řád neukládá daňovým orgánům uvádět v poučení, jakou formou má být odvolání podáno, což je odrazem toho, že v ust. § 12 odst. 1 nového daňového řádu jsou uvedeny náležitosti odvolání a v odst. 2 téhož ustanovení je pak stanoveno, že v případě vadného odvolání, má správce daně vyzvat odvolatele k doplnění odvolání s poučením, v jakém směru má být doplnění provedeno.

Dále soud uvádí, že se rovněž neztotožnil s námitkami žalobkyně ohledně zákazu započítání DPH do celkové úhrady dotovaných akcí, o němž dle svého tvrzení neměla žádnou povědomost, neboť tato argumentace je v příkrém rozporu se skutkovými zjištěními vyplývajícími ze správního spisu.

Při vyhodnocení námitek v tomto směru soud vycházel ze skutečnosti, že v případě dotační akce s názvem „Rekonstrukce multifunkčního sportovně rekreačního zařízení Dlažkovice“ – I. etapa byla dotace ve výši 2.282.000,-Kč žalobkyni poskytnuta v roce 2006 na základě rozhodnutí Ministerstva pro místní rozvoj ze dne 14. 8. 2006, č. j. 30068/2006-52, na které navázalo rozhodnutí téhož ministerstva ze dne 28. 12. 2006, č. j. 48315/2006-72, o odložení termínu realizace z prosince 2006 na březen 2007 a odložení termínu závěrečného hodnocení z června 2007 na říjen 2007, přičemž již prvotní rozhodnutí ze dne 14. 8. 2006, které bylo vydáno dle ust. § 7 vyhlášky č. 40/2001 Sb., jehož nedílnou součástí byly podmínky podepsané žalobkyní dne 23. 8. 2006, které v bodě 1. obsahovaly závazek postupovat při realizaci akce v souladu mj. se Zásadami pro poskytování dotací ze státního rozpočtu v rámci Regionálního programu podpory rozvoje severozápadních Čech a Moravskoslezského regionu – č. j. 8745/2006-52 (dále jen „Zásady 2006“), s dále rozpočtovým zákonem a s vyhláškou č. 40/2001 Sb. V ust. § 12 vyhlášky č. 40/2001 Sb. bylo přitom výslovně zakotveno, že účastníci programu nesmí hradit DPH ze státního rozpočtu v případě, že mohou uplatnit odpočet DPH na vstupu. Již v prvotním rozhodnutí ze dne 14. 8. 2006 bylo stanoveno, že financování celé investiční akce v hodnotě 3.270.000,-Kč v roce 2006 bude tvořeno vlastními zdroji žalobkyně ve výši 988.000,-Kč a investiční dotací ve výši 2.282.000,-Kč. Ze správního spisu dále vyplynulo, že dne 1. 8. 2006 byla uzavřena smlouva o dílo se společností STAZEP Velemín, s. r. o., na dodávku stavebních prací „Rekonstrukce multifunkčního sportovně rekreačního zařízení Dlažkovice č. p. 13“ v ceně 3.270.000,-Kč včetně DPH, kdy základ daně činil 2.747.993,-Kč a vlastní DPH činila 522.118,70 Kč. Dále ze správního spisu vyplynulo, že dne 20. 7. 2006 bylo starostou žalobkyně podepsáno čestné prohlášení o zajištění vlastních zdrojů žalobkyně ve výši 988.000,-Kč. Kontrolou čerpání dotačních prostředků u žalobkyně ovšem správce daně zjistil, že žalobkyně byla dne 16. 10. 2006 na základě vlastní žádosti registrována jako plátce DPH, čímž jí obecně vznikla možnost uplatňovat DPH na vstupu. Dále v rámci uskutečněné kontroly správce daně zjistil, že v roce 2006 žalobkyně vyčerpala dotaci v plné výši 2.282.000,-Kč, kdy základ daně činil 1.917.630,-Kč a vlastní DPH činila 364.370,12 Kč, a v roce 2007 použila vlastní zdroje ve výši 488.111,34 Kč, kdy základ daně činil 410.159,95 Kč a vlastní DPH činila 77.951,39 Kč, a vedle toho použila úvěr ve výši 500.000,-Kč, kdy základ daně činil 420.150,-Kč a vlastní DPH činila 77.951,39 Kč, přičemž žalobkyně podala za 4. čtvrtletí roku 2006 daňové přiznání k DPH, v němž uplatnila nárok na vrácení odpočtu DPH ve výši 364.369,-Kč v základní sazbě a ze základu daně 1.917.630,- Kč – tedy vrácení uhrazené DPH z dotace. Takto žalobkyně postupovala přesto, že zákaz úhrady faktur byl výslovně stanoven obecně závaznou vyhláškou, a to vyhláškou č. 40/2001 Sb. v čl. 12, k jejímuž plnění se žalobkyně zavázala v dotačních podmínkách, což stvrdila svým podpisem dne 23. 8. 2006, jak již soud poznamenal výše. Žalobkyni nic nebránilo v tom, aby o svém plátcovství DPH informovala poskytovatele dotace a požádala jej o změnu rozhodnutí, které by již obsahovalo částky bez DPH. Takto však žalobkyně nepostupovala, takže v závěrečné zprávě, závěrečném vyúčtování o čerpání finančních prostředků odevzdaném poskytovateli dotace jsou uváděny částky včetně DPH. Za tohoto skutkového stavu proto správce daně a potažmo i původní žalovaný zcela legitimně uzavřeli, že část dotace na dotační akci s názvem „Rekonstrukce multifunkčního sportovně rekreačního zařízení Dlažkovice“ – I. etapa ve výši 364.370.12 Kč nebyla čerpána na stanovený účel.

V případě dotační akce s názvem „Rekonstrukce multifunkčního sportovně rekreačního zařízení Dlažkovice – II. etapa“ byla dotace ve výši 1.170.000,-Kč žalobkyni poskytnuta v roce 2007 na základě rozhodnutí Ministerstva pro místní rozvoj ze dne 4. 9. 2007, č. j.

31886/2007-72, jehož nedílnou součástí byly podmínky podepsané žalobkyní 19. 9. 2007, v nichž se žalobkyně zavázala postupovat při realizaci akce v souladu mj. se Zásadami pro poskytování dotací ze státního rozpočtu v rámci Regionálního programu podpory rozvoje severozápadních Čech a Moravskoslezského regionu – č. j. 2590/2007-72 (dále jen „Zásady 2007“) a s rozpočtovým zákonem. Již původní žalovaný přitom správně podotkl, že rozpočtový zákon byl s účinností od 1. 3. 2008 novelizován a do ust. § 14 byl vložen nový odstavec 11, kterým bylo stanoveno, že fyzická či právnická osoba, která zaplatila za pořízení věcí nebo služeb, obstarání výkonů nebo prací nebo za nabytí práv peněžními prostředky z dotace a uplatnila nárok na DPH, do kterého zahrnula i částku, na jejíž odpočet měla právo z důvodu tohoto pořízení, nesmí tuto částku zahrnout do finančního vypořádání dotace. V rozhodnutí ze dne 4. 9. 2007 bylo stanoveno, že financování celé investiční akce v hodnotě 1.672.000,-Kč v roce 2007 bude tvořeno vlastními zdroji žalobkyně ve výši 502.000,-Kč a investiční dotací ve výši 1.170.000,-Kč. Ze správního spisu dále vyplynulo, že dne 1. 8. 2007 byla uzavřena smlouva o dílo se společností STAZEP Velemín, s. r. o., na dodávku stavebních prací „Rekonstrukce multifunkčního sportovně rekreačního zařízení Dlažkovice č. p. 13 – II. etapa“ v ceně 1.672.000,-Kč včetně DPH, kdy základ daně činil 1.354.320,-Kč a vlastní DPH činila 317.680,-Kč. Dále ze správního spisu vyplynulo, že dne 27. 8. 2007 bylo starostou žalobkyně podepsáno čestné prohlášení o zajištění vlastních zdrojů žalobkyně ve výši 502.000,-Kč. Kontrolou čerpání dotačních prostředků u žalobkyně ovšem správce daně zjistil, že žalobkyně stále byla ode dne 16. 10. 2006 na základě vlastní žádosti registrována jako plátce DPH, čímž jí obecně vznikla možnost uplatňovat DPH na vstupu. Dále v rámci uskutečněné kontroly správce daně zjistil, že v roce 2007 žalobkyně vyčerpala dotaci v plné výši 1.170.000,-Kč, kdy základ daně činil 983.151,04 Kč a vlastní DPH činila 186.849 Kč, a v roce 2007 a 2008 použila vlastní zdroje ve výši 563.425,83 Kč, kdy základ daně činil 473.452,83 Kč a vlastní DPH činila 89.973,18 Kč, přičemž žalobkyně podala za 4. čtvrtletí roku 2007 daňové přiznání k DPH, v němž uplatnila nárok na vrácení odpočtu DPH ve výši 356.927,-Kč v základní sazbě a ze základu daně 1.878.849,-Kč – tedy z poskytnuté dotace uplatnil nárok na vrácení uhrazené DPH ve výši 186.849,-Kč ze základu daně 1.878.061,-Kč. Takto žalobkyně postupovala přesto, že zákaz úhrady faktur byl výslovně stanoven zákonem, a to rozpočtovým zákonem v ust. § 14 odst. 11, k jehož plnění se žalobkyně zavázala v dotačních podmínkách, což stvrdila svým podpisem dne 19. 9. 2007, jak již soud poznamenal výše. I v tomto případě je možné konstatovat, že žalobkyni nic nebránilo v tom, aby o svém plátcovství DPH informovala poskytovatele dotace a požádala jej o změnu rozhodnutí, které by již obsahovalo částky bez DPH. Takto však žalobkyně nepostupovala, takže v závěrečné zprávě, závěrečném vyúčtování o čerpání finančních prostředků odevzdaném poskytovateli dotace jsou uváděny částky včetně DPH. Za tohoto skutkového stavu proto správce daně a potažmo i původní žalovaný zcela legitimně uzavřeli, že část dotace na dotační akci s názvem „Rekonstrukce multifunkčního sportovně rekreačního zařízení Dlažkovice – II. etapa“ ve výši 186.849,-Kč nebyla čerpána na stanovený účel.

S právě předestřenými závěry pak úzce souvisí i vyhodnocení jako nedůvodných námitek žalobkyně ohledně dodržení poměru vlastních prostředků a prostředků dotace na financování předmětného díla, když na základě výše uvedených skutkových zjištění lze učinit bezpečný závěr o tom, že žalobkyně nedodržela poměr vlastních prostředků a prostředků dotace na financování předmětného díla, a to v důsledku toho, že dotační prostředky nepřípustně použila na úhradu nákladů za dotační akce včetně DPH. V Zásadách 2006 a taktéž i v Zásadách 2007 totiž bylo shodně stanoveno, že žalobkyně mohla čerpat dotační prostředky

maximálně ve výši 70% skutečných nákladů bez DPH. V případě dotační akce s názvem „Rekonstrukce multifunkčního sportovně rekreačního zařízení Dlažkovice“ – I. etapa proto žalobkyně mohla čerpat částku 1.923.557,99 Kč představující 70% skutečných nákladů bez DPH, ovšem žalobkyně čerpala dotaci ve výši 2.282.000,-Kč a dotační podíl na skutečných nákladech tak nepřipustně činil 83,04%. V případě dotační akce s názvem „Rekonstrukce multifunkčního sportovně rekreačního zařízení Dlažkovice – II. etapa“ proto žalobkyně mohla čerpat částku 1.019.622,58 Kč představující 70% skutečných nákladů bez DPH, ovšem žalobkyně čerpala dotaci ve výši 1.170.000,-Kč a dotační podíl na skutečných nákladech tak nepřipustně činil 80,32%. Z právě uvedeného zřetelně vyplývá, že žalobkyně nedodržela dotačními rozhodnutími stanovený systém financování.

Dále soud uvádí, že žalobkyně rovněž zjevně neopodstatněně namítala, že nižší počet 12 lůžek namísto 20 lůžek není důležitý, jelikož pro oprávněné použití dotace bylo nutné splnit závazné ukazatele akce i závazné podmínky stanovené rozhodnutím. K tomu soud doplňuje, že žalobkyně nepřesně zmiňovala skutkový stav, když uváděla, že dotované dílo jako takové se všemi kvalitami bylo realizováno. Toto tvrzení je nepřesné a zavádějící a neodpovídá rozhodnému skutkovému stavu. V daném případě nebyl splněn závazný minimální parametr vybavení ubytovny, a to počet minimálně 20 lůžek stanovený již prvotním rozhodnutím pro I. etapu, když při fyzické kontrole správce daně na dotyčném rekonstruovaném multifunkčním zařízení dne 24. 8. 2010 a 4. 10. 2010 bylo zjištěno, že ubytovna je vybavena toliko počtem 12 lůžek namísto počtu 20 lůžek. Na tomto místě je třeba zmínit, že žalobkyně sice uváděla, že při kolaudaci stavby bylo na místě 20 lůžek s tím, že v důsledku následné kontroly hygieniků musel být počet lůžek snížen jen na 12, nicméně pro posouzení splnění parametrů zrealizované dotované akce je podstatný konečný výsledný stav, který musel být dodržen po dobu 10 let. Správce daně přitom dotazem na Krajskou hygienickou stanici Ústeckého kraje zjistil, že ke dni 23. 11. 2010 nebylo žalobkyní požádáno o stanovisko pro vydání kolaudačního souhlasu a že k předmětné stavbě bylo toliko vydáno jedno závazné stanovisko ze dne 24. 4. 2007, dle kterého byl vydán souhlas s užíváním stavby jen za předpokladu splnění mj. podmínky celkového počtu 10 lůžek. Nedodržení počtu 20 lůžek v dotyčném rekonstruovaném multifunkčním zařízení pak dokládá i projektová dokumentace zpracovaná Karlem Vondrákem – AG Technik z ledna 2007, dle níž má být vybudována ubytovna pro maximální počet 10 lůžek. Z právě uvedeného je tak zřejmé, že v daném případě nebyl splněn závazný parametr dotované stavby a tudíž nebyl naplněn účel poskytnutí dotace.

Žalobkyně dle názoru soudu rovněž nesprávně namítala, že v daném případě měla být žalovanou stranou vzata v úvahu skutečnost, že žalobkyni sice byl uložen odvod jistiny v podobě poskytnuté dotace, avšak z této dotace byl rozhodnutím Generálního finančního ředitelství ze dne 15. 12. 2011 posléze prominut odvod ve výši 2.900.782,-Kč z nařízeného odvodu ve výši 3.452.000,-Kč. Ukládání penále za porušení rozpočtové kázně finančními orgány je striktně zakotveno v ust. § 44a rozpočtového zákona, a proto za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně byla žalobkyně povinna zaplatit penále, když tato povinnost byla dána rozpočtovým zákonem, jenž současně určuje i výši penále, které může být uloženo maximálně do výše 100% odvodu. Žalobkyně by měla vzít v potaz fakt, že pokud z její strany došlo k porušení rozpočtové kázně a vznikla jí povinnost zaplatit odvod za porušení rozpočtové kázně, pak jí zároveň vznikla ze zákona, a to rozpočtového zákona, povinnost zaplatit i penále, jejíž výše byla přesně stanovena zákonem a tedy, jejíž výši nemohla jakkoliv zohlednit žalovaná strana v předmětném daňovém řízení. Z uvedených důvodů nemohla mít

vliv na výši penále skutečnost, že část odvodu byla žalobkyni rozhodnutím Generálního finančního ředitelství ze dne 15. 12. 2011, č. j. 35242/11-3330-010362, prominuta, jelikož prominutí odvodu se týkalo pouze platební povinnosti uhradit odvod, což neznamená, že by ze strany žalobkyně nedošlo k porušení rozpočtové kázně nebo že by prominutá část odvodu neexistovala a tudíž, že by žalovaná strana nebyla povinna přikročit k vyměření penále.

Na tomto místě soud pro úplnost podotýká, že i v rozhodnutí Generálního finančního ředitelství ze dne 28. 2. 2012, č. j. 2984/12-3330-010362, jímž bylo částečně vyhověno žádosti žalobkyně o prominutí penále za porušení rozpočtové kázně a tedy jímž byla žalobkyni prominuta částka ve výši 2.900.782,-Kč z celkového penále ve výši 3.452.000,-Kč, byly učiněny shodné závěry, jaké v předmětné věci učinil soud, a tedy, že žalobkyně nedodržela systém financování dotované akce, nedodržela její závazné parametry, nepřípustně uhradila z dotace faktury včetně DPH, čímž nedodržela i stanovený procentuální podíl dotace na skutečných nákladech, čímž porušila rozpočtovou kázeň. Tímto rozhodnutím bylo žalobkyni po zvážení skutkových okolností daného případu ponecháno k úhradě penále ve výši neoprávněně uhrazené částky DPH, které jako plátce DPH nemohla z dotace hradit. Závěry učiněné v tomto rozhodnutí přitom ovšem nemají vliv na zákonnost žalobou napadeného rozhodnutí, když to se týkalo jiného předmětu řízení podléhající jiné právní úpravě a navíc bylo vydáno dříve, přičemž soud při jeho přezkumu vycházel ze skutkového a právního stavu, který byl dán ke dni jeho vydání, tj. ke dni 8. 12. 2011.

Ze všech shora uvedených důvodů soud tedy předmětnou žalobu vyhodnotil jako nedůvodnou, když rozhodnutí původního žalovaného a jemu předcházející platební výměr správce daně neshledal zatížené procesními vadami a ani je nevyhodnotil jako nezákonná pro chybné posouzení dotyčného případu. Taktéž soud neshledal, že by žalobou napadené rozhodnutí bylo v rozporu s Evropskou chartou místní samosprávy včetně jejího čl. 9 odst. 7. Žalobkyně by měla mít na paměti, že z rozpočtového zákona i judikatury správních soudů včetně Nejvyššího správního soudu zřetelně vyplývá, že na dotaci není právní nárok, přičemž o poskytnutí dotace rozhoduje její poskytovatel na základě žádosti příjemce, který je pak vázán dotačními podmínkami. Faktem tak je, že pokud žalobkyně přijala dotaci a byla seznámena s dotačními podmínkami, pak byla těmito podmínkami vázána v té podobě, v jaké s nimi byla seznámena. Tento závěr soudu koresponduje např. rozsudku Nejvyššího správní soud ze dne 21. 7. 2005, č. j. 2 Afs 58/2005 – 90, který je dostupný na www.nssoud.cz. Tím, že žalobkyně porušila dotační podmínky, neoprávněně použila peněžní prostředky ze státního rozpočtu a porušila tak rozpočtovou kázeň ve smyslu ust. § 44 rozpočtového zákona, a tudíž jí vznikla povinnost zaplatit odvod neoprávněně použitých dotačních prostředků v plné výši. Pokud ovšem dojde k porušení rozpočtové kázně a vznikne povinnost zaplatit odvod za porušení rozpočtové kázně, vzniká současně z rozpočtového zákona povinnost zaplatit penále ve smyslu ust. § 44a odst. 7 rozpočtového zákona. V daném případě původní žalovaný vydal rozhodnutí ze dne 12. 9. 2011, č. j. 7202/11/1700-506345, vůči němuž byla zamítnuta žaloba evidovaná u soudu pod sp. zn. 15 Af 82/2011, jímž rozhodl o tom, že žalobkyně porušila rozpočtovou kázeň u obou předmětných dotačních akcí a potvrdil její povinnost zaplatit odvod za porušení rozpočtové kázně, a tudíž současně vznikla žalobkyni povinnost zaplatit rovněž penále, které vzniklo v souvislosti s jejím porušením rozpočtové kázně. Proto soud žalobu podle ust. § 78 odst. 7 s. ř. s. ve výroku rozsudku ad I. zamítl.

Současně podle ust. § 60 odst. 1 s. ř. s. ve výroku rozsudku ad II. soud nepřiznal žádnému z účastníků právo na náhradu nákladů řízení, když žalobkyně neměla ve věci úspěch a žalované straně, která sice měla ve věci plný úspěch, náklady řízení nad rámec její úřední činnosti nevznikly a navíc je ani neuplatňovala.

P o u č e n í : Proti tomuto rozhodnutí lze podat **kasační stížnost** ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

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.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

V Ústí nad Labem dne 30. června 2014

JUDr. Markéta Lehká, Ph.D. v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
Iva Tovarová