



ČESKÁ REPUBLIKA

## ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Petra Mikeše a soudců Milana Podhrázkého a Jitky Zavřelové v právní věci žalobkyně: **obec Horka nad Moravou**, se sídlem náměstí Osvobození 46, Horka nad Moravou, zast. JUDr. Michalem Filoušem, advokátem, se sídlem Ostravská 16, Olomouc, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 417/31, Brno, proti rozhodnutím žalovaného ze dne 20. 11. 2017, čj. 49742/17/5000-10480-712262 a čj. 49741/17/5000-10480-712262, o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě – pobočka v Olomouci ze dne 29. 3. 2019, čj. 65 Af 4/2018-32,

**t a k t o :**

- I. Rozsudek Krajského soudu v Ostravě – pobočka v Olomouci ze dne 29. 3. 2019, čj. 65 Af 4/2018-32, **se** v části týkající se žaloby na zrušení rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 20. 11. 2017, čj. 49742/17/5000-10480-712262, **ruší**.
- II. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 20. 11. 2017, čj. 49742/17/5000-10480-712262, **se ruší** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- III. Ve zbývajícím rozsahu **se** kasační stížnost **zamítá**.
- IV. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobkyni náhradu nákladů řízení o žalobě ve výši 7 114 Kč, a to do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám jejího zástupce JUDr. Michala Filouše, advokáta.
- V. Žádný z účastníků **ne má** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

**O d ů v o d n ě n í :**

**I. Vymezení věci**

[1] Platebním výměrem ze dne 28. 3. 2017, č. 56/2017, Finanční úřad pro Olomoucký kraj (dále „správce daně“) vyměřil žalobkyni (dále „stěžovatelka“) odvod za porušení rozpočtové kázně ve výši 180 596 Kč, neboť porušila povinnost stanovenou v části A písm. d) přílohy č. 1 (podmínky poskytnutí dotace) k rozhodnutí o poskytnutí dotace ze dne 13. 9. 2010, čj. 115D222000980/2, tím, že zaslala poskytovateli dotace podklady k závěrečnému vyhodnocení akce opožděně namísto do 31. 12. 2011 až 11. 12. 2012. Platebním výměrem ze dne 28. 3. 2017, č. 57/2017, správce daně stěžovatelce dále vyměřil odvod za porušení rozpočtové kázně ve výši 4 904 Kč, protože porušila část III bod 5. písm. f) smlouvy o poskytnutí podpory ze Státního fondu životního prostředí ČR ze dne 20. 9. 2010, č. 09047523, tím, že zaslala poskytovateli dotace podklady k závěrečnému vyhodnocení akce opožděně namísto do 31. 12. 2011 až 11. 12. 2012. Proti oběma platebním výměrům podala stěžovatelka odvolání. Rozhodnutím ze dne 20. 11. 2017, čj. 49741/17/5000-10480-712262, žalovaný zamítl odvolání proti platebnímu výměru č. 57/2017 a platební výměr potvrdil. Rozhodnutím ze dne 20. 11. 2017, čj. 49742/17/5000-10480-712262, žalovaný změnil část výroku platebního výměru č. 56/2017, a to tak, že se nově vyměřuje odvod za porušení rozpočtové kázně ve výši 166 704 Kč. V ostatním ponechal napadený platební výměr beze změny.

[2] Následně podala stěžovatelka u Krajského soudu v Ostravě – pobočka v Olomouci žalobu proti rozhodnutím žalovaného, který ji v záhlaví uvedeným rozsudkem jako nedůvodnou zamítl.

[3] Krajský soud předně uvedl, že správce daně mohl zohlednit malou závažnost porušení rozpočtové kázně až při stanovení výše odvodu, nikoli při úvaze o vlastním porušení rozpočtové kázně s odkazem na usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 30. 10. 2018, čj. 1 Afs 291/2017-33, č. 3854/2019 Sb. NSS, *ve věci město Krnov*. K odvodu ve výši 166 704 Kč následně konstatoval, že byl-li odvod za porušení rozpočtové kázně stanoven přesným výpočtem, který byl součástí podmínek poskytnutí dotace, a žalobkyně s těmito podmínkami souhlasila, neměl správce daně možnost uplatnit při stanovení odvodu princip proporcionality a do výše odvodu zasahovat. Postup správních orgánů byl proto podle krajského soudu správný. Co se týče odvodu ve výši 4 904 Kč, smlouva odvod za porušení rozpočtové kázně samostatně neupravovala. Správce daně proto mohl uložit odvod až ve výši 100 %, což však neučinil a stanovil odvod ve výši 3 % z poskytnuté částky. Správce daně zohlednil závažnost porušení rozpočtové kázně a posuzoval přiměřenost odvodu. Jeho odůvodnění je sice stručné, ale přezkoumatelné.

## II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření žalovaného

[4] Stěžovatelka napadla rozsudek krajského soudu kasační stížností, podle jejího obsahu z důvodů podle § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s.

[5] Stěžovatelka si je vědoma svého pochybení a své odpovědnosti za řádné čerpání dotace. Její pochybení však nebylo úmyslné a v okamžiku, kdy jej zjistila, učinila okamžitě veškeré potřebné kroky k nápravě. V listopadu roku 2015, kdy se Státní fond životního prostředí začal jejím pochybením zabývat, byly všechny nedostatky již dávno (téměř 3 roky) napraveny.

pokračování

[6] Nesouhlasí se závěrem krajského soudu, dle kterého správce daně neměl možnost uplatnit při stanovení odvodu princip proporcionality a do výše odvodu zasahovat, byl-li odvod stanoven v podmínkách poskytnutí dotace přesným výpočtem. Z usnesení rozšířeného senátu *ve věci město Krnov* vyplývá, že správce daně musí v každém konkrétním případě zvažovat všechny podstatné okolnosti konkrétního porušení rozpočtové kázně a vycházet z principu přiměřenosti bez ohledu na to, zda podmínky dotace určují konkrétní způsob výpočtu odvodu za porušení rozpočtové kázně. To, že podmínky poskytnutí dotace stanovily výši odvodu při nesplnění termínu pro předložení podkladů pro závěrečné vyhodnocení ve výši 0,5 % z celkové částky dotace za každý započatý měsíc zpoždění, není důvodem pro to, aby správce daně při stanovení výše odvodu neposuzoval jeho přiměřenost.

[7] Správní orgán musí při stanovení odvodu zvážit závažnost a význam porušení povinnosti, vycházet z rozumného vztahu mezi závažností porušení rozpočtové kázně a výší za ně předepsaného odvodu a své rozhodnutí náležitě odůvodnit. Pochybení stěžovatelky je tak marginálním a nepodstatným porušením stanovených podmínek poskytnutí dotace, že nemělo žádný reálný negativní dopad na hlavní smysl poskytnutí dotací, jímž je řádné využití poskytnutých finančních prostředků výhradně na zamýšlený účel. Je proto třeba vzít při stanovení výše odvodu v úvahu závažnost porušení podmínek čerpání dotace, což krajský soud ani správní orgány neučinily, byť stěžovatelka na nepřítomnost zdůvodnění výše odvodu ve smyslu závažnosti porušení rozpočtové kázně opakovaně upozorňovala. Napadené rozhodnutí je proto nepřezkoumatelné, neboť se žalovaný ani krajský soud nevypořádal s otázkou závažnosti porušení dotačních podmínek, respektive vztahem mezi závažností porušení dotačních podmínek a výší stanoveného odvodu.

[8] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že zásada proporcionality se vztahuje primárně k případům, kdy není možné stanovit výši odvodu dostatečně přesně v souladu s rozhodnutím poskytovatele. To však není případ stěžovatelky. Vyjádření závažnosti porušení rozpočtové kázně bylo vymezeno poskytovatelem v rozhodnutí o dotaci, a to matematickým výpočtem. Zásada proporcionality není principem, který je nutno použít ve všech případech stanovení odvodu za porušení rozpočtové kázně bez výjimky. Tam, kde je odvod stanoven v rozhodnutí či smlouvě jednoznačným způsobem, nemá správce daně diskreční pravomoc a nemůže výši odvodu měnit (rozsudek NSS ze dne 21. 5. 2018, čj. 2 Afs 366/2017-33, *ve věci CzechTourism*, a ze dne 19. 6. 2019, čj. 7 Afs 23/2019-37, *ve věci Statutární město Karviná*). Pokud by byl princip proporcionality vykládán tak široce, jak má na mysli stěžovatelka, pak by správní uvážení ve věci odvodů za porušení rozpočtové kázně dosáhlo v podstatě stejné míry, jako při správním trestání. Závěrem žalovaný navrhl, aby soud kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl.

### III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[9] Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost a dospěl k závěru, že je zčásti důvodná.

[10] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval vytýkanou nepřezkoumatelností rozsudku krajského soudu (§ 109 odst. 4 s. ř. s.), kterou stěžovatelka spatřuje v tom, že se žalovaný a

ani krajský soud nevypořádal s otázkou závažnosti porušení dotačních podmínek ve vztahu k výši stanoveného odvodu. Vlastní přezkum rozhodnutí je možný pouze za předpokladu, že napadené rozhodnutí splňuje kritéria přezkoumatelnosti. Tedy, že se jedná o rozhodnutí srozumitelné, které je opřeno o dostatek relevantních důvodů, z nichž je zřejmé, proč krajský soud rozhodl tak, jak je uvedeno ve výroku rozhodnutí. Přezkoumali krajský soud rozhodnutí žalovaného, které pro chybějící odůvodnění nebylo přezkoumání vůbec způsobilé, zatíží vadou nepřezkoumatelnosti i své rozhodnutí (rozsudek NSS ze dne 13. 6. 2007, čj. 5 Afs 115/2006-91).

[11] Nejvyšší správní soud ze správního spisu zjistil, že stěžovatelka ve vyjádření k oznámení o zahájení řízení uvedla, že pro případ, že by její jednání bylo hodnoceno jako porušení rozpočtové kázně, měl by se správce daně řídit principem proporcionality a vzhledem k nepodstatnému porušení povinnosti sankci neudělit. Správce daně k tomu v platebním výměru č. 56/2017 uvedl, že stanovil odvod za porušení rozpočtové kázně v souladu se zněním podmínek poskytnutí dotace (tj. ve výši 0,5 % z celkové částky dotace za každý započatý měsíc zpoždění). Následně žalovaný k odvolací námitce, dle které správce daně měl vzít v úvahu závažnost porušení povinnosti, uvedl, že správce daně postupoval podle § 44 a odst. 4 písm. b) zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), ve znění do 19. 2. 2015, a v souladu s podmínkami poskytnutí dotace. Z uvedeného implicitně vyplývá, že správce daně ani žalovaný nepřistoupili k posouzení přiměřenosti uloženého odvodu ve vztahu k závažnosti porušení povinnosti, neboť vycházeli z pevného procentního podílu pro stanovení odvodu zakotveného v podmínkách poskytnutí dotace. To podtrhuje i fakt, že v případě platebního výměru č. 57/2017 správce daně přiměřenost posuzoval (a následně i žalovaný) za situace, kdy smlouva o poskytnutí podpory nestanovila, že porušení povinnosti bude stiženo odvodem nižším, než kolik činí celková výše dotace. Tento postup následně potvrdil krajský soud (blíže viz rekapitulaci v bodě [3] tohoto rozsudku).

[12] Z výše uvedeného je tedy zřejmé, že se žalovaný a krajský soud nezabývali otázkou závažnosti porušení povinnosti ve vztahu k výši stanoveného odvodu, neboť dospěli k závěru, že v případě, kdy je odvod za porušení rozpočtové kázně stanoven přesným výpočtem, není možné při stanovení odvodu uplatnit princip proporcionality, a tudíž ani není možné zohlednit závažnost porušení povinnosti při rozhodování o výši odvodu. Nejde tedy o rozhodnutí nepřezkoumatelná, neboť správní orgán i krajský soud dospěli k závěru, že k uplatnění principu proporcionality podle nich v tomto případě dojít nemohlo. Nejvyšší správní soud proto dále tuto námitku posoudil podle jejího skutečného obsahu, a to jako kasační důvod podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., tedy jako nesprávné právní posouzení otázky krajským soudem, čemuž ostatně i odpovídá argumentace stěžovatelky uplatněná v kasační stížnosti.

[13] Pro úplnost Nejvyšší správní soud dodává, že z napadeného rozsudku je zřejmé, jakými úvahami se krajský soud při posuzování věci řídil, odůvodnění rozsudku je srozumitelné a opřené o dostatek relevantních důvodů. Je z něj patrné, proč krajský soud rozhodl tak, jak je uvedeno ve výroku napadeného rozsudku. Nejvyšší správní soud proto rozsudek krajského soudu nepřezkoumatelným neshledal a přistoupil k věcnému hodnocení uplatněné námitky.

pokračování

[14] Stěžovatelka namítá, že správce daně měl při stanovení výše odvodu za porušení rozpočtové kázně posuzovat přiměřenost stanoveného odvodu, a to i za situace, kdy výše odvodu byla stanovena procentní částkou v podmínkách poskytnutí dotace. Nejvyšší správní soud shledal tuto námitkou důvodnou.

[15] Nejvyšší správní soud úvodem podotýká, že z napadeného rozsudku nevyplývá, z jakého znění rozpočtových pravidel krajský soud v projednávané věci vycházel. Je proto nezbytné nejprve vyjasnit, jaké znění rozpočtových pravidel mělo být ve věci použito. Nejvyšší správní soud odkázal v rozsudku *ve věci CzechTourism* v bodě 32 na závěry Městského soudu v Praze obsažené v rozsudku ze dne 14. 9. 2017, čj. 11 Af 80/2015-31, dle kterého „[p]ři úvaze o tom, v jakém znění měl být zákon o rozpočtových pravidlech aplikován (zda v době vydání napadených rozhodnutí nebo v době poskytnutí dotací) vycházel soud zejména z přechodných ustanovení zákona o rozpočtových pravidlech, ze kterých lze dovodit, že rozhodující je právní úprava v době poskytnutí dotace, resp. v době, kdy k porušení rozpočtové kázně došlo. Konkrétně ustanovení § 78 zákona o rozpočtových pravidlech výslovně stanoví, že porušení rozpočtové kázně, ke kterému došlo před účinností tohoto zákona a které bylo zjištěno za jeho účinnosti, se posuzuje podle dosavadních právních předpisů. Soud si je vědom, že přechodné ustanovení se vztahuje k předcházející právní úpravě, tedy k zákonu č. 576/1990 Sb., ve znění pozdějších předpisů, nicméně má za to, že tímto ustanovením bylo vyjádřeno, že pro posouzení otázky, podle jakého právního předpisu má být porušení rozpočtové kázně posuzováno, a to včetně rozhodování o odvodech v případě zjištění porušení rozpočtové kázně, je tím vyjádřeno pravidlo, že má být postupováno podle právních předpisů, které platily v době, kdy k porušení rozpočtové kázně došlo. Tomuto výkladu svědčí i přechodné ustanovení zákona č. 482/2004 Sb., kterým došlo ke změně zákona č. 218/2000 Sb. a kterým došlo ke včlenění ustanovení § 44a. Podle článku II zákona č. 482/2004 Sb. se právní vztahy vzniklé podle rozpočtových pravidel účinných do dne nabytí účinnosti tohoto zákona z neoprávněného použití nebo zadržetí peněžních prostředků poskytnutých přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona posuzují podle dosavadních právních předpisů.“ (zvýrazněno NSS). Nejvyšší správní soud se s těmito závěry městského soudu ztotožňuje i v nyní projednávané věci.

[16] Stěžovatelka měla povinnost předložit podklady pro závěrečné vyhodnocení akce do 31. 12. 2011. Dodala je však až 11. 12. 2012. K porušení rozpočtové kázně tak došlo 11. dnem po překročení termínu stanoveného v podmínkách poskytnutí dotace, tj. 11. 1. 2012 [podle části C bodu 4 podmínek poskytnutí dotace překročení termínu, které nepřesáhne 10 dní, se nepovažuje za neoprávněné použití prostředků podle § 3 písm. e) rozpočtových pravidel]. V tomto období došlo k novelizaci rozpočtových pravidel zákonem č. 465/2011 Sb., kterým se mění zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony, který s účinností od 30. 12. 2011 novelizoval pro věc stěžovatelky klíčový § 44a odst. 4 písm. b) rozpočtových pravidel. Současně zákonem č. 370/2011 Sb., kterým se mění zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony, došlo k novelizaci § 36 odst. 3 rozpočtových pravidel s účinností od 1. 1. 2012. Žádný z těchto změnových zákonů však v přechodných ustanoveních neřešil svůj vztah k předchozí právní úpravě v případě porušení rozpočtové kázně. Je proto třeba podpůrně vyjít z § 78 rozpočtových pravidel a na věc použít rozpočtová pravidla účinná v době porušení rozpočtové kázně. Jelikož

stěžovatelka porušila rozpočtovou kázeň 11. 1. 2012, použijí se rozpočtová pravidla ve znění od 1. 1. 2012 do 31. 7. 2012.

[17] Podle § 44a odst. 4 písm. b) rozpočtových pravidel ve znění účinném do 31. 7. 2012 platilo, že *odvod za porušení rozpočtové kázně činí v případě neoprávněného použití prostředků dotace obsahující prostředky od Evropské unie, pokud v rozhodnutí o ní bylo uvedeno jedno nebo více procentních rozmezí pro stanovení nižšího odvodu za porušení rozpočtové kázně podle § 14 odst. 6, územním finančním orgánem stanovenou částku vycházející z procentního rozmezí uvedeného v rozhodnutí, a to pro každý jednotlivý případ; při stanovení částky odvodu vezme územní finanční orgán v úvahu závažnost porušení povinnosti, jeho vliv na dosažení cíle dotace a hospodárnost uložené sankce; v případě neoprávněného použití prostředků přesunutých podle § 24a nebo § 26 odst. 2 postupuje územní finanční orgán obdobně (zvýrazněno NSS).*

[18] Podle § 44a odst. 4 písm. c) téhož zákona dále platilo, že *odvod za porušení rozpočtové kázně činí v ostatních případech částku, v jaké byla porušena rozpočtová kázeň.*

[19] Nejvyšší správní soud nepřehlédl, že správce daně použil na případ stěžovatelky citovaný § 44a odst. 4 písm. b) rozpočtových pravidel ve znění účinném od 1. 1. 2013 do 19. 12. 2015. Toto dílčí pochybení však nezakládá nezákonnost jeho rozhodnutí, neboť změny ve znění § 44a odst. 4 písm. b) rozpočtových pravidel, jež nabyly účinnosti 1. 8. 2012 a následně 1. 1. 2013, byly pouze dílčího charakteru a nedotkly se pravidel jím stanovených, zejména tedy povinnosti správce daně při stanovení částky odvodu vzít v úvahu závažnost porušení povinnosti, jeho vliv na dosažení cíle dotace a hospodárnost uložené sankce (k aplikaci nesprávné právní úpravy viz v podrobnostech usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 28. 7. 2009, čj. 8 Afs 51/2007-87, č. 1926/2009 Sb. NSS, *ve věci NATO HQ*).

[20] Z § 44a odst. 4 písm. b) rozpočtových pravidel ve znění účinném do 31. 7. 2012 plyne, že i pokud v rozhodnutí o udělení dotace bylo stanoveno procentní rozmezí pro stanovení nižšího odvodu za porušení rozpočtové kázně, než je plná výše dotace, určí se výše odvodu v tomto procentním rozmezí. Vedle toho je však třeba přihlédnout k závažnosti porušení povinnosti, jeho vlivu na dosažení cíle dotace a hospodárnost uložené sankce. Správní orgán tedy může výši odvodu stanovit i v jiné výši, než vyplývá z procentního rozmezí podle rozhodnutí o poskytnutí dotace, pakliže by takto stanovená výše odvodu byla nepřiměřená. Konstrukce § 44a odst. 4 písm. b) rozpočtových pravidel ve znění účinném do 31. 7. 2012 takový postup předpokládala [stejně jako nyní § 44a odst. 4 písm. a) rozpočtových pravidel ve znění účinném od 1. 1. 2018], jelikož pro stanovení odvodu za porušení rozpočtové kázně stanovila 2 samostatná pravidla oddělená středníkem (rozsudek NSS ze dne 28. 3. 2019, čj. 4 Afs 421/2018-39, *ve věci MEROSYSTEM*, bod 18 a 19).

[21] Žalovaný v této souvislosti odkázal na rozsudek *ve věci CzechTourism*. Ten se však týkal § 44a odst. 4 písm. b) rozpočtových pravidel ve znění účinném do 29. 12. 2011, který požadavek přiměřenosti výše odvodu v případě rozhodnutí o poskytnutí dotace, která stanovila výše odvodů v procentech, nestanovil. Požadavek na zohlednění proporcionality i u odvodů stanovených v rozhodnutí procentní částkou byl zakotven až s účinností od 30.

pokračování

12. 2011. Rovněž nelze v nyní projednávané věci vycházet ze žalovaným zmíněného rozsudku *ve věci Statutární město Karviná*, neboť ten se také věnoval stanovení odvodu za porušení rozpočtové kázně podle rozpočtových pravidel ve znění účinném do 29. 12. 2011.

[22] Nejvyšší správní soud se proto z výše uvedených důvodů neztotožnil se závěrem krajského soudu, dle kterého správce daně nemohl uplatnit při stanovení odvodu princip proporcionality a do výše odvodu zasahovat, jestliže byl odvod za porušení rozpočtové kázně stanoven přesným výpočtem v podmínkách poskytnutí dotace. Krajský soud a správní orgány totiž nevzaly v potaz § 44a odst. 4 písm. b) rozpočtových pravidel ve znění do 31. 7. 2012, který výslovně ukládal správci daně, aby při stanovení částky odvodu vzal v úvahu závažnost porušení povinnosti, jeho vliv na dosažení cíle dotace a hospodárnost uložené sankce. Princip proporcionality se tak uplatní nejen v případech, kdy je na úvaze správce daně, v jaké výši odvod za porušení rozpočtové kázně stanoví [§ 44a odst. 4 písm. c) rozpočtových pravidel ve znění účinném od 30. 12. 2011], tak jak tomu bylo v případě odvodu ve výši 4 904 Kč, nýbrž také za situace, kdy je výše odvodu určena přesnou procentní sazbou v rozhodnutí o poskytnutí dotace, a to z toho důvodu, že tak zákon výslovně stanoví v § 44a odst. 4 písm. b) rozpočtových pravidel ve znění účinném od 30. 12. 2011. Námitka stěžovatelky je proto důvodná.

[23] Nejvyšší správní soud se dále zabýval tím, zda výše odvodu za porušení rozpočtové kázně byla přiměřená. Jestliže by totiž dospěl k závěru, že ano, nedosahovalo by toto dílčí pochybení správních orgánů a krajského soudu takové intenzity, že by způsobovalo nezákonnost jejich rozhodnutí (srov. bod 24 rozsudku *ve věci MEROSYSTEM*).

[24] Požadavek přiměřenosti výše odvodu bude zpravidla naplněn již tím, že bude odvod stanoven v procentním rozmezí podle rozhodnutí o udělení dotace (bod 21 rozsudku *ve věci MEROSYSTEM*). Nicméně i při stanovení výše odvodu podle procentní sazby nemusí být nutně vždy reflektována skutečná závažnost porušení povinnosti a individuální okolnosti daného případu. Je proto třeba, aby správce daně v souladu s § 44a odst. 4 písm. b) rozpočtových pravidel ve znění účinném od 30. 12. 2011 [s účinností od 20. 2. 2015 v souladu s § 44a odst. 4 písm. a) rozpočtových pravidel, neboť původní písm. b) se sloučilo s písm. a) a z písm. c) se stalo písm. b)] hodnotil přiměřenost výše odvodu i v případě, kdy z rozhodnutí o udělení dotace vyplývá, jakým způsobem má být odvod za porušení rozpočtové kázně přesně vypočten.

[25] V nyní projednávané věci byla výše odvodu za porušení rozpočtové kázně stanovena podle pravidel určených v podmínkách poskytnutí dotace, a to ve výši 0,5 % z celkové částky dotace za každý započatý měsíc prodlení se splněním povinnosti poskytnout podklady pro závěrečné vyhodnocení akce, tj. ve výsledku celkem za 12 započatých měsíců prodlení v souhrnné výši 166 704 Kč. Procentní sazba jako taková je přiměřená, neboť reflektuje nižší míru závažnosti porušení povinnosti. Je proto třeba se zabývat dalšími okolnostmi, které se mohly promítnout do úvah o přiměřenosti stanoveného odvodu.

[26] Ze způsobu výpočtu odvodu je patrné, že jeho účelem bylo motivovat stěžovatelku k tomu, aby včas předala podklady poskytovateli dotace k závěrečnému vyhodnocení akce, neboť v případě delšího prodlení s předáním podkladů, jí logicky hrozil vyšší odvod za

porušení rozpočtové kázně. Takto konstruovaný způsob výpočtu odvodu jistě není principiálně nepřiměřený. Na druhou stranu by z povahy věci měl sloužit k motivaci příjemce dotace, aby zprávu co nejrychleji odevzdal, neboť její neodevzdání brání poskytovateli dotace provést kontrolu řádného čerpání dotace. Je to právě on, kdo potřebuje podklady pro závěrečné vyhodnocení akce. Nemá naopak sloužit k tomu, aby bylo nepřiměřeně sankcionováno fakticky jednorázové opomenutí příjemce dotace (zapomněl na svou povinnost předložit zprávu) tehdy, kdy poskytovatel dotace zprávu ještě nepotřebuje. Primárně je jistě věcí příjemce dotace, aby zprávu odevzdal v požadovaném termínu, a nelze tedy požadovat po poskytovateli dotace, aby sám aktivně hned příjemce upomínal. Pokud však prodlení příjemce trvá několik měsíců a poskytovatel dotace se o odevzdání zprávy nijak nezajímá, pak to svědčí zpravidla o tom, že příjemce tuto povinnost opomněl a poskytovateli dotace splnění povinnosti nijak nechybí. Takový stav by mohl trvat i mnoho let. Lze proto předpokládat, že poskytovatel dotace v přiměřené době upozorní příjemce dotace na to, že je v prodlení s předáním podkladů, a tím pádem výše odvodu bude skutečně reflektovat, jak dlouhou dobu musel poskytovatel dotace čekat na předání podkladů za účelem provedení závěrečného vyhodnocení akce. Tedy výše odvodu v takovém případě bude odpovídat závažnosti porušení povinnosti (délce čekání na podklady). Jestliže by příjemce dotace i přes upozornění (výzvu) ze strany poskytovatele dotace podklady neposkytnul, pak by konečná výše odvodu byla zapříčiněna výlučně zaviněním příjemce dotace, a nebylo by možné odvod hodnotit jako nepřiměřený, neboť jeho výši mohl příjemce dotace ovlivnit splněním povinnosti nejpozději k výzvě poskytovatele dotace. Jiná situace by však nastala v případě, kdy by poskytovatel dotace aktivně po příjemci podklady nevyžadoval (přestože je fakticky potřebuje pro závěrečné vyhodnocení akce) a příjemce dotace by je poskytnul dobrovolně poté, co by se o porušení rozpočtové kázně sám z vlastní činnosti dozvěděl. V takovém případě by totiž výše odvodu mohla paradoxně dorůst v krajním případě až do výše celkem poskytnuté dotace, přestože by závažnost porušení povinnosti byla nižší než za situace, kdy by poskytovatel dotace aktivně podklady po příjemci dotace v přiměřené době vyžadoval, neboť je logicky závažnější, pokud příjemce dotace podklady nepředá k výzvě poskytovatele dotace, než jestliže je dobrovolně opožděně dodá bez předchozího upozornění od poskytovatele dotace, kterému tak zjevně pro závěrečné vyhodnocení akce dosud nechyběly.

[27] Je proto potřeba se zabývat otázkou, zda poskytovatel dotace stěžovatelku na porušení rozpočtové kázně upozornil či nikoliv. Pakliže by totiž byl poskytovatel dotace v tomto směru pasivní a stěžovatelka podklady dodala dobrovolně bez jakéhokoliv upozornění z jeho strany, pak by odvod ve výši 166 704 Kč (tj. v souhrnu 6 % z celkové výše dotace) byl i při zohlednění delšího prodlení na straně stěžovatelky nepřiměřený závažnosti porušení povinnosti, neboť nedodané podklady zjevně poskytovateli dotace v dané době prodlení nijak nechyběly a k ohrožení účelu, pro který byl odvod za porušení rozpočtové kázně stanoven, by tak nedošlo.

[28] Nejvyšší správní soud ze správního spisu zjistil, že porušením rozpočtové kázně se začala zabývat projektová manažerka Státního fondu životního prostředí, která převzala projekt k dokončení administrace závěrečného vyhodnocení akce, v listopadu roku 2015. Z informací obsažených ve správním spisu však nelze dospět k závěru, zda v mezidobí od 11. 1. 2012 (první den porušení rozpočtové kázně) do 11. 12. 2012 (dodatečné splnění



pokračování

povinnosti) byla stěžovatelka poskytovatelem dotace vyzvána k předložení podkladů k závěrečnému vyhodnocení akce či nikoliv. Nejvyšší správní soud proto nemůže v tuto chvíli s jistotou posoudit přiměřenost výše stanoveného odvodu za porušení rozpočtové kázně, tak jak učinil v rozsudku *ve věci MEROSYSTEM*.

[29] Pokud jde o odvod ve výši 4 904 Kč, stěžovatelka pouze obecně namítá bez bližšího rozvedení malou závažnost jejího pochybení a povinnost správce daně vzít při stanovení odvodu za porušení rozpočtové kázně v úvahu závažnost porušení povinnosti. Shodnou námitku však již uplatnila v žalobě a krajský soud se jí zabýval v bodě 25 napadeného rozsudku (blíže viz rekapitulaci v bodě [3] tohoto rozsudku). Stěžovatelka proti závěrům krajského soudu nijak nebrojí a nepolemizuje s nimi. Není úkolem Nejvyššího správního soudu, který je rozsahem přezkumu vymezeného v kasační stížnosti vázán, za stěžovatelku domýšlet, v čem by měly být závěry krajského soudu stran odvodu ve výši 4 904 Kč nesprávné či mylné. Nejvyšší správní soud proto konstatuje, že výše uvedenou námitku nelze projednat, neboť nesměřuje proti rozhodovacím důvodům krajského soudu, a je tak nepřípustná podle § 104 odst. 4 s. ř. s., neboť se opírá o jiné důvody, než které jsou uvedeny v § 103 s. ř. s. Nejedná se totiž pouze o setrvání na jiném názoru, ale o nereagování na výslovně vypořádanou námitku krajským soudem, proti jehož závěrům nemůže takto obecně formulovaná kasační námitka obstát (srov. usnesení NSS ze dne 10. 9. 2009, čj. 7 Afs 106/2009-77, č. 2103/2010 Sb. NSS, ze dne 15. 9. 2009, čj. 6 Ads 113/2009-43, nebo ze dne 14. 6. 2016, čj. 1 As 271/2015-36). Závěry krajského soudu týkající se odvodu ve výši 4 904 Kč tak zůstaly nezpochybněny a rozsudek krajského soudu v části týkající se rozhodnutí žalovaného ze dne 20. 11. 2017, čj. 49741/17/5000-10480-712262, je proto i nadále závazný pro účastníky řízení.

[30] Nejvyššímu správnímu soudu však s ohledem na závěry uvedené v bodě [28] tohoto rozsudku nezbývá, než napadený rozsudek zrušit v části týkající se odvodu ve výši 166 704 Kč z důvodu nesprávného posouzení právní otázky krajským soudem společně s rozhodnutím žalovaného ze dne 20. 11. 2017, čj. 49742/17/5000-10480-712262, a věc vrátit žalovanému k dalšímu řízení, ve kterém bude na něm, aby doplnil skutkový stav věci o zjištění, zda v době prodlení poskytovatel dotace stěžovatelku vyzval či jinak upozornil na předložení chybějících podkladů pro závěrečné vyhodnocení akce či nikoliv. Pakliže by dospěl k závěru, že byl poskytovatel dotace v tomto směru pasivní, sníží žalovaný odvod za porušení rozpočtové kázně v souladu s § 44a odst. 4 písm. b) rozpočtových pravidel ve znění do 31. 7. 2012 tak, aby odpovídal závažnosti porušení povinnosti (viz bod [26] tohoto rozsudku).

#### IV. Závěr a náklady řízení

[31] Nejvyšší správní soud z výše uvedených důvodů dospěl k názoru, že kasační stížnost je zčásti důvodná, a v souladu s § 110 odst. 1 s. ř. s. napadený rozsudek krajského soudu zrušil v části týkající se odvodu ve výši 166 704 Kč. Ve zbytku kasační stížnost podle § 110 odst. 1 věty poslední s. ř. s. zamítl. Zruší-li Nejvyšší správní soud rozhodnutí krajského soudu, a pokud již v řízení před krajským soudem byly pro takový postup důvody, současně se zrušením rozhodnutí krajského soudu může sám podle povahy věci rozhodnout o zrušení rozhodnutí správního orgánu (§ 110 odst. 2 písm. a) s. ř. s.). Vzhledem k tomu, že v dané věci by krajský soud v souladu s vysloveným závazným

právním názorem neměl jinou možnost, než zrušit rozhodnutí žalovaného ze dne 20. 11. 2017, čj. 49742/17/5000-10480-712262, a věc mu vrátit k dalšímu řízení, rozhodl Nejvyšší správní soud v souladu s § 110 odst. 2 písm. a) ve spojení s § 78 odst. 1, 3 a 4 s. ř. s. tak, že sám toto rozhodnutí žalovaného zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. V něm bude žalovaný postupovat podle právního názoru vysloveného v tomto rozsudku.

[32] V případě, že Nejvyšší správní soud zrušil rozsudek krajského soudu a současně zrušil i rozhodnutí správního orgánu dle § 110 odst. 2 s. ř. s., je povinen rozhodnout kromě nákladů řízení o kasační stížnosti i o nákladech řízení, které předcházelo zrušenému rozhodnutí krajského soudu (§ 110 odst. 3 věta druhá s. ř. s.). Podle § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. 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. Měl-li úspěch jen částečný, přizná mu soud právo na náhradu poměrné části nákladů.

[33] Pokud jde o náhradu nákladů za řízení před krajským soudem, Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 22. 10. 2015, čj. 2 Afs 44/2015-23, dospěl k závěru, že „z hlediska určení náhrady nákladů řízení podle § 60 odst. 1 s. ř. s. není podstatné, že žalobce napadl tři správní rozhodnutí žalovaného jednou společnou žalobou a krajský soud následně podle § 39 odst. 2 s. ř. s. vyloučil žalobu proti napadenému rozhodnutí k samostatnému projednání. Úspěch ve věci je třeba posoudit ve vztahu ke každému jednotlivému žalobou napadenému správnímu rozhodnutí samostatně...“ Prakticky to znamená, že ve vztahu ke každému napadenému rozhodnutí „je třeba na základě principu úspěchu určit dílčí náhradu nákladů řízení tím, že se náklady řízení vzniklé účastníkovi, jenž má podle tohoto principu právo na dílčí náhradu nákladů řízení, rozdělí na části připadající na jednotlivé věci. Náhrada nákladů řízení se pak stanoví jako součet dílčích náhrad nákladů řízení“ (KÜHN, Z., KOCOUREK, T., a kol. *Soudní řád správní. Komentář*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019, s. 489). Jelikož byla stěžovatelka procesně úspěšná stran rozhodnutí žalovaného ze dne 20. 11. 2017, čj. 49742/17/5000-10480-712262, neboť výsledkem řízení před správními soudy bylo jeho zrušení, náleží jí náhrada nákladů za řízení před krajským soudem. Ta zahrnuje zaplacený soudní poplatek za žalobu proti rozhodnutí, které bylo zrušeno, ve výši 3 000 Kč a odměnu advokáta. Odměna advokáta se skládá ze dvou úkonů právní služby spočívajících v přípravě a převzetí zastoupení a sepsání žaloby [§ 11 odst. 1 písm. a) a d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif)], a činí v dané věci 2 x 3 100 Kč [§ 7 ve spojení s § 9 odst. 4 písm. d) advokátního tarifu], a paušální částku ve výši 300 Kč za každý úkon právní služby (§ 13 odst. 4 advokátního tarifu), tedy 2 x 300 Kč. Odměna advokáta tak činí 6 800 Kč. Jelikož zástupce stěžovatelky je plátcem daně z přidané hodnoty, zvyšuje se odměna a náhrada hotových výdajů o 21% sazbu této daně, tj. o 1 428 Kč. Jak však bylo uvedeno shora, stěžovatelce náleží jen dílčí náhrada nákladů řízení odpovídající jejímu úspěchu, pokud jde o jedno napadené rozhodnutí, ohledně druhého napadeného rozhodnutí pak platí, že úspěšná nebyla a žalovanému nevznikly náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti. Náklady právního zastoupení jí tak náleží ohledně dílčí části, kde byla zcela úspěšná, tedy ve výši jedné poloviny a soudní poplatek zaplacený ohledně přezkumu daného rozhodnutí (§ 6 odst. 9 zákona č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích). Náklady řízení před krajským soudem tedy představovaly 7 114 Kč.

pokračování

[34] V řízení o kasační stížnosti byla stěžovatelka úspěšná pouze z jedné poloviny, neboť Nejvyšší správní soud zrušil napadený rozsudek pouze v části týkající se žaloby na zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 20. 11. 2017, čj. 49742/17/5000-10480-712262. Napadený rozsudek naopak obstál v části týkající se rozhodnutí žalovaného ze dne 20. 11. 2017, čj. 49741/17/5000-10480-712262. Předmětem přezkumu byl pouze jeden rozsudek a nelze tak aplikovat shora uvedené závěry ohledně žaloby proti více rozhodnutím. V případě částečného úspěchu ve věci má právo na náhradu nákladů ten účastník, jehož míra procesního úspěchu převažuje nad mírou procesního neúspěchu (srov. KÜHN, Z., KOCOUREK, T., a kol. *Soudní řád správní. Komentář*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019, s. 488). Jelikož míra procesního úspěchu a neúspěchu stěžovatelky a žalovaného je shodná, nemá žádný z nich právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

[35] Žalovaný je tedy povinen stěžovatelce zaplatit náklady řízení o žalobě ve výši 7 114 Kč, a to ve lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám jejího zástupce JUDr. Michala Filouše, advokáta (149 odst. 1 o. s. ř.).

**P o u č e n í:** Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně 27. května 2021

Petr Mikeš  
předseda senátu