



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Lukáše Pišvejce (soudce zpravodaj), soudce Mgr. Alexandra Krysla a soudkyně JUDr. Veroniky Burianové ve věci

žalobce: **město Teplá**
sídlem Masarykovo náměstí 1, 364 61 Teplá
zastoupený advokátem JUDr. Václavem Krondlem
sídlem Jiráskova 1343/2, 360 01 Karlovy Vary

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 12. 2019, č. j. 50853/19/5000-10480-706239

takto:

- I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 12. 2019, č. j. 50853/19/5000-10480-706239, se zrušuje a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je povinen uhradit žalobci náklady řízení ve výši 11.228 Kč ve lhůtě do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám zástupce žalobce JUDr. Václava Krondla, advokáta.

Odůvodnění:

I.

Napadené rozhodnutí

1. Žalobce se žalobou domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 12. 2019, č. j. 50853/19/5000-10480-706239 (dále jen „*napadené rozhodnutí*“), jímž bylo zamítnuto jeho odvolání a potvrzen platební výměr na odvod za porušení rozpočtové kázně č. j. 1016195/18/2400-31472-403200 ze dne 11. 12. 2018 (dále jen „*prvoinstanční rozhodnutí*“), vydaný Finančním úřadem pro Karlovarský kraj, kterým byl vyměřen odvod za porušení rozpočtové kázně do státního rozpočtu ve výši 600 000 Kč.

II.

Žaloba

2. Žalobce uvedl, že dne uzavřel dne 20. 7. 2015 Dohodu s Kanonií premonstrátů Teplá, IČ 00479365, jednající zástupcem F. Z. L., opatem (dále jen Vlastník). Předmětem této dohody jsou podmínky financování oprav majetku Vlastníka – Kostela Svatého Jiljí v Teplé (dále jen Památka). Tato oprava probíhala již několik let a citovaná dohoda reagovala na změny v projektu. Součástí této dohody podstatnou pro žalobu je část odst. 2 písm. c) článku I. Dohody, která řeší rekonstrukci severní části fasády v částce 2.737.065,- Kč včetně DPH (dále pro zjednodušení Účel dotace). Dohoda výslovně uvádí, že Žalobce a Vlastník se na opravách budou podílet tak, že Žalobce nejprve v plné výši uhradí cenu opravy Památky a maximálně polovinu skutečných nákladů vyúčtuje Vlastníkovi, který tuto část poté zaplatí žalobci. Tedy dohoda obsahuje ujednání o poskytnutí příspěvku od žalobce pro vlastníka památky. Žalobce dne 30. 6. 2016 formou dodatku k dříve uzavřené smlouvě o dílo se zhotovitelem BOLOID M s.r.o., IČ 26347741 sjednal dílčí opravu Památky – Rekonstrukci severní části fasády kostela sv. Jiljí v Teplé za celkovou částku 1.519.770,- Kč včetně DPH. Dne 24. 10. 2016 pod č. j. MK 67723/2016 OPP rozhodlo Ministerstvo kultury ČR o poskytnutí dotace ze státního rozpočtu Městu Teplá z Programu regenerace městských památkových rezervací a městských památkových zón na rok 2016, když v citovaném rozhodnutí je na opravu Památky alokována částka 600.000,- Kč (dále jen Dotace). Dílčí oprava Památky byla provedena v období 8/2016-31. 10. 2016 a dílo bylo předáno předávacím protokolem ze dne 31. 10. 2016. Dne 01. 11. 2016 pak žalobce dopisem žádá Vlastníka o zaslání příspěvku na opravu kostela sv. Jiljí v Teplé a tento příspěvek vyčíslil na 484.987,- Kč a do výpočtu příspěvku Vlastníka zahrnul též poskytnutou Dotaci. Shrnutí: Celková cena díla 1.519.770,- Kč – dotace 600.000,- Kč = 919.770,- Kč. Z toho Vlastník uhradí 484.987,- Kč. 7. 11. 2016 zaslal žalobce na Ministerstvo kultury vyúčtování dotace včetně informace, kolik bude činit úhrada Vlastníka a požádal o proplacení Dotace. Dne 11. 11. 2016 obdržel Žalobce Dotaci ve výši 600.000,- Kč na svůj účet v souladu s podmínkami Dotace a téhož dne obdržel platbu od Vlastníka v částce 484.987,- Kč. Tím považoval žalobce opravu Památky za finančně vypořádanou. Dne 30. ledna 2018 vydává Ministerstvo kultury sdělení Městům č. j. MK 7740/2018 OPP, které lze shrnout jako metodický pokyn k postupu při žádání, přijímání, používání a vyúčtování příspěvku poskytovaných z programu regenerace městských památkových zón.
3. Správce daně kontrolou započatou 16. 5. 2018 má za prokázané, že Žalobce nepoužil Dotaci v souladu s podmínkami Dotace, když „s ohledem ... ke skutečnosti, že dotace byla poskytnuta ex post, DS neuzavřel s vlastníkem Nemovitosti 1 smlouvu o poskytnutí příspěvku podle zákona č. 250/200 Sb., část dotace ve výši 600 000 Kč si ponechal na svém účtu k refundaci nákladů spojených s opravou severní fasády Nemovitosti 1, tedy tuto

částku nepřevědl vlastníku Nemovitosti 1 tak, jak stanoví podmínky Rozhodnutí a tímto svým jednáním se dopustil v konečném důsledku zadržení dotace ve výši 600.000,- Kč.“ Dále pak Správce daně uzavírá, že „finanční prostředky dotace ve výši 600 000 Kč tak DS nebyly využity v souladu se stanoveným účelem a podmínkami, které poskytovatel pro čerpání těchto prostředků stanovil.“ Ohledně sankce za Správcem daně konstatované porušení rozpočtové kázně, tedy stanovení odvodové povinnosti se Správce daně obšírně zaobíral výkladem slova dotace v „užším“ a „širším“ smyslu a konstatuje, že „k obnově Nemovitosti 1 dle podmínek Rozhodnutí došlo, tzn., že byly provedeny práce zaměřené na opravu severní fasády v rozsahu a způsobem požadovaným ve smlouvě o dílo... a dotčená Nemovitost 1 byla ve stanovené lhůtě řádně opravena. Tzn., že k účelu dotace v „širším“ smyslu bylo dosaženo.“ Vzápětí však Správce daně překvapivě pokračuje, že teprve Účel v „užším“ smyslu je účelem, na který je poskytovaná částka určena ve smyslu § 14 odst. 4 písm. c) zákona 218/2000 Sb., tudíž poskytovatel u něj nemůže stanovit odvod za porušení kázně nižší, než kolik činí celková částka dotace“ a pokračuje: „tzn., že odvod za porušení rozpočtové kázně při nesplnění účelu v „užším“ smyslu musí být stanoven dle okolností konkrétního případu buď ve výši konkrétní částky, ve které došlo k porušení rozpočtové kázně, nebo proporcionálně v souladu s pokynem GFŘ- D-27.....v souladu se zásadou proportionality.“ Správce daně uzavírá, že „Vzhledem k tomu, že v daném případě došlo k zadržení finančních prostředků dotace, nelze aplikovat princip proportionality, neboť je zde postaveno na jisto, v jaké výši došlo k porušení rozpočtové kázně“. Dále pak Správce daně obecněji konstatuje, že judikatura spatřuje marginální porušení povinností v administrativním pochybení, které postrádá společenské nebezpečnosti bez vlivu na čerpání prostředků ze státního rozpočtu. Dle § 92 odst. 2 Daňového řádu: „Správce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů.“ Žalobce Správci daně v průběhu řízení, které předcházelo vydání Původního rozhodnutí, tvrdil, že jednak sjednal písemnou smlouvu o poskytnutí příspěvku Vlastníkovi a druhak, že použití Dotace bylo provedeno v souladu s podmínkami Dotace. První skutečnost byla prokazována v řízení listinou a svědeckými výpověďmi svědků L. a Š., druhá skutečnost pak rovněž listinami a svědkyní Ř.. Citované skutečnosti Žalobce ve stručnosti shrnuje tak, že písemná smlouva z 20. 7. 2015 je písemnou smlouvou o poskytnutí příspěvku Vlastníkovi Památky se sjednaným rozsahem příspěvku na maximálně 50% celkové ceny opravy a že Dotace byla v souladu s dohodou mezi Vlastníkem a Žalobcem použita tak, že celá výše byla použita ke snížení faktické platby Vlastníka Žalobci na úhradu Žalobcem předfinancované opravy Památky. I přes citované důkazy setrval Správce daně a poté i Žalovaný na výkladu jak shora uvedeno, že tedy žalobce porušil rozpočtovou kázeň, když smlouvu o poskytnutí příspěvku neuzavřel a Dotaci Vlastníkovi neposkytl. K tomu je třeba navíc zdůraznit, že Žalobce v rámci probíhajícího řízení před Správcem daně splnil veškeré své povinnosti dle § 92 odst. 3 Daňového řádu. Dle přesvědčení Žalobce není součástí jeho povinností prokazovat, že jím provedené jednání není zneužitím práva, jak dovozuje Žalovaný. Zde je třeba odkázat i na ustanovení § 92 odst. 5 písm. d) a f) Daňového řádu. Ve shodě s konstantní judikaturou soudů je třeba naopak zdůraznit, že: „důkazní břemeno ohledně skutečností svědčících o zneužití práva na straně daňového subjektu tíží správce daně 2“ Pokud tedy Žalovaný v napadeném rozhodnutí dovozuje, že žalobce porušil rozpočtovou kázeň porušením pravidel dotace v „užším“ smyslu a současně uzavírá, že účelu dotace v „širším“ smyslu bylo dosaženo, a toto své rozporuplné tvrzení nikterak právně neodůvodňuje a vychází toliko z jednoho svého hodnocení (pro žalobce

nepříznivého), nemá takový postup správce daně oporu v právu. Žalobce si dovoluje dopustit se v této chvíli řečnické otázky, zda je Správce daně subjektem způsobilým hodnotit takto zásadním způsobem porušení rozpočtové kázně, když poskytovatel dotace postup žalobce shledal natolik „de lege artis“ provedeným, že přislíbenou dotaci na základě naprosto totožných informací, které měl Správce daně k dispozici při kontrole, následně skutečně poukázal. Odpovědí na tuto řečnickou otázku je tvrzení, že pokud by poskytovatel dotace měl pochybnosti o správnosti postupu žalobce (zejména ohledně správnosti celého postupu – smlouva s Vlastníkem, nejprve úhrada celé opravy žalobcem a po provedení opravy a odečtení Dotace částečná úhrada od Vlastníka k žalobci), pak by zcela jistě na žádost o výplatu dotace žalobcem místo poukázání prostředků Dotace zaslal zdvořilé odmítnutí čerpání a toto by odůvodnil porušením dotačních podmínek. Primárním účelem Dotace byla a je oprava Památky. Tohoto účelu bylo dosaženo, a tedy Dotace byla použita v souladu s účelem Dotace. Konečným příjemcem Dotace je Vlastník. Okamžikem poskytnutí Dotace se jedná o prostředky jejího konečného příjemce a je tedy jeho právem naložit se svým vlastnictvím dle svého uvážení. Vlastník se rozhodl, že Dotaci použije na úhradu svého závazku vůči žalobci a to formou započtení celé Dotace na náklady opravy Památky, které by jinak nesl on sám. Tedy Dotace byla vyčerpána Vlastníkem jakožto jejím konečným příjemcem.

4. Není tedy pravdou, že by si žalobce ponechal Dotaci a místo jejího řádného čerpání či vrácení do státního rozpočtu (v případě jejího nevyčerpání) ji zanesl do svého účetnictví jako příjem, aniž by pro to měl právní důvod. Jedině takové jednání žalobce by dle jeho názoru odůvodňovalo tvrzení Správce daně o porušení rozpočtové kázně v plné výši. A pokud Správce daně v rozporu s provedenými důkazy vyhodnotil skutkový stav právně tak, že došlo k porušení rozpočtové kázně, zcela jistě neobstojí jeho právní hodnocení ohledně nemožnosti uložení jiné sankce, než plného odvodu do státního rozpočtu. Postup Správce daně i žalovaného pak žalobce vzhledem ke všem okolnostem případu považuje za přepjatý právní formalismus. V souladu s ustálenou judikaturou ÚS je třeba „netolerovat orgánům veřejné moci přepjatý formalismus při aplikaci norem vedoucí ke zjevné nespravedlnosti“⁴. Podle žalobce se o takovou nespravedlnost jedná v jeho případě, kdy Správce daně na základě bagatelních důvodů vyměřil žalobci sankční odvod, který spolu s příslušenstvím může dvakrát převýšit poskytnutou dotaci. Dle názoru účastníka řízení je na soudech, aby zastavily praxi Žalovaného a finančních úřadů, které často zcela nepodstatných důvodů vyměřují za přepjatě formalistického výkladu normy příjemcům dotací sankční odvody ve výši celé dotace s příslušenstvím násobícím tuto sankci. Naprosto absurdní se takový postup jeví v případě žalobce, který není ani příjemcem Dotace, ale jejím pouhým „správcem“ pro Vlastníka, který je jejím příjemcem. V konečném důsledku je na základě Napadeného rozhodnutí aktuálně situace taková, že žalobce uhradil zhotoviteli opravy 1 520 000 Kč a státu 1 200 000 Kč (vyměřená daň a penále). Poskytovatel Dotaci poskytl na opravu Památky, oprava Památky byla provedena. Vlastník si domluvil s žalobcem, že mu na opravu Památky přispěje, což žalobce provedl. Taková situace se jeví skutečně absurdní. Právě skutečnost, že finanční úřady (tedy Správce daně a žalobce) mohou takto zcela beztrestně zneužívat svoji vrchnostenskou pravomoc, je právě takovým stavem, který citovaná judikatura Ústavního soudu označuje jako zcela nepřipustný. Z ustálené judikatury ÚS a NSS vychází též NSS, když v podobném případě judikoval, že *„Nejvyšší správní soud považuje za vhodné odkázat v této souvislosti na svou předchozí judikaturu týkající se odvodů za porušení rozpočtové kázně podle zákona o rozpočtových pravidlech. V rozsudku ze dne 31. 3. 2014, č. j. 2 AfS 49/2013 – 34, se zdejší soud*

zabýval obdobnou otázkou, a sice zda je správný závěr, že při úvaze o odvodu do státního rozpočtu má správce daně hodnotit závažnost zjištěných nedostatků ve vazbě na výši odvodu, či zda samotná skutečnost, že k pochybením došlo, má za následek odvod v plné výši. Nejvyšší správní soud zde dospěl k jednoznačnému závěru, že ze zákona o rozpočtových pravidlech přímo neplyne, že je pod pojmem částka, v jaké byla porušena rozpočtová kázeň podle § 44a odst. 4 písm. c), třeba vždy rozumět celou poskytnutou dotaci. V rozsudku ze dne 25. 6. 2008, č. j. 9 Afs 1/2008 – 45, zdejší soud řešil případ, kdy se příjemce dotace odchýlil od stanovených dotačních podmínek při poskytování záloh, a vyslovil, že oporou pro odvod sankčního charakteru nemůže být pouze formální zjištění vystavení zálohových faktur, bez zkoumání faktického nakládání s prostředky. V rozsudku ze dne 11. 6. 2009, č. j. 7 Afs 107/2008 – 100, Nejvyšší správní soud posuzoval případ opožděného vrácení nevyčerpaných prostředků státního rozpočtu a vyslovil, že ze znění § 44 odst. 2 zákona o rozpočtových pravidlech je zřejmý úmysl zákonodárce odvést při porušení rozpočtové kázně do státního rozpočtu odvod ve stejné výši, v jaké byla rozpočtová kázeň porušena Naopak, z předchozí uvedené judikatury, která se otázkou výše odvodu za porušení rozpočtové kázně zabývala, je zřejmé, že je judikatura zdejšího soudu v tomto ohledu jednotná a reflektující, že při stanovení výše odvodu je třeba zvažovat okolnosti konkrétního porušení rozpočtové kázně a vycházet z principu proporcionality mezi závažností tohoto porušení a výší za ně předepsaného odvodu. Z uvedené judikatury plyne, že v každém konkrétním případě je třeba vážit, zda je důvod k odvodu v plné výši čerpaných či poskytnutých prostředků státního rozpočtu, či k odvodu odpovídajícímu konkrétnímu dílčímu pochybení. Pokud v nyní projednávané věci krajský soud stěžovateli vytkl, že se nezabýval závažností zjištěných pochybení ve vztahu k výši vyměřeného odvodu, má jeho závěr oporu v konstantní judikatuře, od které Nejvyšší správní soud nemá důvod se odchýlit“.

5. Další absurditou se žalobci jeví ta skutečnost, že Správce daně ve svém Původním rozhodnutí odkazuje na pod rubrikou B 10. Žaloby citované sdělení Měštům č.j. MK 7740/2018 OPP, které lze shrnout jako metodický pokyn k postupu při žádání, přijímání, používání a vyúčtování příspěvku poskytovaných z programu regenerace městských památkových zón. Na tuto listinu odkazuje Správce daně při „společném vyhodnocení podmínek 1,2, a 5 Rozhodnutí o Dotaci“ a cituje z jejího textu pasáže, kterými následně odůvodňuje fakt porušení rozpočtové kázně žalobcem dva roky před jejím vydáním – opět řečnická otázka – Jakou právní relevanci má jako důkaz protiprávního jednání žalobce důkaz – metodický pokyn, který vznikl téměř 2 roky po jeho údajném porušení?
6. Žalobce je přesvědčen, že pokud by jeho vše uvedená tvrzení byla prokázána a objektivně vyhodnocena, nebylo by možné uzavřít řízení přecházející vydání napadeného rozhodnutí tím, že jde o porušení dotačních pravidel, a už v žádném případě, že jde o porušení natolik závažné, aby odůvodňovalo za použití prejudikovaného principu proporcionality plný odvod dotace s následnou penalizací ve výši 100%. Naopak by Správce daně, nebo alespoň Žalovaný při přezkumu Napadeného rozhodnutí v řádném odvolacím řízení, dospěl k závěru, že k porušení pravidel Dotace nedošlo, a pokud by došel k závěru opačnému, vypořádal by se v rámci dodržení principu proporcionality s tím, že účelu Dotace bylo dosaženo nejméně v onom Správcem daně citovaném „širším“ smyslu a míře porušení rozpočtové kázně by pak odpovídala i výše vyměřeného odvodu. Z důvodu chybějící argumentace týkající se míry porušení rozpočtové kázně trpí Napadené i Původní rozhodnutí vadou nepřezkoumatelnosti.
7. Žalobce má proto za to, že Žalobce a Správce daně nedostáli své povinnosti dle § 92 odst. 2 Daňového řádu, když řádně neprokázali žalobci porušení rozpočtové kázně a jejich

rozhodnutí je přinejmenším předčasné a v kontextu předchozího bodu nepřezkoumatelné. Žalobce je v souladu s předchozími tvrzeními přesvědčen, že vytýkanými vadami Napadeného rozhodnutí trpí i Původní rozhodnutí a řízení před Správcem daně, jenž vydání Napadeného rozhodnutí předcházelo a v souladu s § 78 odst. 3 s.ř.s. proto navrhuje, aby soud zrušil i Původní rozhodnutí Správce daně.

III.

Vyjádření žalovaného k žalobě

8. Žalovaný s podanou žalobou nesouhlasil a navrhl její zamítnutí. Žalovaný má za to, že v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí odůvodnil svůj právní názor vycházející ze zjištěného skutkového a právního stavu souzené věci. Protože argumenty uvedené v předmětné žalobě jsou ve větší části totožné s námitkami uplatněnými žalobcem v odvolacím řízení a žalovaný se s nimi vypořádal již v rámci odvolacího řízení, dovoluje si tak žalovaný odkázat plně na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí, ve kterém je obsaženo dostatečné zdůvodnění k jednotlivým námitkám žalobce, a to jak po stránce skutkové, tak i právní. Žalovaný tedy pouze shrne podstatu věci, znovu zdůrazní, případně uvede další, pro posouzení věci zásadní, skutečnosti. Meritum sporu spatřuje žalovaný v posouzení právní otázky, zda jsou naplněny zákonné podmínky pro vyměření odvodu za porušení rozpočtové kázně.
9. Žalovaný uvedl, že žalobci byla Ministerstvem kultury České republiky (dále jen „MK“) poskytnuta účelová dotace na základě Rozhodnutí o poskytnutí dotace č.j. MK 67723/2016 OPP ze dne 24.10.2016 (dále jen „Rozhodnutí“), jehož nedílnou součástí jsou Zásady MK pro užití a alokaci státní finanční podpory v Programu regenerace městských památkových rezervací a městských památkových zón č.j. MK 28.808/2010 OPP ze dne 12.5.2011, dále Opatření, jímž se mění a doplňují Zásady MK pro užití a alokaci státní finanční podpory, č.j. MK 63.382/2012 OPP ze dne 30.5.2013. Účelová dotace byla poskytnuta v rámci Programu regenerace městských památkových rezervací a městských památkových zón v roce 2016 ve výši 1 045 000 Kč (dále jen „Zásady MK“), a to na obnovu nemovitých kulturních památek a movitých kulturních památek pevně spojených se stavbami, které jsou kulturními památkami, na území města Teplá v rozsahu dle rozpisu dotace: - obnova severní fasády a další související práce u kostela sv. Jiljí ve výši 600 000 Kč, - výměna střešní krytiny a rekonstrukce nárožní věžice a související práce u kostela Nejsvětější Trojice se špitálem č. p. 237 ve výši 445 000 Kč.
10. Dne 16. 5. 2018 zahájil prvostupňový správce daně v souladu s § 87 odst. 1 daňového řádu u žalobce daňovou kontrolu (viz protokol č. j. 608733/18/2400-31472-404720), kdy předmětem daňové kontroly bylo prověření skutečností rozhodných pro případné stanovení odvodu za porušení rozpočtové kázně dle zákona o rozpočtových pravidlech. [8] Veškeré předložené a získané důkazní prostředky, které žalobce správci daně předložil, byly správcem daně posouzeny a žalobce byl s výsledkem kontrolního zjištění seznámen dne 8. 8. 2018 (viz protokol č. j. 797376/18/2400-31472-404720). Žalobce se ke kontrolnímu zjištění vyjádřil dne 30. 8. 2018 (viz vyjádření pod č. j. 842871/18). Výsledek kontrolního zjištění včetně vyjádření žalobce a stanoviska prvostupňového správce daně k jednotlivým tvrzením, návrhům a výhradám žalobce, včetně veškerých pochybností a rozporů, které z provedení dokazování vyplynuly, pak prvostupňový správce daně zapracoval do Zprávy o daňové kontrole č. j. 1011619/18/2400-31472-403200 (dále jen „Zpráva o daňové kontrole“), kterou se žalobcem projednal dne 5. 12. 2018 (viz protokol č.

j. 1011606/18/2400-31472-403200). [9] Ze spisového materiálu tak na základě zjištění prvostupňového správce po proběhnutí daňové kontrole jednoznačně vyplynulo, že došlo žalobcem k porušení stanovených podmínek v rámci Rozhodnutí, neboť Ministerstvem kultury byla žalobci poskytnuta dotace právě na základě Rozhodnutí, ve kterém byla stanovena povinnost poskytnout dále vlastníkovu nemovitosti - kostela sv. Jiljí odpovídající výši dotace za předem stanovených podmínek na stanovený účel. Žalobce však tyto stanovené podmínky porušil, neboť z jeho účetních záznamů nevyplývá, že by poskytnul či že by měl zájem poskytnout příspěvek vlastníkovu nemovitosti. Přitom zcela jednoznačně z bodu 2. podmínek Rozhodnutí vyplývá, že: „Z dotace Město Teplá poskytne vlastníkům kulturních památek podle podmínky č. 1 finanční příspěvky podle § 16 odst. 1 zákona č. 20/1987 Sb., o státní památkové péči, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „Příspěvek“), jsou-li splněny podmínky finanční spoluúčasti dotčených subjektů (vlastníka a obce) stanovené zásadami Programu. Příspěvek se poskytuje podle zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů.“

11. Mezi vlastníkem nemovitosti a žalobcem byla uzavřena dne 31. 5. 2012 Smlouva o výpůjčce. Tato smlouva o výpůjčce byla uzavřena na bezplatné užívání po dobu 10 let, přičemž užívání bude spočívat v instalaci a provozování expozice s historickou tematikou trvale přístupnou veřejnosti. Předmětem této smlouvy je také, že žalobce provede rekonstrukci spočívající ve vybudování odvodnění, provedení elektroinstalace, výměnu oken a dveří
12. a rekonstrukci fasády. Dále byla dne 20. 7. 2015 uzavřena mezi shora uvedenými stranami Dohoda, ve které se smluvní strany dohodly, že se vlastník nemovitosti bude podílet na nákladech souvisejících s rekonstrukcí nemovitosti ve výši poloviny nákladů vynaložených na rekonstrukci. Předložené listiny tak dle názoru žalovaného spíše stanovují různé technické parametry mezi vlastníkem nemovitosti a žalobcem, avšak tyto listiny neposkytují dostatečnou právní ochranu veřejných prostředků, které měly být na základě těchto dokumentů vynaloženy a nevyplývá z nich ani jednoznačný záměr žalobce poskytnout vlastníkovu nemovitosti dotaci ve výši 600 000 Kč. Prostředky dotace tak nemohly být použity v souladu se stanovenými podmínkami v rámci Rozhodnutí. Z rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Afs 128/2017 – 31 ze dne 30. 8. 2018 vyplývá, že: „Dotační smlouvy jsou veřejnoprávní smlouvy, které zakládají práva i povinnosti pro obě strany. Jak uvedl Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 22. 5. 2008, č. j. 2 Afs 49/2007 - 96: „Zásada pacta sunt servanda je obecným právním principem a vztahuje se i na veřejnoprávní smlouvy. I tyto smlouvy se musí dodržovat.“ Dotací se ve smyslu § 3 rozpočtových pravidel rozumí „[p]leněžní prostředky státního rozpočtu, státních finančních aktiv nebo Národního fondu poskytnuté právnickým nebo fyzickým osobám na stanovený účel“. Podstatným charakteristickým rysem dotace je její povinná účelovost, která musí být dodržena. Přestože posuzování splnění kritérií a identifikátorů dotačních smluv může působit přísně, k naplnění účelu je potřeba dodržení smluvně stanovených podmínek a rozpočtové kázně tak, jak je stanoveno smlouvou. Dotační podmínky vymezují rozsah a způsob využití veřejných prostředků k účelu, který veřejná správa považuje za žádoucí; nedodržení podmínek znamená, že účel dotace, jak jej veřejná správa definovala, nemusí být dosažen. Proto je třeba na dodržení dotačních podmínek trvat a jejich porušení nebagatelizovat.“ Z účetního pohledu tak žalobce přijal dotaci ve výši 600 000 Kč a není žádný účetní záznam o tom, že by dotaci zaslal či převedl vlastníkovu nemovitosti, neboť v takovém případě by žalobce uvedenou účetní operaci musel provést přes položku rozpočtové skladby 5223 „Neinvestiční transfery církvím a náboženským

společnostem“. Ze strany žalobce tak dle zjištění prvostupňového správce daně nešlo o nahodilé jednání, neboť tak činil opakovaně, v postupných krocích a jeho konání podléhalo interním schvalovacím procesům. Žalovaný tak trvá na tom, že je to žalobce, kdo nesplnil stanovené podmínky v Rozhodnutí. Pokud totiž poskytnuté peněžní prostředky zůstaly v držení žalobce, tak mu vyvstala zákonná povinnost tyto prostředky ve stanoveném termínu vrátit zpět poskytovateli (viz podmínka č. 6 Rozhodnutí). Tato podmínka však splněna nebyla a finanční prostředky nebyly vráceny ani v pozdějším termínu, čímž došlo k porušení dotačních pravidel. Finanční prostředky dotace ve výši 600 000 Kč tak nebyly žalobcem využity v souladu se stanoveným účelem a podmínkami, které poskytovatel pro čerpání těchto prostředků jednoznačně vymezil.

13. Tímto jednáním žalobce došlo k zadržení peněžních prostředků poskytnutých ze státního rozpočtu dle § 3 písm. f) zákona o rozpočtových pravidlech, což vedlo v konečném důsledku k porušení rozpočtové kázně dle § 44 odst. 1 písm. b) zákona o rozpočtových pravidlech. Podrobnější popis porušení rozpočtové kázně je uveden ve Zprávě o daňové kontrole str. 19 - 24. Žalovaný dále uvádí, že jak vyplývá z judikatury NSS (např. rozsudek č. j. 1 Afs 100/2009-63 ze dne 29. 10. 2009), příjemce dotace jejím přijetím akceptuje podmínky poskytovatele. Na dotaci není právní nárok a jedná se o jakési dobrodiní státu, které je vyváženo ze strany poskytovatele právě stanovením podmínek příjemci dotace. K námitce týkající se nesprávného hodnocení důkazních prostředků, žalovaný nejprve uvádí, že má za to, že prvoinstanční správce daně se skutečnostmi a námitkami žalobce v daném řízení zabýval, hodnotil všechny důkazní prostředky doložené žalobcem i získané vlastním šetřením a postupoval tak v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů stanovenou v ustanovení § 8 daňového řádu. Ze Zprávy o daňové kontrole jednoznačně vyplývá, ze kterých zjištěných skutečností správce daně při rozhodování o vyměření odvodu za porušení rozpočtové kázně vycházel. K vyměření odvodu za porušení rozpočtové kázně tedy došlo na základě výsledku daňové kontroly, kdy veškeré předložené a získané důkazní prostředky, které žalobce správci daně předložil, byly správcem daně posouzeny a žalobce byl s výsledkem kontrolního zjištění seznámen dne 8. 8. 2015. Prvostupňový správce daně v rámci daňové kontroly požadoval po žalobci předložení důkazních prostředků svědčících o splnění podmínek Rozhodnutí. Důkazními prostředky, na které odkazovalo Rozhodnutí, by byla zcela jistě platná smlouva dle zákona o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů uzavřená poté, co žalobce obdržel Rozhodnutí, a také prokazatelný záznam o poskytnutí dotace vlastníkovu nemovitosti. Žádný z těchto dokumentů však žalobcem předložen nebyl, na tuto svoji důkazní povinnost žalobce zcela rezignoval. Vzhledem k tomu, že žalobci byla poskytnuta dotace, byl povinen dodržovat podmínky stanovené Rozhodnutím a Zásadami MK. Bylo tedy zcela v zájmu žalobce postupovat při realizaci v souladu s těmito dokumenty. Odvod za porušení rozpočtové kázně byl prvostupňovým správcem daně vyměřen na základě zjištěných pochybení, kterých se žalobce dopustil, přičemž prvostupňový správce daně postupoval dle zákona o rozpočtových pravidlech a v souladu s daňovým řádem.
14. Žalovaný tak uzavírá, že postup prvostupňového správce daně byl v souladu se záměrem zákonodárce a výkladu právní úpravy, tento postup je orgány finanční správy dlouhodobě aplikován a prvostupňový správce daně nijak nepochybil, když se od dané správní praxe neodchýlil a postupoval tak v souladu se zákonem, když vyměřil žalobci odvod za porušení rozpočtové kázně.
15. K námitce týkající se nepřiměřené výše uložených odvodů, žalovaný nejprve uvádí, že tuto

námítku již uplatnil žalobce v odvolacím řízení a žalovaný má za to, že se s ní vypořádal v žalobou napadeném rozhodnutí (viz bod [31] - [38]), a proto na vypořádání této námítky v žalobou napadeném rozhodnutí plně odkazuje. V odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí je jednoznačně vyjádřeno, ze kterých zjištěných skutečností správce daně při svém rozhodování vycházel, je z něho zřejmé jakého konkrétního porušení se žalobce dopustil. Z předkládaného spisového materiálu je zřejmé, že správce daně postupoval zcela v souladu se základním cílem správy daní, který je zakotven v § 1 odst. 2 daňového řádu, tedy správné zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady, neboť činil ve smyslu § 92 odst. 2 daňového řádu opatření potřebná právě ke správnému zjištění a stanovení daně a obstaral si v průběhu daňového řízení dostatečný počet důkazních prostředků, takovýto postup správce daně tak nelze považovat za nezákonný či nepřezkoumatelný. Žalovaný nesouhlasí se žalobcem, že by se z jeho stany jednalo o přepjatý právní formalismus. V případě, kdy zjevně nejsou naplněny zákonné požadavky (na formu poskytnutí dotace) a nejsou předloženy průkazné a jednoznačné důkazní prostředky svědčící o jejím poskytnutí, nelze za daného stavu zkonstatovat nic jiného, než že se jedná o porušení dotačních pravidel. Žalovaný dále zdůrazňuje, že poskytovatel dotace není tím, kdo určuje, zda byly peněžní prostředky poskytnuté ze státního rozpočtu čerpány oprávněně. Porušení rozpočtové kázně je prověřováno a zjišťováno dokazováním příslušným správcem daně v daňovém řízení, neboť podle zákona o rozpočtových pravidlech jsou ke konstatování porušení rozpočtové kázně a vyměření odvodu a penále za porušení rozpočtové kázně kompetentní pouze finanční úřady. Odvod za porušení rozpočtové kázně je správcem daně ukládán obligatorně při zjištění porušení rozpočtové kázně, tedy v okamžiku, kdy bylo porušení rozpočtové kázně zjištěno, je správce daně povinen, nikoli oprávněn, stanovit odvod za porušení rozpočtové kázně. Taktéž v rozsudku NSS č. j. 1 Afs 54/2013 - 36 ze dne 18. 07. 2013 tento uvedl: *„Územní finanční orgány jsou oprávněny v rámci daňové kontroly (§ 16 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků) zaměřené na dodržení rozpočtové kázně v souvislosti s dotací poskytnutou ze státního rozpočtu a Národního fondu (§ 44 zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech) prověřovat skutečnosti, k nimž došlo v průběhu realizace dotací podpořeného projektu i před tím, než poskytovatel dotace vyplatil příjemci finanční prostředky. Vyplacení finančních prostředků poskytovatelem dotace nebrání územním finančním orgánům v tom, aby prověřily, zda skutečně byly splněny podmínky dotace.“*

16. Porušení nebo nesplnění stanovených podmínek, jakož i neodvedení nevyčerpaných peněžních prostředků do státního rozpočtu v souladu s vyhláškou č. 367/2015 Sb., o zásadách a lhůtách finančního vypořádání vztahů se státním rozpočtem, se státními finančními aktivy a Národním fondem (vyhláška o finančním vypořádání), v rozhodném znění, je porušením rozpočtové kázně, za které může podle § 44a zákona o rozpočtových pravidlech uložit místně příslušný finanční úřad odvod za porušení rozpočtové kázně a penále. [28] Vzhledem k tomu, že u žalobce došlo k zadržení peněžních prostředků poskytnutých ze státního rozpočtu dle § 3 písm. f) zákona o rozpočtových pravidlech, což vedlo v konečném důsledku k porušení rozpočtové kázně dle § 44 odst. 1 písm. b) zákona o rozpočtových pravidlech a byl tak žalobci l vyměřen odvod ve výši 600 000 Kč. V daném případě bylo postaveno najisto, v jaké výši došlo k porušení rozpočtové kázně a výše vyměřeného odvodu je tak založena na respektu stran podmínek vymezených poskytovatelem, a ačkoliv se může jevit jako tvrdá, není však překvapivá, neboť jde o důsledek pravidel, která byla seznatelná již ze samotného aktu o poskytnutí dotace. V Rozhodnutí se uvádí: *„Porušení nebo nesplnění stanovených podmínek, jakož i neodvedení*

nevyčerpaných prostředků do státního rozpočtu v souladu s vyhláškou č. 367/2015 Sb., o zásadách a lhůtách finančního vypořádání vztahů se státním rozpočtem, státními finančními aktivy a Národním fondem, je porušením rozpočtové kázně, za které může podle § 44a zákona o rozpočtových pravidlech uložit místně příslušný finanční úřad odvod za porušení rozpočtové kázně a penále.“

17. Prvostupňový správce daně tak stanovil odvod za porušení rozpočtové kázně v souladu s podmínkami uvedenými v Rozhodnutí. Žalovaný tak uzavírá, že prvostupňový správce daně správně zhodnotil a posoudil závažnost pochybení a nesplnění povinností žalobce a stanovil tak následně zcela oprávněně odvod za porušení rozpočtové kázně.

IV.

Posouzení věci soudem

18. V souladu s § 75 odst. 1, 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“) vycházel soud při přezkoumání napadeného rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu, a napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích žalobních bodů uplatněných v žalobě.
19. Soud o žalobě rozhodoval bez nařízení jednání, neboť s tím účastníci vyslovili souhlas.

V.

Rozhodnutí soudu

20. Žaloba je důvodná.

A.

21. Úvodem je nezbytné zdůraznit, že klíčovou žalobní námitku opírající se o tvrzení, že ze strany žalobce nedošlo k porušení rozpočtové kázně, neshledal soud důvodnou. Žalobní argumentace stran této otázky se z valné většiny shoduje s argumentací, kterou žalobce uplatnil v odvolání proti prvoinstančnímu rozhodnutí, resp. v rámci daňové kontroly. Na obsah odvolacích námitek reagoval žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí, přičemž v této souvislosti soud konstatuje, že žalovaný tak učinil precizním způsobem, když podrobně a pečlivě uvedl logické důvody, jež vyvrátily jednotlivá tvrzení žalobce obsažená v odvolání. Žalovanému tedy nebylo třeba cokoli vytknout, a soud tak v tomto směru plně odkazuje na odůvodnění napadeného rozhodnutí [k tomu srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2007, čj. 8 Afs 75/2005-130 (k dispozici na www.nssoud.cz), podle kterého „(...) je-li rozhodnutí žalovaného správního orgánu řádně odůvodněno, je z něho zřejmé, proč žalovaný nepovažoval právní argumentaci účastníka řízení za důvodnou a proč jeho odvolací námitky považoval za liché, mylné nebo vyvrácené, shodují-li se žalobní námitky s námitkami odvolacími a nedochází-li krajský soud k jiným závěrům, je přípustné, aby si krajský soud správné závěry se souhlasnou poznámkou osvojil.“].
22. Soud ve svých úvahách vyšel z následujících skutečností. Žalobci byla rozhodnutím Ministerstva kultury ze dne 24. 10. 2016 poskytnuta účelová dotace ve výši 1.045.000 Kč na obnovu kulturních památek nacházejících se na území městské památkové zóny Města Teplá v rozsahu podle rozpisu dotace (podmínka č. 1 rozhodnutí). Podle daného rozpisu se dotace vztahovala mj. i na předmět sporu v nyní projednávané věci, tj. na Obnovu severní fasády Kostela sv. Jiljí – celková cena měla činit 1.205.541 Kč, přičemž podíl vlastníka měl být 484.986 Kč, podíl žalobce 120.555 Kč a příspěvek (dotace) 600.000 Kč. Rozhodnutí jako další podmínku (č. 2) poskytnutí dotace stanovilo, že „z dotace Město Teplá poskytně

vlastníkům kulturních památek podle podmínky č. 1 finanční příspěvky podle § 16 odst. 1 zákona č. 20/1987 Sb., o státní památkové péči, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „Příspěvek“), jsou – li splněny podmínky finanční spoluúčasti dotčených subjektů (vlastníka a obce) stanovené zásadami Programu. Příspěvek se poskytuje podle zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech obcí.“ Peněžní prostředky ve výši 1.045.000 Kč byly připsány na účet žalobce dne 11. 11. 2016. Žalobce tyto peněžní prostředky použil na úhradu části ceny ve výši 1.519.770 Kč za opravu severní fasády Kostela sv. Jiljí, kterou žalobce zaplatil zhotoviteli BOLOID M. s. r. o. Další část shora uvedené ceny žalobci uhradil dne 11. 11. 2016 vlastník památky, a to konkrétně ve výši 484.987 Kč. Výsledně se tak na úhradě ceny díla podílel vlastník částkou 484.987 Kč a žalobce částkou 1.034.783 Kč (600.000 Kč dotace a 434.783 Kč další prostředky žalobce). Podle argumentace žalobce bylo důvodem tohoto postupu uzavření smlouvy o výpůjčce ze dne 31. 5. 2012 mezi žalobcem a vlastníkem, na jejímž základě vlastník poskytl žalobci k bezplatnému užívání objekt, jehož součástí je i stavba, na kterou směřovala dotace, a dále dohody ze dne 20. 7. 2015 uzavřené opět mezi vlastníkem a žalobcem o financování rekonstrukce objektu – z daného ujednání vyplývá, že vlastník i žalobce ponesou náklady na opravu rovným dílem.

23. Již z právě uvedeného shrnutí skutkového stavu, který je mezi účastníky v zásadě nesporným, jednoznačně vyplývá, že žalovaný postupoval v souladu se zákonem, když uzavřel, že k porušení rozpočtové kázně došlo. Jestliže žalobce v žalobě se opakovaně odkazuje na závěry prvoinstančního orgánu, který nepochybně, že žalobce vskutku peněžní prostředky na rekonstrukci památky použil a nemovitost byla řádně opravena (slovy prvoinstančního orgánu „účelo v „širším“ smyslu bylo dosaženo“ – viz str. 21 zprávy o daňové kontrole), pak tato okolnost nemá při posouzení toho, zda žalobce porušil rozpočtovou kázeň, určující význam, je třeba hodnotit i naplnění všech ostatních podmínek uvedených v rozhodnutí o poskytnutí dotace. Teprve když jsou všechny splněny, lze uzavřít, že k porušení rozpočtové kázně nedošlo. Jak pregnantně uvedl žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí, poskytnutí dotace představuje dobrodíní ze strany státu, čemuž odpovídá i oprávnění poskytovatele dotace svázat příjemce dotace přísnými podmínkami. Lpění na respektování těchto podmínek proto rozhodně nemůže představovat „*přepjatý formalismus*“, jak tvrdí žalobce.
24. Jestliže rozhodnutí o poskytnutí dotace jednoznačně v podmínce č. 2 určuje, že příspěvek bude žalobcem poskytnut přímo vlastníku památky postupem podle zákona o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů (doslovná citace podmínky č. 2 viz bod 22 rozsudku), pak je na první pohled patrné, že žalobce při opravě památky zvolil zcela odlišný postup. Nejenže žalobce s vlastníkem památky neuzavřel veřejnoprávní smlouvu ve smyslu § 10a zákona o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů - v tomto směru nemůže obstát tvrzení žalobce, že dohoda ze dne 20. 7. 2015 představuje „*smlouvu o poskytnutí příspěvku vlastníku*“, neboť z jejího obsahu je zřejmé, jak správně uvedl žalovaný, že toliko upravuje způsob rozložení nákladů při opravě památky, navíc má zcela jiné náležitosti než veřejnoprávní smlouva ve smyslu § 10a shora uvedeného zákona – a pohyboval se tak zcela mimo rámec zákona, ale zejména vlastníkovy peníze vůbec neposkytnul, ale na opravu památky je přímo použil sám. Ve shodě s žalovaným má soud za to, že takový postup představuje zcela flagrantní porušení zcela jasně formulované podmínky rozhodnutí o poskytnutí dotace a nepřipadá v úvahu jiný závěr než ten, že žalobce porušil rozpočtovou kázeň. Právě uvedené platí tím spíše, že žalobce je veřejnoprávní korporací, která jistě disponuje odborným aparátem k zajištění řádné

administrace poskytnutého příspěvku.

B.

25. Účastníci dále vedli spor o tom, zda správní orgány postupovaly v souladu se zákonem při stanovení odvodu za porušení rozpočtové kázně. Žalobce v tomto směru předně tvrdil, že úvahy žalovaného, resp. správce daně, stran této otázky nejsou přezkoumatelné. S tímto tvrzením se soud neztotožnil. Je třeba si uvědomit, že napadené rozhodnutí obsahuje v bodě 38 jasně identifikovatelné důvody, o které žalovaný opřel svůj závěr o stanovení odvodu ve výši poskytnuté dotace, tj. 600.000 Kč. Žalovaný jednak dospěl k závěru, že se žalobce dopustil „zadržení peněžních prostředků poskytnutých ze státního rozpočtu dle § 3 f) zákona o rozpočtových pravidlech“, neboť „dotaci si ponechal na svém účtu k refundaci nákladů spojených s opravou severní části fasády Nemovitosti č. 1, nepřevědl tedy tuto částku vlastníkově tak, jak stanoví podmínky Rozhodnutí.“ Dále žalovaný uvedl, že „vzhledem k tomu, že v řešeném případě došlo k zadržení finančních prostředků poskytnutých ze státního rozpočtu ve smyslu § 3 písm. f) zákona o rozpočtových pravidlech, je v daném případě postaveno nájisto, v jaké výši došlo k porušení rozpočtové kázně.“ Soud ovšem s touto argumentací žalovaného nesouhlasí.
26. Podle § 3 písm. f) zákona o rozpočtových pravidlech v rozhodném znění platí, že „zadržením peněžních prostředků poskytnutých ze státního rozpočtu, státního fondu, státních finančních aktiv nebo Národního fondu porušení povinnosti vrácení prostředků poskytnutých ze státního rozpočtu, státního fondu, státních finančních aktiv nebo Národního fondu ve stanoveném termínu.“
27. Soud má za to, že na výše popsaný skutkový stav (viz bod 22, 23 rozsudku) definice zadržení peněžních prostředků uvedená v § 3 písm. f) zákona o rozpočtových pravidlech nedopadá zcela přílehavě, jednání žalobce přesněji vystihuje definice neoprávněného použití peněžních prostředků uvedená v § 3 písm. e) téhož zákona, podle níž platí, že „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.“ Je třeba vzít v potaz, že v nyní projednávané věci nedošlo k tomu, že by žalobce peněžní prostředky dotace zadržel například na svém účtu a rozhojnil tak o ně svůj majetek (takové jednání by podle mínění soudu naplňovalo definici zadržení uvedenou v § 3 písm. f) zákona), nýbrž je použil na úhradu části ceny za opravu severní fasády Kostela sv. Jiljí, tj. na obnovu kulturní památky uvedené v rozpisu dotace, která je přílohou rozhodnutí o poskytnutí dotace. Jak již bylo popsáno výše, žalobce tímto postupem porušil povinnost stanovenou rozhodnutím, které jasně vymezilo postup, jakým je třeba při obnově kulturní památky postupovat, došlo tak k neoprávněnému použití peněžních prostředků ve smyslu § 3 písm. e) zákona. Soud ovšem zdůrazňuje, že samotná skutečnost, že žalovaný vyšel z nesprávné definice jednání žalobce, sama o sobě nezpůsobuje nezákonnost napadeného rozhodnutí, neboť platí, že ať již byla rozpočtová kázeň porušena neoprávněným užitím peněžních prostředků podle § 3 písm. e) rozpočtových pravidel nebo zadržením peněžních prostředků podle § 3 písm. f) zákona, v obou případech se jedná o naplnění téže skutkové

podstaty porušení rozpočtové kázně ve smyslu § 44 odst. 1 písm. b) zákona.

28. Klíčovým důvodem pro zrušení napadeného rozhodnutí je tedy nesprávný závěr žalovaného, že samotné nepřevedení peněžních prostředků na účet vlastníka bez dalšího odůvodňuje odvod za porušení rozpočtové kázně v plné výši dotace.
29. Stanovení výše odvodu v rozhodné době upravoval § 44a odst. 4 písm. b) zákona, podle něhož platí, že *„odvod za porušení rozpočtové kázně činí v ostatních případech částku, v jaké byla porušena rozpočtová kázeň.“* Výkladem daného ustanovení se zabýval rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v usnesení ze dne 30. 10. 2018, č. j. 1 Afs 291/2017-33, č. 3854/2019 Sb. NSS, kterým sjednotil dřívější roztržštěnou judikaturu ohledně toho, jakým způsobem má být stanovena výše odvodu za porušení rozpočtové kázně. Rozšířený senát uvedl, že *„[p]ři stanovení výše odvodu za porušení rozpočtové kázně je třeba vycházet ze zásady přiměřenosti, tedy rozumného vztahu mezi závažností porušení rozpočtové kázně a výší za ně předepsaného odvodu. Správce daně musí zvážit, zda je důvod k odvodu v plné výši čerpaných či poskytnutých prostředků státního rozpočtu, či pouze k odvodu odpovídajícímu závažnosti a významu porušení povinnosti, a své rozhodnutí náležitě odůvodnit“*.
30. Na základě právě citované judikatury kasačního soudu je zřejmé, že správní orgány pochybily, když ve svých úvahách o výši odvodu za porušení rozpočtové kázně nezohlednily princip proporcionality. V navazujícím správním řízení bude nezbytné, aby se správní orgány touto otázkou zabývaly, tj. konkrétně hodnotily okolnosti svědčící jak ve prospěch, tak v neprospěch žalobce. V tomto směru soud zdůrazňuje, že napadené rozhodnutí, resp. zpráva o daňové kontrole v části, v níž se zabývá samotnou otázkou porušení rozpočtové kázně, obsahuje dostatečná skutková zjištění pro posouzení této otázky. Jak již bylo uvedeno výše, správní orgány nepochybují, že pochybení žalobce nemělo vliv na realizaci projektu, která proběhla řádně a včas – prostředky z dotace byly vskutku použity na úhradu prací týkajících se obnovy kulturní památky ve smyslu podmínky č. 1 rozhodnutí o poskytnutí dotace (slovy prvoinstančního orgánu *„účelu v „širším“ smyslu bylo dosaženo“* – viz str. 21 zprávy o daňové kontrole). Tuto skutečnost by žalovaný měl při stanovení výše odvodu, resp. při úvahách nad závažností porušení rozpočtové kázně, reflektovat. Naopak v neprospěch žalobce svědčí například skutečnost, že *„nešlo o nahodilé jednání, neboť tak činil opakovaně, v postupných krocích a jeho konání podléhalo interním schvalovacím procesům“*, jak pregnantně uvedl žalovaný na straně 9 napadeného rozhodnutí. Teprve až po komplexním vyhodnocení všech skutkových okolností týkajících se závažnosti jednání žalobce, může žalovaný přistoupit k vyměření odvodu v konkrétní výši.
31. Vzhledem k tomu, že žaloba byla důvodná, soud napadené rozhodnutí zrušil pro nezákonnost (§ 78 odst. 1 s. ř. s.). S ohledem na zrušení napadeného rozhodnutí, soud současně vyslovil, že se věc vrací žalovanému k dalšímu řízení (§ 78 odst. 4 s. ř. s.). Správní orgán je v dalším řízení vázán právním názorem, který soud vyslovil ve zrušujícím rozsudku (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).

VI.

Náklady řízení

32. Žalobce měl ve věci plný úspěch, proto mu soud v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. přiznal právo na náhradu nákladů řízení (výrok II.). Náklady řízení spočívají v zaplaceném soudním poplatku ve výši 3.000 Kč a v odměně advokáta za 2 úkony právní služby, a to za

jeden úkon právní služby podle § 11 odst. 1 písm. a) a jeden úkon právní služby podle § 11 odst. 1 písm. d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., advokátní tarif, když advokát převzal a připravil zastoupení žalobce a jménem žalobce podal žalobu. Podle § 9 odst. 4 písm. d) a § 7 bod 5 advokátního tarifu činí sazba za jeden úkon právní služby ve věcech žalob projednávaných podle soudního řádu správního částku 3.100 Kč. Za dva úkony právní služby tak žalobci náleží částka ve výši 6.200 Kč. Podle § 13 odst. 3 advokátního tarifu má advokát za jeden úkon právní služby nárok na paušální částku ve výši 300 Kč. Advokát ve věci učinil celkem dva úkony, a proto soud přiznal žalobci částku ve výši 600 Kč. Vzhledem k tomu, že zástupcem žalobce je advokát, který je plátcem daně z přidané hodnoty, zvyšují se náklady řízení o částku odpovídající této dani. Částka daně z přidané hodnoty činí 1.428 Kč. Náklady řízení tedy včetně DPH činí částku ve výši 11.228 Kč. Lhůtu k plnění určil soud podle § 160 odst. 1 zákona č. 99/1963 Sb. ve spojení s § 64 s. ř. s. Místo plnění určil soud v souladu s § 149 odst. 1 zákona č. 99/1963 Sb. ve spojení s § 64 s. ř. s.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat do dvou týdnů po jeho doručení kasační stížnost. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. Lhůta je zachována, byla-li kasační stížnost podána u Krajského soudu v Plzni. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Plzeň dne 31. 8. 2021

Mgr. Lukáš Pišvejc v.r.
předseda senátu