



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Milana Podhrázkého a soudců JUDr. Věry Šimůnkové a Mgr. Ing. Petra Šuránka ve věci žalobce **žalobce: M. N.**, se sídlem x, zastoupeného JUDr. Josefem Podhorským, advokátem se sídlem Masarykovo nám. 102, Benešov, proti **žalovanému: Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno, o žalobách proti rozhodnutím Finančního ředitelství v Praze ze dne 20. 11. 2012 čj. 6585/12-1700-204031 a čj. 6586/12-1700-204031 a Odvolacího finančního ředitelství ze dne 6. 2. 2014, čj. 2961/14/5000-24700-711175 a čj. 2973/14/5000-24700-711175,

t a k t o :

- I. Rozhodnutí Finančního ředitelství v Praze ze dne 20. 11. 2012 čj. 6585/12-1700-204031 a čj. 6586/12-1700-204031, a Odvolacího finančního ředitelství ze dne 6. 2. 2014, čj. 2961/14/5000-24700-711175 a čj. 2973/14/5000-24700-711175 **se zrušují** a věci **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci ve lhůtě 15 dnů od právní moci tohoto rozsudku na náhradu nákladů řízení částku ve výši 56.784 Kč, k rukám JUDr. Josefa Podhorského, advokáta.

O d ů v o d n ě n í

Žalobce se dvěma samostatnými žalobami podanými u Krajského soudu v Praze dne 10. 12. 2012 domáhá zrušení shora označených rozhodnutí, jimiž Finanční ředitelství v Praze zamítlo odvolání žalobce a potvrdilo platební výměry Finančního úřadu Praha-západ (dále též „správní orgán I. stupně“ či „správce daně“) ze dne 23. 7. 2012, čj. 350798/12/060982201521, a čj. 350805/12/060982201521. Správní orgán I. stupně rozhodnutím čj.

350798/12/060982201521 vyměřil žalobci odvod do Národního fondu za porušení rozpočtové kázně ve výši 2.218.845 Kč a rozhodnutím čj. 350805/12/060982201521 odvod do Státního fondu životního prostředí (dále též „SFŽP“) za porušení rozpočtové kázně ve výši 130.521 Kč.

Zdejší soud svým usnesením ze dne 8. 1. 2013, čj. 46 Af 38/2012-65, spojil obě podané žaloby ke společnému projednání, neboť obě napadená rozhodnutí se týkají porušení rozpočtové kázně za poskytnutí dotace na tutéž „akci Vodní nádrž Farářský“.

Žalobce v rámci obou uvedených žalob předně namítá, že finanční ředitelství upozadňuje (fakticky ignoruje) obsah smlouvy o poskytnutí podpory, jak ji s příslušným orgánem státu žalobce uzavřel. Na místo smluvního ujednání finanční ředitelství upřednostňuje právní předpisy a metodické pokyny. Žalobce se vždy choval tak, aby dodržel ujednání smlouvy o poskytnutí podpory, dodržel podmínky, které mu poskytovatel podpory stanovil a měl vždy za to, že poskytovatelem stanovené podmínky jsou v souladu s právními i metodickými předpisy. Žalobce státem poskytnuté prostředky použil zcela v souladu s účelem, na který byly určeny, a způsobem, jak bylo ve smlouvě o poskytnutí prostředků stanoveno. Jestli se ujednání smlouvy v některé části odchýlilo od předpisů, není to problém žalobce, ale poskytovatele podpory. Pokud by se žalobce odchýlil od smluvního ujednání (byť by jednal v souladu s právním předpisem), byla by vůči němu uvalena sankce za nedodržení smluvních ujednání. Žalobce připomíná, že daňové orgány v dané věci dospěly k závěru, že porušením rozpočtové kázně je nedodržení termínu realizace akce stanoveného na 30. 6. 2010 s tím, že kolaudační rozhodnutí, jež je podle směrnice Ministerstva životního prostředí (dále též „MŽP“) č. 5/2008 považováno za termín dokončení realizace projektu, bylo vydáno dne 20. 9. 2010. Takový závěr považuje žalobce za chybný. Žalobce též namítá, že rozhodnutí správního orgánu I. stupně není dostatečně odůvodněno a není přezkoumatelné. V rozhodnutí je totiž odkaz na zprávu o daňové kontrole, taková zpráva je ovšem v daném řízení jen důkazem a nemůže být součástí odůvodnění. Její obsah nemůže být přezkoumáván ve spojitosti s odůvodněním rozhodnutí. Důvodem ke zrušení je i to, že rozhodnutí správního orgánu I. stupně není vůbec datováno. Finanční ředitelství si domyslelo datum 23. 7. 2012, což je falšování skutečnosti i rozhodnutí. Žalobci bylo doručeno rozhodnutí, na kterém žádné datum uvedeno není. Ostatně ani rozhodnutí odvolacího správního orgánu není opatřeno žádným datem. Bez uvedení data není žádné rozhodnutí vykonatelné a je zaměnitelné v rámci daného řízení.

Žalobce dále konstatuje, že z jeho strany nikdy nedošlo k neoprávněnému použití státních peněžních prostředků, jak o tom hovoří § 44 odst. 1 písm. b) zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla). Poskytnuté finanční prostředky žalobce vždy použil v souladu s právem a v souladu s podmínkami, za nichž byly tyto prostředky poskytnuty. Jejich použití bylo státem mnohokrát kontrolováno a teprve na základě toho, že nebyly shledány závady v užití těchto prostředků, byly dotace fakticky poskytnuty. Státní fond životního prostředí a Ministerstvo životního prostředí poskytly dotace žalobci a stanovily podmínky poskytnutí dotace, které byly pochopitelně pro příjemce závazné. Žalobce se těmito podmínkami řídil a bezesbýtku je dodržel. V uvedených podmínkách v bodě C poskytovatel dotace výslovně uvádí, že „... Rovněž překročení termínu ukončení uvedeného na formuláři tohoto rozhodnutí v oddílu „Termíny akce“ není neoprávněným použitím prostředků podle § 3 písm. e) zákona o rozpočtových pravidlech ... “. Jestliže poskytovatel v rozhodnutí o přidělení dotace sděluje, že nedodržení termínu akce není porušením rozpočtové kázně, učiní takové sdělení součástí rozhodnutí o přidělení dotace, pak takové jednání nemůže být jiným orgánem státu označeno

za neoprávněné použití a tedy porušení rozpočtové kázně. Stát si musí dopředu ujasnit, jaké jednání je nebo není porušením rozpočtové kázně a nemůže po vydání rozhodnutí o poskytnutí dotace měnit podmínky jejího poskytnutí a výklad pravidel jejího poskytnutí. Kontrolující orgán přijímal v průběhu kontroly přinejmenším kontroverzní výklad, kdy například hovoří o tom, že termín realizace je jednou ze základních náležitostí rozhodnutí o přidělení dotace, a proto nemůže být poskytovatelem označen jako nezávazný. Podle žalobce zákon nikde nestanoví, že není možné, aby poskytovatel dotace nemohl sdělit příjemci, že nedodržení lhůty není porušením rozpočtových pravidel. Poskytovatel dotace formální náležitosti rozhodnutí dodržel, lhůtu stanovil, čímž naplnil § 14 rozpočtových pravidel. Žalobce upozorňuje i na to, že podle § 3 písm. e) rozpočtových pravidel se neoprávněným použitím státních peněžních prostředků rozumí porušení povinnosti stanovené právním předpisem, resp. porušení povinnosti stanovené rozhodnutím o poskytnutí dotace. Ve vztahu k žalobci není v § 14 rozpočtových pravidel stanovena žádná povinnost příjemci dotace a jak již bylo uvedeno výše, žalobce žádnou povinnost obsaženou v rozhodnutí o poskytnutí dotace neporušil a porušit ani nemohl, přičemž opět odkazuje na shora citované znění bodu C podmínek pro poskytnutí dotace. Pokud finanční úřad zjistil nedostatky samotného rozhodnutí o přidělení dotace, pak je třeba obrátit pozornost k poskytovateli dotace a nikoliv trestat za pomocí účelového výkladu příjemce, který rozhodnutí o přidělení dotace dodržel. Žalobce jednal v dobré víře, s péčí řádného hospodáře a účel dotace naplnil. I kdyby prodloužení termínu dokončení díla skutečně bylo porušením podmínek rozhodnutí o přidělení dotace, pak jde v podstatě o nicotný problém, kdy dotace byla využita ke stanovenému účelu, její užití bylo věcně shledáno bezchybným a řádným. Žalobce navíc zdůrazňuje, že ono mírné prodloužení s dokončením díla nezpůsobil on, ale dodavatel stavby, kterého v rámci poskytování dotace vybíral stát a ten by měl za chybný výběr nést odpovědnost.

Dne 1. 1. 2013 nabyl účinnosti zákon č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění zákonů č. 458/2011 Sb. a č. 407/2012 Sb., který svým ustanovením § 19 odst. 1 zrušil mj. i Finanční ředitelství v Praze. Podle § 20 odst. 2 ve spojení s § 5 odst. 1 a § 7 citovaného zákona jeho působnost přešla na Odvolací finanční ředitelství se sídlem v Brně. Protože podle § 69 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), je žalovaným správní orgán, na nějž přešla působnost správního orgánu, který rozhodl v posledním stupni, je žalovaným v této věci ze zákona Odvolací finanční ředitelství namísto Finančního ředitelství v Praze.

Žalovaný ve vyjádření k reprodukováným žalobám předně uvedl, že platební výměry byly doručeny žalobci v digitální podobě prostřednictvím datové schránky a byly standardně opatřeny elektronickým podpisem ředitelky finančního úřadu, resp. její zástupkyně, s časovým razítkem. Napadené platební výměry tedy mají veškeré zákonem požadované náležitosti. Žalovaný dále trvá na tom, že ze strany žalobce došlo nedodržením termínu realizace akce k porušení rozpočtové kázně tím, že nedodržel podmínky stanovené příslušným rozhodnutím MŽP a smlouvou o poskytnutí podpory (akce nebyla realizována v termínu stanoveném tímto rozhodnutím na 30. 6. 2010). Podle žalovaného nelze akceptovat ujednání smlouvy, v daném případě podmínky poskytnutí dotace, které jsou v rozporu se zákonem. Pokud žalobce předpokládal, že termín není reálně splnit, měl možnost se dohodnout s poskytovatelem na jeho změně, což umožňovaly podmínky poskytnutí dotace, což dokládá citací části A a B uvedených podmínek. Žalobce žádnou aktivitu v tomto směru neprojevil a musel si být vědom toho, že postupuje v rozporu se zákonem a nedodržení termínu realizace akce bude v souladu se zákonem o rozpočtových pravidlech posuzováno jako porušení rozpočtové kázně. Žalovaný připouští, že obsah oddílu C zmíněných podmínek, na který

žalobce odkazuje, není šťastně formulovaný a je možné jej interpretovat nesprávně, to však nemůže ovlivnit vyhodnocení nedodržení termínu jako porušení rozpočtové kázně. Na výše uvedeném nemůže nic změnit ani stanovisko SFŽP předložené žalobcem. Poskytovatel i žalobce zaměňují termín „ukončení akce“ a termín „závěrečné vyhodnocení akce“. Podle směrnice MŽP č. 5/2008 se za termín dokončení realizace projektu považuje vydání kolaudačního souhlasu a ten byl v projednávané věci vydán až dne 20. 9. 2010, tedy téměř 3 měsíce po uplynutí lhůty pro ukončení akce. Pro vyčlenění podmínek pro poskytnutí dotace, jejichž nedodržení nebude sankcionováno podle rozpočtových pravidel, jsou stanovena pravidla v § 14 odst. 6 citovaného zákona. Zákon nenechává na libovůli poskytovatele, kterou z podmínek poskytnutí dotace vyčlení jako méně závažnou. To nelze změnit ani v rámci smlouvy uzavřené mezi poskytovatelem a příjemcem dotace. Podmínka stanovující závazný termín ukončení akce představuje podstatnou náležitost rozhodnutí o poskytnutí dotace podle § 14 odst. 4 písm. e) rozpočtových pravidel. Spoléhal-li žalobce na to, že termín ukončení není závazný a tudíž postižitelný z hlediska rozpočtových pravidel, nemohl to správce daně v rámci kontroly zohlednit. Závazná pravidla stanovená pro příjemce dotací zákonem nelze měnit smluvním ujednáním. Žalovaný pak k další žalobní námitce uvedl, že dojde-li ke stanovení daně výlučně na základě výsledku daňové kontroly, považuje se za odůvodnění zpráva o daňové kontrole. Žalobce navíc zprávu o daňové kontrole převzal a byl s ní řádně seznámen. Finanční úřad správně dospěl k závěru, že nedodržením termínu realizace akce došlo k porušení rozpočtové kázně ve smyslu § 44 odst. 1 písm. b) rozpočtových pravidel. Stanovení odvodu pak bylo jediným možným důsledkem porušení rozpočtové kázně. Na tom nic nemůže měnit ani skutečnost, že poskytovatel ve svém rozhodnutí v rozporu se zákonem vyčlenil jako méně závažné porušení nedodržení termínu realizace projektu. Pokud by byla připuštěna možnost, aby poskytovatel stanovoval podmínky bez ohledu na zákonnou úpravu, vedlo by to k šíření korupčního prostředí. Proto § 14 odst. 6 rozpočtových pravidel jasně stanoví, které podmínky je možno vyčlenit jako méně závažné a které nikoliv. Termín plnění je natolik zásadní, že je z této možnosti právem vyloučen.

Dvěma samostatnými žalobami podanými u Krajského soudu v Praze dne 13. 2. 2014 se pak žalobce domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 6. 2. 2014 označených v záhlaví tohoto rozsudku, jimiž žalovaný k odvolání žalobce změnil výrokovou část platebních výměrů Finančního úřadu pro Středočeský kraj ze dne 24. 1. 2013, čj. 256622/13/2102-04703-201521 a čj. 256614/13/2102-04703-201521, v části označující datum v tomto výroku citovaných platebních výměrů; v ostatním zůstaly výroky odvoláním napadených rozhodnutí beze změny. Finanční úřad pro Středočeský kraj rozhodnutím čj. 256622/13/2102-04703-201521 vyměřil žalobci penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně za období od 2. 11. 2010 do 18. 1. 2013 ve výši 105.592 Kč a rozhodnutím čj. 256614/13/2102-04703-20 penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně za období od 9. 11. 2010 do 18. 1. 2013 ve výši 1.779.514 Kč. Krajský soud v Praze usnesením ze dne 13. 3. 2014, čj. 46 Af 38/2012-87, tyto žaloby spojil ke společnému projednání s projednávanou věcí (tedy s věcí sp. zn. 46 Af 38/2012).

Žalobce v těchto dvou navazujících žalobách uvádí, že pokud napadl neoprávněnost odvodů samotných, nemůže než napadnout i následné rozhodnutí, kterým bylo vyměřeno penále z těchto odvodů. Napadená rozhodnutí jsou nesprávná v tom, že žalovaný sám odstraňuje zjevné nesprávnosti prvoinstančního rozhodnutí. Pokud žalovaný vadu prvostupňového rozhodnutí zjistil, měl mu celou věc vrátit a nikoliv rozhodovat sám. Žalobce dále upozornil na to, že nemá povinnost platit penále, neboť soud v řízení o žalobách týkajících se samotných odvodů těmto žalobám přiznal odkladný účinek, žalobce proto nemůže být v prodlení s plněním odvodu, nemůže tak vznikat ani nárok na penále. Základ

vyměřeného penále není po právu, proto ani samotné penále nemůže být po právu a zopakoval výše reprodukovanou argumentaci týkající se uložení předmětného odvodu.

Žalovaný ve vyjádření k těmto žalobám předně odkázal na § 116 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“), s tím, že tvrzení žalobce, že došlo k porušení zásady dvojinstančnosti, nemá oporu v zákoně. Zdůraznil, že je třeba od sebe odlišovat řízení o odvodu za porušení rozpočtové kázně a řízení o vyměření penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně. Při přezkumu rozhodnutí o vyměření penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně lze po věcné stránce pouze zkoumat, zda byly splněny podmínky pro vyměření penále a zda toto bylo předepsáno ve správné výši a za správný časový úsek. Finanční úřad byl v daném řízení vázán pravomocným platebním výměrem na odvod. Pokud dojde ke změně či zániku vyměřeného odvodu, musí být odpovídajícím způsobem tato skutečnost promítnuta i do výše penále vyměřeného platebním výměrem. Správní orgány v případě těchto žalob posuzovaly pouze skutečnosti relevantní pro výpočet penále, žalobce proto nemůže v tomto ohledu argumentovat problematikou oprávněnosti vyměření odvodu a soud by k nim neměl v daném řízení přihlížet. Pokud jde o žalobcem namítané přiznání odkladného účinku, k tomu žalovaný uvádí, že primárním smyslem tohoto institutu je ochrana žalobce před právními důsledky rozhodnutí správního orgánu a jeho důsledkem je pozastavení všech účinků žalobou napadeného rozhodnutí. Povinnost zaplatit penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně plyne přímo z rozpočtových pravidel. V posuzovaném případě nabyl platební výměr na odvod právní moci a skutečnost, že soud přiznal žalobě proti rozhodnutí o odvodu odkladný účinek, nebrání vystavení platebního výměru na penále, byť žalobce není povinen penále platit. Vyměření penále se striktně váže na právní moc platebního výměru na odvod za porušení rozpočtové kázně a ta není přiznáním odkladného účinku pozastavena. Žalovaný proto navrhl zamítnutí předmětných žalob.

Při jednání u soudu žalobce nad rámec písemného vyhotovení žalob zdůraznil, že považuje za lidsky a logicky nemožné, aby dotace poskytnutá na základě smlouvy a rozhodnutí obsahujících podmínky, z nichž plyne, že nedodržení termínu se nepostihuje odvodem, vedlo k tomu, aby poskytnuté prostředky vrátil, a to přesto, že rozpočtovou kázeň neporušil a prostředky použil jak podle smlouvy a rozhodnutí měl. Upozornil na absurditu situace, kdy byl ze strany státu ubezpečen, že něco není porušením rozpočtové kázně, stát jej nechá pracovat, stavět a platit a po čase se ukáže, že je všechno jinak a smlouva je neplatná. Žalobce byl po celou dobu v dobré víře, že smlouva platí, o čemž ho ostatně ujistil a poučil tentýž stát, který mu posléze nařídil provedení odvodu. Závěrem zdůraznil, že postup finančního úřadu v dané věci byl nelogický, nemravný a možná dokonce až šikanózní.

Žalovaný prostřednictvím pověřeného pracovníka při jednání u soudu nad rámec písemného vyjádření k žalobě zdůraznil, že zákon přesně stanoví, že určení lhůty je podstatnou náležitostí rozhodnutí o poskytnutí dotace. Poskytovatel ji nemůže označit jako méně závažnou náležitost, jejíž nesplnění nebude sankcionováno. Žalobce porušil zákon o rozpočtových pravidlech, a to bez ohledu na to, co uvedl poskytovatel dotace v příslušných podmínkách. Správce daně musí postupovat podle zákona, který je v tomto ohledu nekompromisní a termín dokončení projektu považuje za podstatnou náležitost.

Jak v projednávané věci především plyne z podkladů obsažených ve správním spisu, rozhodnutím č. 09023976-SFŽP ze dne 5. 5. 2009 poskytlo MŽP žalobci dotaci ze SFŽP ve výši 224.027 Kč (5% z celkových způsobilých výdajů ve výši 4.480.546 Kč) na akci „Vodní nádrž Farářský.“ (oprava a odbahnění rybníka). V tomto rozhodnutí je termín realizace akce uveden v letech 2007-2009 s tím, že součástí tohoto rozhodnutí jsou jako příloha „Základní

podmínky poskytnutí podpory“, kde je mimo jiné uvedeno, že *„termín realizace je orientační... Závazné termíny realizace akce stanoví Fond ve Smlouvě o poskytnutí podpory.“*

Žalobce následně uzavřel se SFŽP smlouvu č. 09023976 ze dne 21. 4. 2010, v níž se SFŽP zavázal poskytnout žalobci dotaci ve výši 130.520,25 Kč na výše označenou akci s tím, že dotace je určena na spolufinancování akce a žalobci *„má být poskytnuta rovněž dotace ze státního rozpočtu... Dotace ze státního rozpočtu bude poskytnuta na základě Rozhodnutí MŽP ... a bude činit maximálně 2.218.844,25 Kč“*. Jak z této smlouvy dále především plyne, podklady k závěrečnému vyhodnocení akce budou fondu předloženy do 30. 9. 2010, přičemž pokud jde o *„Základní závazky a další povinnosti příjemce podpory“*, zde smlouva vyjma závazků a povinností výslovně uvedených odkazuje na přílohy rozhodnutí MŽP.

Rozhodnutím MŽP ze dne 30. 4. 2010, čj. 1032/PHA/2008/2, pak byla žalobci na akci *„Vodní nádrž Farářský“* poskytnuta dotace ze strukturálních fondů EU v celkové výši 2.218.845 Kč (146.200 Kč a 2.072.645 Kč). V rámci oddílu *„termíny akce“* je v tomto rozhodnutí v rubrice *„Realizace akce stanovená poskytovatelem“* uvedeno datum 30. 6. 2010. Přílohu daného rozhodnutí tvoří *„Podmínky poskytnutí dotace“*, v nichž je pod bodem C. 1. výslovně uvedeno, že *„překročení termínu uvedeného na formuláři tohoto rozhodnutí v oddílu „Termíny akce“ není neoprávněným použitím prostředků podle § 3 písm. e) zákona o rozpočtových pravidlech“*.

Dne 19. 3. 2012 zahájil Finanční úřad Praha-západ u žalobce daňovou kontrolu ke zjištění skutečností rozhodných pro stanovení odvodu za porušení rozpočtové kázně týkající se dotací poskytnutých v roce 2010 MŽP na základě Rozhodnutí o poskytnutí dotace ze dne 16. 3. 2010 a SFŽP na základě rozhodnutí ze dne 5. 5. 2009 a smlouvy se SFŽP ze dne 1.4. 2010 a dále MŽP na základě rozhodnutí ze dne 30. 4. 2010 a SFŽP na základě rozhodnutí ze dne 5. 5. 2009 a Smlouvy o poskytnutí podpory ze dne 27. 5. 2010 (Protokol o zahájení daňové kontroly ze dne 19. 3. 2012, čj. 124415/12/060982205927). Na základě výsledků daňové kontroly (viz zpráva o daňové kontrole ze dne 16. 7. 2012, čj. 345278/12/060982205927) pak uvedený finanční úřad rozhodnutím čj. 350798/12/060982201521 vyměřil žalobci odvod do Národního fondu za porušení rozpočtové kázně ve výši 2.218.845 Kč a rozhodnutím čj. 350805/12/060982201521 odvod do SFŽP za porušení rozpočtové kázně ve výši 130.521 Kč.

Z listinných důkazů navržených a předložených žalobcem soud dále zjistil, že podle SFŽP není nedodržení termínů realizace akce považováno za *„neoprávněné použití prostředků podle § 3 písm. e) zákona č. 218/2000 Sb.“* s tím, že žalobce dodržel termín předložení podkladů k závěrečnému vyhodnocení dané akce do 30. 9. 2010 (stanovisko SFŽP ze dne 28. 12. 2012, čj. SFZP 219232/2012). Dodržení termínu předložení podkladů k závěrečnému vyhodnocení dané akce pak plyne též ze *„Závěrečné monitorovací zprávy“* k projektu *„Vodní nádrž Farářský.“* ze dne 2. 1. 2013, čj. 1032/PHA/2008.

Žaloba byla podána včas a je věcně projednatelná, proto soud přezkoumal napadená rozhodnutí v rozsahu uplatněných žalobních bodů, jimiž je vázán (§ 75 odst. 2 věta první s. ř. s.), jakož i řízení předcházející vydání rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 s. ř. s.). Dospěl přitom k závěru, že žaloba je důvodná.

Žalobcem uplatněné žalobní námitky jsou na jedné straně formálního charakteru, kdy namítá absenci uvedení data na rozhodnutích správních orgánů, nepřezkoumatelnost rozhodnutí správního orgánu I. stupně (s ohledem na odkaz na zprávu o daňové kontrole) a v případě rozhodnutí o vyměření penále z odvodů též porušení zásady dvojinstančnosti

správního řízení. Vedle toho se pak žalobcem vznesené námitky týkají též samotné podstaty věci, tedy porušení rozpočtových pravidel a navazujícího uložení odvodů do Národního fondu a SFŽP za porušení rozpočtové kázně.

Namítá-li žalobce, že rozhodnutí správních orgánů „nejsou datována“, je nutno připomenout, že náležitosti rozhodnutí správce daně výslovně určuje ustanovení § 102 odst. 1 daňového řádu, podle něhož „*Rozhodnutí obsahuje a) označení správce daně, který rozhodnutí vydal, b) číslo jednací, popřípadě číslo platebního výměru, c) označení příjemce rozhodnutí, d) výrok s uvedením právního předpisu, podle něhož bylo rozhodováno, a jde-li o platební povinnost, také částku a číslo účtu příslušného poskytovatele platebních služeb, na který má být částka uhrazena, e) lhůtu k plnění, je-li nutné ji stanovit, f) poučení, zda je možné proti rozhodnutí podat odvolání, v jaké lhůtě je tak možno učinit, u kterého správce daně se odvolání podává, spolu s upozorněním na případné vyloučení odkladného účinku, g) podpis úřední osoby s uvedením jména a pracovního zařazení a otisk úředního razítka; tuto náležitost lze nahradit uznávaným elektronickým podpisem úřední osoby, h) datum, kdy bylo rozhodnutí podepsáno*“. Z výše citovaného ustanovení zjevně plyne, že datum, jež je obligatorní náležitostí rozhodnutí správce daně, se týká toliko dne, bylo rozhodnutí podepsáno. Za situace, kdy je rozhodnutí správce daně podepisováno elektronicky (což citované ustanovení výslovně předpokládá), pak obsahuje doložka takového podpisu též datum, kdy bylo dané rozhodnutí podepsáno. Námitka žalobce týkající se neuvedení data na rozhodnutí správních orgánů tedy nemůže být důvodná. Ostatně obává-li se žalobce možné změny rozhodnutí v daném řízení, je třeba připomenout, že všechna rozhodnutí finančních úřadů i žalovaného v dané věci obsahovala číslo jednací, které představuje dostatečný prostředek k identifikaci jednotlivých rozhodnutí vydaných v rámci určitého daňového řízení.

K žalobcem namítané nepřezkoumatelnosti prvostupňových rozhodnutí, která je podle jeho názoru dána v důsledku pouhého odkazu na zprávu o daňové kontrole a absenci odpovídajícího odůvodnění, pak zdejší soud uvádí, že ani této námitce nemohl vyhovět. Jak plyne ze shora již citovaného ustanovení § 102 odst. 1 daňového řádu, obligatorní náležitostí rozhodnutí správce daně je výrok s uvedením právního předpisu, podle něhož bylo rozhodováno, a jde-li o platební povinnost, také částka a číslo účtu příslušného poskytovatele platebních služeb, na který má být částka uhrazena, případně lhůta k plnění, je-li nutné ji stanovit. Tyto náležitosti prvostupňová rozhodnutí v projednávané věci naplňují. Odůvodnění v podobě, k níž zjevně tato námitka žalobce směřuje, je nezbytnou náležitostí rozhodnutí podle daňového řádu až v případě rozhodování odvolacího orgánu (srov. § 116 odst. 2 daňového řádu).

Ve vztahu k námitce týkající se porušení zásady dvojinstančnosti, jež žalobce shledává v postupu žalovaného, který zjištěné vady v rozhodnutí správního orgánu I. stupně odstraňoval, aniž by věc prvostupňovému orgánu vrátil, zdejší soud toliko konstatuje, že v daňovém řízení je odvolací orgán v průběhu odvolacího řízení při odstraňování vad předchozího řízení nebo při jeho prověřování či doplňování o nová zjištění oprávněn ke všem úkonům, jimiž je oprávněn zjišťovat skutkový stav věci správce daně I. stupně (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 12. 2009, čj. 7 Afs 36/2008-134). Proto ani tato námitka žalobce nemohla být důvodná.

Z hlediska věcného pak podstata sporu v projednávané věci spočívá v tom, zda v případě, kdy termín realizace předmětné akce nebyl správním rozhodnutím ani ve smlouvách o poskytnutí dotace určen jako závazný z hlediska porušení rozpočtových pravidel, resp. bylo zde výslovně uvedeno, že nedodržení termínu realizace není neoprávněným použitím prostředků podle rozpočtových pravidel, je třeba i přesto dovodit jeho závaznost a dospět

k závěru o neoprávněném použití prostředků a porušení rozpočtové kázně (mezi účastníky není sporu o tom, že samotný termín realizace dané akce ve smyslu vnitřních předpisů MŽP nebyl dodržen, viz Kolaudační souhlas Městského úřadu Benešov, odbor životního prostředí, ze dne 20. 9. 2010, čj. Vod. 235-51252/2010).

Podle ustanovení § 3 písm. e) rozpočtových pravidel „*neoprávněným použitím peněžních prostředků státního rozpočtu, jiných peněžních prostředků státu, prostředků poskytnutých ze státního rozpočtu, státních finančních aktiv, státního fondu nebo Národního fondu, jejich výdej, jehož provedením byla porušena povinnost stanovená právním předpisem, rozhodnutím, případně dohodou o poskytnutí těchto prostředků, nebo porušení podmínek, za kterých byly příslušné peněžní prostředky poskytnuty, 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*“. Podle ustanovení § 44 odst. 1 písm. b) téhož zákona pak porušením rozpočtové kázně je „*neoprávněné použití nebo zadržení peněžních prostředků poskytnutých ze státního rozpočtu, státního fondu, Národního fondu nebo státních finančních aktiv jejich příjemcem*“.

Krajský soud v Praze považuje dále za podstatné, že ve vztahu ke stanovení termínu realizace ustanovení § 14 odst. 3 písm. d) rozpočtových pravidel pouze stanoví, že pokud poskytovatel žádosti o poskytnutí dotace nebo návratné finanční výpomoci vyhoví, vydá písemné rozhodnutí, které obsahuje mj. i lhůtu, v níž má být stanoveného účelu dosaženo.

Z ustanovení § 14 odst. 6 a odst. 7 téhož zákona pak plyne, že v rozhodnutí o dotaci může poskytovatel vyčlenit z podmínek, které v něm příjemci ukládá, podmínky méně závažné nebo uvést, která nesplnění uložených podmínek jsou méně závažná (například nepodstatné nedodržení některých lhůt), popř. může stanovit, že nesplnění některých podmínek bude postiženo odvodem za porušení rozpočtové kázně nižším, než kolik činí celková částka dotace.

Jak již zdejší soud dovodil ve skutkové i právně obdobné věci ve svém rozsudku ze dne 14. 1. 2014, čj. 45 Af 36/2012-119, v návaznosti na citovaná ustanovení rozpočtových pravidel je třeba předně zdůraznit, že tato ustanovení nestanoví povinnosti příjemcům dotace. Jedná se o procesní ustanovení ukládající poskytovatelům dotace, jaké povinné náležitosti má jimi vydané rozhodnutí o poskytnutí dotace obsahovat a že tyto povinnosti mají poskytovatelé stanovit jako závazné. Tato ustanovení však žádným způsobem nezavazují příjemce dotace, neboť příjemci dotace se v nich neukládá žádná povinnost. Povinnosti příjemce dotace tak v této souvislosti konstituují teprve samotné rozhodnutí o poskytnutí dotace, resp. dobrovolně převzatý závazek z veřejnoprávní smlouvy o poskytnutí dotace.

Citovaná ustanovení nepochybně mohou sloužit jako výkladové vodítko tam, kde podle obsahu rozhodnutí panují pochybnosti o tom, zda příslušná podmínka byla stanovena jako povinná. V případě, kdy však rozhodnutí či smlouva výslovně zmiňuje, že podmínka závazná není, resp. že překročení termínu ukončení akce není neoprávněným použitím prostředků ve smyslu rozpočtových pravidel, nelze s odkazem na zákonnou úpravu v rozpočtových pravidlech dovodit v přímém rozporu s obsahem rozhodnutí o poskytnutí dotace v neprospěch adresáta veřejné správy opak. Je sice nutno připustit pochybnosti, zda takové rozhodnutí či takto uzavřená smlouva je zákonná či nikoliv, a to pro rozpor ustanovením § 14 odst. 3 až 7 rozpočtových pravidel, avšak podle názoru zdejšího soudu prostá nezákonnost neznamená, že by takové rozhodnutí či smlouva nebyly pro správní orgán závaznými do doby, než dojde k jejich změně (zde je třeba zdůraznit, že nezákonnost neznamená nicotnost). Tyto závěry, které již zdejší soud zaujal ve shora označené věci, jsou

plně aplikovatelné i na nyní projednávanou žalobou a soud neshledal důvod se od těchto závěrů odchýlit.

Nad rámec výše uvedeného je pak nutno upozornit též závěry, které Nejvyšší správní soud zaujal ve svém rozsudku ze dne 29. 10. 2009, čj. 1 Afs 100/2009-63, č. 2332/2011 Sb. NSS, kde zdůraznil, že poskytování dotací ze státního rozpočtu je ovládáno vrchnostenským postavením poskytovatele dotace. Z tohoto jeho postavení, na rozdíl od postavení účastníka soukromoprávních vztahů tedy plyne, že může autoritativně rozhodovat o podmínkách poskytnutí dotace, které jsou předmětem jednání mezi ním a příjemcem dotace pouze v té míře, jak stanoví zákon, či v limitech, jež stanoví sám poskytovatel dotace. Záleží pak na příjemci dotace, zda tyto podmínky akceptuje. Samotným smyslem aktu přijetí dotace totiž je, že příjemce přijímá určité dobrodiní ze strany státu a jakousi protiváhou tohoto dobrodiní není (na rozdíl od soukromoprávních vztahů) jeho protiplnění ve prospěch poskytovatele dotace, ale právě akceptace podmínek, za nichž je dotace přijímána. Jak současně plyne z odůvodnění citovaného rozhodnutí Nejvyššího správního soudu, je to poskytovatel dotace, který primárně svým rozhodnutím vytváří právní rámec, v jehož mezích má žadatel povinnost se pohybovat. Je to tedy právě poskytovatel dotace, který svým rozhodnutím stanoví podmínky poskytnutí dotace. Pokud se tedy příjemce dotace pohyboval v legálním prostoru, který poskytovatel dotace vymezil svým rozhodnutím, nelze mu takové jednání přičítat k tíži.

Krajský soud v Praze pak ještě připomíná, že podle § 99 odst. 1 věty první daňového řádu, vyskytne-li se v řízení otázka, o které již pravomocně rozhodl příslušný orgán veřejné moci, je správce daně takovým rozhodnutím vázán. O tom, že překročení termínu realizace akce není v dané věci neoprávněným použitím prostředků podle § 3 písm. e) rozpočtových pravidel, již přitom bylo rozhodnuto příslušným správním orgánem právě v rozhodnutí o poskytnutí dotace. Finanční úřad i žalovaný jsou tudíž ve smyslu § 99 odst. 1 daňového řádu uvedeným rozhodnutím vázáni a nemohou jej proto nerespektovat. Nedošlo-li ke změně nezákonného rozhodnutí, nelze v dané věci překročení termínu realizace považovat za neoprávněné použití prostředků ve smyslu § 3 písm. e) rozpočtových pravidel a nedodržením termínu realizace akce tedy nemohlo dojít ani k porušení rozpočtové kázně, z čehož nutně plyne, že zde pro nedodržení termínu realizace nebyl ani důvod k uložení postihu v podobě odvodu. Je pravdou, že žalobce mohl žádat o prodloužení termínu a neučinil tak (ze správního spisu to skutečnost neplyne). Podle názoru zdejšího soudu však nelze po žalobci spravedlivě požadovat, aby žádal prodloužení termínu, pokud z daného rozhodnutí příslušného správního orgánu výslovně plynulo, že překročení termínu ukončení akce není neoprávněným použitím prostředků ve smyslu rozpočtových pravidel. Nelze navíc odhlédnout ani od specifických okolností dané věci, kdy došlo k nedodržení termínu realizace akce toliko v důsledku později vydaného (o necelé 3 měsíce) kolaudačního souhlasu, soud zde tedy nesílí obavy žalovaného z vytvoření korupčního prostředí; ostatně termín předložení podkladů k závěrečnému vyhodnocení dané akce žalobce dodržel.

S ohledem na učiněné závěry je tedy zjevné, že napadená rozhodnutí neobstojí. Proto soud přistoupil podle § 78 odst. 1 s. ř. s. ke zrušení napadených rozhodnutí finančního ředitelství a podle § 78 odst. 4 s. ř. s. věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. V navazujícím řízení je žalovaný vázán právním názorem soudu (§ 78 odst. 5 s. ř. s.). Zrušil-li soud napadená rozhodnutí finančního ředitelství ve věci samotných odvodů do Národního fondu, resp. SFŽP, je na místě zrušit i rozhodnutí žalovaného týkající se žalobci vyměřeného penále za prodlení s těmito odvody, neboť penále sleduje osud rozhodnutí o odvodu a odvíjí se od samotné platební povinnosti. Pokud jde o návrh žalobce na zrušení rozhodnutí správního orgánu I.

stupně (správce daně), k tomu soud nepřistoupil, neboť jak již bylo výše uvedeno, v případě daňového řízení je odvolací orgán v průběhu odvolacího řízení při odstraňování vad předchozího řízení nebo při jeho prověřování či doplňování o nová zjištění oprávněn ke všem úkonům, jimiž je oprávněn zjišťovat skutkový stav věci správce daně I. stupně (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 12. 2009, čj. 7 Afs 36/2008-134).

O náhradě nákladů řízení rozhodl soud v souladu s ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalovaný nemá právo na náhradu nákladů řízení, neboť ve věci neměl úspěch. Žalobci, který byl ve věci úspěšný, přiznal soud náhradu nákladů řízení v částce 56.784 Kč. Tyto náklady spočívají v zaplacených soudních poplatcích ve všech spojených řízeních v celkové výši 16.000 Kč a v odměně zástupce žalobce, která se skládá ze dvou úkonů právní služby po 2.100 Kč za dvě žaloby podané dne 10. 12. 2012, tedy 4 x 2100 Kč [převzetí a příprava zastoupení, sepis žaloby – § 7, § 9 odst. 3 písm. f) a § 11 odst. 1 písm. a) a d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., ve znění účinném do 31. 12. 2012], ze dvou úkonů právní služby po 3.100 Kč za dvě žaloby podané dne 13. 2. 2014, tedy 4 x 3100 Kč [převzetí a příprava zastoupení, sepis žaloby – § 7, § 9 odst. 3 písm. f) a § 11 odst. 1 písm. a) a d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., ve znění účinném od 1. 1. 2013] a jednoho úkonu právní služby ve čtyřech spojených věcech po 9.100 Kč [účast při jednání u soudu – § 7, § 9 odst. 3 písm. f) a § 11 odst. 1 písm. g) ve spojení s § 12 odst. 3 vyhlášky č. 177/1996 Sb., ve znění účinném od 1. 7. 2014], k čemuž byla přičtena paušální částka jako náhrada hotových výdajů ve výši 9 x 300 Kč (§ 13 odst. 3 citovaného vyhlášky), dále náhrada za promeškaný čas v délce 4 půlhodin ve výši 4 x 100 Kč (§ 14 vyhlášky) a náhrada jízdních výdajů ve výši 706 Kč skládající se ze základní náhrady ve výši 370 Kč (cesta z Benešova do Prahy a zpět, celkem 100 km) a z náhrady výdajů za spotřebovanou pohonnou hmotu ve výši 336 Kč (§ 1 a § 4 vyhlášky č. 435/2013 Sb.). To vše navýšeno o 21% DPH v částce 7.078 Kč.

Poučení: Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou 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 nejbližze 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 Praze dne 11. listopadu 2014

JUDr. Milan Podhrázký, v. r.
předseda senátu

Za správnost:
Božena Kouřimová