



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Petra Černého, Ph. D., a soudců Mgr. Ladislava Vaško a Mgr. Radima Kadlčáka ve věci

žalobkyně: **Santino Estates s.r.o.**, IČO: 02484714,
sídlem Mírová 480, 431 51 Klášterec nad Ohří,
zastoupená Mgr. Ing. Vlastimilem Němcem, advokátem,
sídlem Kadaňská 3550, 430 03 Chomutov,

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**,
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno,

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 18. 6. 2019, č. j. 25271/19/5000-10470-700938,

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 18. 6. 2019, č. j. 25271/19/5000-10470-700938, **se pro nezákonnost zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobkyni náhradu nákladů řízení ve výši 11 228 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

1. Žalobkyně se žalobou podanou v zákonem stanovené lhůtě prostřednictvím svého právního zástupce domáhala zrušení rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 18. 6. 2019, č. j. 25271/19/5000-10470-700938, jímž žalovaný změnil platební výměr Finančního úřadu pro Ústecký kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 18. 6. 2018, č. 83/D/2018, č. j. 1663730/18/2500-31473-506646, kterým byl podle zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) a podle § 44a odst. 4 Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

písm. c) zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o rozpočtových pravidlech“) vyměřen žalobkyni odvod do státního rozpočtu za porušení rozpočtové kázně, tak, že část textu výroku platebního výměru „*vyměřuje odvod do státního rozpočtu za porušení rozpočtové kázně ve výši 455 729 Kč.*“ nahradil textem „*vyměřuje odvod do státního rozpočtu za porušení rozpočtové kázně ve výši 184 644 Kč.*“ Žalobkyně se současně domáhala toho, aby soud zrušil platební výměr správce daně a uložil žalovanému nahradit jí náklady soudního řízení.

Žaloba

2. Žalobkyně nejprve zrekapitulovala průběh vyměřovacího řízení. Dále uvedla, že závěry učiněné žalovaným ohledně existence rodinného vztahu a vztahu v rámci podnikatelské činnosti považovala za nesprávné, rozporné s právní teorií a judikaturou soudů. Poukázala na to, že zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „občanský zákoník“) nepřipouští, aby právnická osoba byla osobou blízkou, k čemuž odkázala na rozhodnutí Nejvyššího soudu sp. zn. 29 ICdo 80/2014, v němž bylo vysloveno, že jen proto, že jednatel společnosti s ručením omezeným je manželem jednatelky další společnosti s ručením omezeným, nejsou tyto společnosti vůči sobě v poměru osob blízkých. Uvedla, že české právo pojem „rodinný vztah“ nezná, nejbližším právem definovaným pojmem je „příbuzenství“, které je upraveno v § 771 občanského zákoníku, z něhož je patrné, že pojem „švagrovství“, který je vymezen § 774 občanského zákoníku, je separátní kategorií a osoby tzv. sešvagrené příbuznými nejsou. Zdůraznila, že předmětná ustanovení občanského zákoníku i další prameny jsou jednotné v tom, že pojmy „příbuzný“ nebo „rodina“ jsou v právním kontextu vyhrazeny pro osoby fyzické, tj. lidi. Konstatovala, že občanský zákoník nepřipouští, aby právnická osoba byla osobou blízkou, a proto je třeba hodnotit vztah kupujícího a prodávajícího, a nikoliv vazby a vztahy mezi statutárními zástupci účastníků kupní smlouvy.
3. Poukázala na fakt, že v textu prohlášení učiněného žalobkyní při žádosti o dotaci je zřejmé, že podmínkou získání dotace bylo mj. osvědčení těchto skutečností, že žadatel je vlastníkem dotované bytové jednotky a že mezi žadatelem a prodávajícím neexistuje rodinný vztah anebo vztah v rámci podnikatelské činnosti. Dle žalobkyně je předmětné prohlášení a jeho text aplikovatelný toliko na fyzické osoby, které prohlášení vyplňují. Vzhledem ke znění zveřejněných podmínek k podprogramu 117D51400 je zřejmé, že formulář pro Prohlášení slouží jak pro žadatele – fyzické osoby, tak i pro žadatele – právnické osoby. Zatímco prohlášení o vlastnictví bytu anebo neexistenci vztahu v rámci obchodní činnosti jsou plně aplikovatelné na obě právní formy žadatelů, prohlášení o neexistenci rodinného vztahu logicky může dopadat pouze na případy, kdy žadatelem i prodávajícím jsou fyzické osoby. Vzhledem k tomu, že formulace dokumentu byly zadavatelem formulovány nejednoznačným způsobem, nelze tento nedostatek dávat k tíži žadatele pouze proto, že si správce daně vyložil obsah dokumentu jiným způsobem. Poznamenala, že pokud by chtěl poskytovatel dotace vztáhnout kategorii „rodinný vztah“ i na právnické osoby, tak by mohl text jednoduše rozšířit na statutární orgány, a mohl tak volit např. text prohlášení „... ani žadatel, ani žádný z členů jeho statutárního orgánu, není v rodinném vztahu s prodávajícím nebo některým z členů jeho statutárního orgánu ...“, čímž by dozajista předešel výkladovým problémům, které se nyní snaží přičítat k tíži žalobkyně. Protože se však v Prohlášení mluví výslovně o prodávajícím, žadateli a rodinném vztahu, měla žalobkyně za to, že je část prohlašující neexistenci rodinného vztahu relevantní výlučně pro fyzické osoby, a nikoliv na statutární orgány právnické osoby.

4. Dle žalobkyně neobstojí ani důvod, jímž žalovaný dovozuje porušení rozpočtové kázně, v podobě existence podnikatelského vztahu. Konstatovala, že žalovaný existenci podnikatelského vztahu dovozuje ze skutečnosti, že mezi žalobkyní a panem K. došlo k poskytnutí půjčky na úhradu kupní ceny za kupované bytové jednotky. Odhlédne-li žalobkyně od skutečnosti, že Podmínky vylučují poskytnutí dotace v případě, že existuje podnikatelský vztah mezi žadatelem a prodávajícím, přičemž půjčka nebyla poskytnuta prodávajícím, tj. společností Byty Klášterec Mírová s.r.o. (dále jen „Byty Klášterec“), potom tento závěr neobstojí. Upozornila na to, že je neobhájitelné, aby byly podmínky dotace vykládány tak, že mezi žadatelem a prodávajícím nesmí být žádný podnikatelský vztah. Z logiky věci vyplývá, že Podmínky počítají s tím, že mezi těmito dvěma subjekty došlo k obchodu v souvislosti s prodejem předmětných bytových jednotek. Finanční transakce, na kterou ve svém zjištění odkazuje správce daně (příjem částky 5 648 590 Kč od pana K. na účet žalobkyně), je zjevně půjčkou na úhradu kupní ceny, tedy přímo souvisí s jedním konkrétním obchodem, na jehož vypořádání je dotace poskytována a s nímž je poskytovatel dotace srozuměn. Uvedla, že k porušení podmínek dotace nemohlo dojít, neboť se nejedná o podnikatelský vztah, ale toliko o jednu transakci ohledně předmětu dotace, která byla navíc projednána s poskytovatelem dotace a následně schválena dne 15. 2. 2017 vedoucí oddělení odboru politiky bydlení Ministerstva pro místní rozvoj (dále jen „MMR“) paní P., a nelze jej proto nyní považovat za porušení podmínek. Žalobkyně byla toho názoru, že pokud MMR jako poskytovatel dotace a orgán státní správy vydá metodiku, která není jednoznačná, a žadatel jedná v dobré víře v tuto dokumentaci, nelze mu pak ze strany jiného orgánu státní správy klást jeho postup za vinu, pokud lze pro takový postup nalézt v metodice oporu, a žalobkyně z opatrnosti postup konzultuje se zástupcem státní správy.

Vyjádření žalovaného k žalobě

5. Žalovaný k výzvě soudu předložil správní spis a písemné vyjádření k žalobě, v němž navrhl její zamítnutí pro nedůvodnost. Uvedl, že v posuzovaném případě došlo k využití dotace takovým způsobem, který chtěl poskytovatel dotace podmínkami podprogramu „Podpora výstavby podporovaných bytů“ (dále jen „Podprogram“) vyloučit. Jak žalobkyně, tak prodávající jsou obchodními společnostmi, které vznikly na konci roku 2013, přičemž předmětné bytové jednotky, které byly předmětem transakce mezi žalobkyní a prodávajícím, se do majetku prodávajícího dostaly (vyjma jednotky č. X) na základě vkladu majoritního společníka a člena statutárního orgánu prodávajícího V. K. Konstatoval, že rovněž není mezi ním a žalobkyní sporu o skutečnosti, že nákup předmětných bytových jednotek žalobkyní byl financován zápůjčkou poskytnutou panem K., a to dle žalobkyní předložené smlouvy o zápůjčce poskytnuté ve prospěch P. L., tehdejší jediné společnice a jednatelky žalobkyně. Poukázal na to, že předmětná částka však byla panem K. poskytnuta přímo na účet žalobkyně. Nadto dne 12. 5. 2015 došlo k převodu obchodních podílů na žalobkyni na společníky prodávajícího tak, že se V. K. stal rovněž vlastníkem majority obchodního podílu žalobkyně. Dále se společníci a jednatelé prodávajícího stali rovněž jednately žalobkyně. Uvedl, že během cca jednoho roku se tak osoby ovládající jako jednatelé a společníci prodávajícího (V. K., Mgr. J. S. a P. K.), jenž do dne 30. 4. 2014 vlastnil předmětné bytové jednotky, stali opět osobami ovládajícími přes žalobkyni jako její jediní jednatelé a společníci předmětné bytové jednotky. Částka poskytnutá jako dotace na nákup předmětných bytových jednotek tak byla vyplacena jako kupní cena za předmětné bytové jednotky de facto v rámci dvou propojených subjektů. Podmínka stanovená poskytovatelem dotace v článku VI. písm. s) programu „Podpora bydlení pro rok 2014“, podprogramu „Podpora výstavby podporovaných bytů“ přitom Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

svědčí právě o záměru poskytovatele dotace zamezit zneužití dotace pro obchodní transakce v rámci propojených osob, když v takovýchto transakcích může docházet například k tomu, že kupní cena předmětných nemovitostí nebude odpovídat ceně tržní.

6. Žalovaný souhlasil s názorem žalobkyně, že poskytovatel dotace užil v podmínce uvedené v článku VI. písm. s) Podprogramu v českém právním řádu neustálený termín „rodinný vztah“. V pozdější dokumentaci poskytovatele dotace je zřejmá jeho snaha výklad této podmínky zpřesnit změnou jejího znění na následující: „mezi žadatelem a prodávajícím neexistuje vztah dle § 22 občanského zákoníku ani vztah v rámci podnikatelské činnosti;“ [např. podprogram 117D0640 Podporované byty 2018, podprogram 117D0640 Podporované byty 2019, v obou případech uvedeno v kap. 6 písm. u) daného podprogramu, dostupné na www.mmr.cz]. Je tedy zřejmý záměr poskytovatele dotace zamezit využití dotace pro financování nákupu nemovitostí mezi osobami s vazbou dle § 22 občanského zákoníku, tedy mezi osobami blízkými. Použitý pojem „rodinný vztah“ je tak třeba chápat jako vazbu mezi osobami blízkými, a ne jako pojem „příbuzenství“ dle § 771 občanského zákoníku, jak uvádí žalobkyně. Pod pojem „rodinný vztah“ tak spadá i švagrovství. Rovněž nelze přisvědčit argumentaci žalobkyně, že česká právní úprava, konkrétně občanský zákoník, nepřipouští, aby právnická osoba byla osobou blízkou. Skutečnost, že právnická osoba může být osobou blízkou, byla opakovaně dovozena judikaturou, k čemuž odkázal např. na rozhodnutí Nejvyššího soudu sp. zn. 29 Cdo 1212/2012. Žalovaný měl za to, že mezi žalobkyní a prodávajícím, resp. mezi bývalou jednatelkou a společnicí žalobkyně paní P. L. a jednatelem a společníkem prodávajícího a současným jednatelem a společníkem žalobkyně V. K., byl vztah takové kvality, že je třeba je považovat za osoby blízké. Jmenované fyzické osoby jsou jednak vůči sobě ve vztahu švagrovství, tedy v rodinném poměru, dále je zjevné, že se jednalo o společný postup zmíněných osob za účelem získání předmětné dotace. Žalovaný tak nemá pochybností o tom, že V. K. by důvodně pocítoval újmu žalobkyně jako újmu vlastní i v době, kdy ještě nebyl jednatelem a společníkem žalobkyně, jestliže přímo zajišťoval úhradu kupní ceny za předmětné bytové jednotky a dále byla celá operace s předmětnými právnickými osobami provedena tak, že se následně stal jednatelem a společníkem žalobkyně. Žalovaný dále uvedl, že podmínku absence rodinného vztahu nelze vztahovat *stricto sensu* pouze na přímý vztah mezi kupujícím a prodávajícím, ale, jsou-li například právnickými osobami jako v tomto případě, je třeba zhodnotit také další okolnosti, např. okolnosti vazeb mezi osobami kupujícího a prodávajícího přímo ovládajícími či na ně mající zásadní vliv, což mohou být právě členové statutárního orgánu, případně společníci. Žalovaný označil jednání osob ovládajících žalobkyni a prodávajícího jako účelové, když jeho smyslem bylo získat dotaci na financování transakce mezi osobami zjevně propojenými, což jde proti smyslu podmínek stanovených poskytovatelem dotace, a takové jednání tedy tyto podmínky a rovněž zákon obchází. Takovému jednání *in fraudem legis* nenáleží právní ochrana; opačný závěr by vedl k absurdnímu následku, že podmínku absence propojenosti stran transakce, na kterou je čerpána dotace, lze obejít prostým založením právnických osob a uskutečněním předmětné transakce jejich prostřednictvím, jak k tomu ostatně došlo v tomto případě. Žalovaný dále uvádí, že napadené rozhodnutí není v rozporu s právním názorem Nejvyššího soudu uvedeným v žalobkyní odkazovaném rozhodnutí sp. zn. 29 ICdo 80/2014, neboť v posuzované věci jsou patrné další okolnosti, ze kterých vyplývá, že je třeba posuzovat vazbu žalobkyně a prodávajícího prizmatem osoby blízké, resp. rodinného vztahu.

7. Ve vztahu k podmínce absence podnikatelského vztahu, obsažené v článku VI. písm. s)

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

Podprogramu, žalovaný konstatoval, že ji rovněž nelze vykládat pouze s ohledem na přímý vztah mezi žalobkyní a prodávajícím. Nepřisvědčil argumentaci žalobkyně, že poskytovatel dotace předpokládá, že mezi žadatelem o dotaci proběhne obchodní transakce v podobě uzavření kupní smlouvy na pořízení předmětných bytových jednotek, a předmětná půjčka zajišťující jejich úhradu tak nemůže být v rozporu s podmínkami dotace. Je nesporné, že poskytovatel dotace předpokládá, že mezi žadatelem o dotaci a prodávajícím dojde k uzavření kupní smlouvy na předmětné nemovitosti, rozhodně však nepředpokládá, že by prodávající kupujícímu zajišťoval z vlastních či cizích zdrojů prostředky na úhradu kupní ceny, která má být následně z části kompenzována dotací. Naopak stanovením podmínky absence podnikatelského vztahu mezi kupujícím a prodávajícím chtěl poskytovatel dotace takovému postupu zamezit, a tím snížit riziko zneužití dotace při transakci mezi propojenými subjekty za cenu, která nemusí zcela odpovídat ceně tržní. V posuzovaném případě bylo dle žalovaného navíc patrné, že zasláním peněžních prostředků na účet kupujícího namísto smlouvou o půjčce deklarovaného vydlužitele budou tyto použity k úhradě kupní ceny za předmětné bytové jednotky. Pan K., jednatel a majoritní společník prodávajícího, tak byl v obchodním vztahu nejen s paní L., ale poskytnutím půjčky na účet žalobkyně za účelem úhrady kupní ceny za předmětné bytové jednotky žalobkyní také přímo v obchodním vztahu s žalobkyní. Žalovaný tak měl za to, že byla porušena podmínka absence obchodních vztahů stanovená v článku VI. písm. s) Podprogramu. Podle žalovaného neobstojí ani námitka žalobkyně, že byla daná půjčka projednána a schválena dne 15. 2. 2017 úřední osobou poskytovatele dotace, když - i kdyby k nějakému projednání ex post téměř tři roky po poskytnutí dotace došlo - nemohlo by jím být zhojeno případné dřívější porušení rozpočtové kázně.

Posouzení věci soudem

8. O žalobě soud rozhodl v souladu s § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) bez jednání, neboť žalobkyně ani žalovaný nesdělili soudu do dvou týdnů od doručení výzvy svůj nesouhlas s takovýmto projednáním, ačkoli byli ve výzvě výslovně poučeni, že nevyjádří-li se v dané lhůtě, má se za to, že souhlas s rozhodnutím bez jednání byl udělen.
9. Napadené rozhodnutí žalovaného soud přezkoumal v řízení podle části třetí hlavy druhé prvního dílu s. ř. s., který vychází z dispoziční zásady vyjádřené v § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 větě druhé a třetí a v § 75 odst. 2 větě první s. ř. s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí ve smyslu § 72 odst. 1 věty první s. ř. s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že rozhodnutí správního orgánu nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení, a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních bodů musí soud přihlídnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu, včetně prekluze daňové povinnosti, nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s. ř. s. Takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny.
10. Na tomto místě soud předesílá, že po přezkoumání skutkového a právního stavu a po prostudování obsahu předloženého správního spisu dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

11. Soud se nejprve zabýval mezi účastníky řízení spornou otázkou, zda se žalobkyně dopustila porušení rozpočtové kázně. Ze správního spisu vyplývají pro posouzení této otázky následující podstatné skutečnosti. MMR na základě schválené žádosti o poskytnutí dotace ze dne 17. 2. 2014 a registrace akce ze dne 7. 5. 2014 vydalo dne 13. 6. 2014 rozhodnutí o poskytnutí dotace č. j. 22067/2014-84, které bylo změněno rozhodnutím o poskytnutí dotace (změna) ze dne 9. 9. 2014, č. j. 31407/2014-84. Rozhodnutím byla žalobkyni poskytnuta dotace ze státního rozpočtu v celkové maximální výši 4 518 072 Kč. Dotace byla poskytnuta v rámci Podprogramu na realizaci projektu „B.j. 14 PB – VB Klášterec Restart 2014“. Vlastní zdroje žalobkyně byly rozhodnutím stanoveny minimálně ve výši 1 149 518 Kč. Celkové náklady projektu činily 5 667 590 Kč (vlastní zdroje + dotace). Výstupem projektu byla koupě 14 bytových jednotek v objektu panelového domu č. p. X v Klášterci nad Ohří za účelem vytvoření nájemního bydlení pro osoby, které mají ztížený přístup k bydlení v důsledku zvláštních potřeb vyplývajících z jejich nepříznivé sociální situace. Proplácení výdajů podle rozhodnutí probíhalo formou ex post financování. Dne 20. 6. 2014 byla žalobkyni na bankovní účet č. X vyplacena dotace ve výši 4 518 072 Kč. Termín realizace projektu byl poskytovatelem dotace stanoven do 13. 9. 2014 a termín předložení dokumentace k závěrečnému vyhodnocení akce do 30. 4. 2015.
12. Z obsahu správního spisu soud dále zjistil, že dne 13. 2. 2014 uzavřela žalobkyně se společností Byty Klášterec kupní smlouvu, jejímž předmětem byla koupě 14 bytových jednotek, a to č. XA, XB, XC, XD, XE, XF, XG, XH, XI, XJ, XK, XL a XM v bytovém domě č. p. X, Klášterec nad Ohří. Kupní cena činila 5 647 590 Kč a byla uhrazena bankovním převodem na účet prodávajícího dne 14. 2. 2014. Zápis do katastru nemovitostí byl proveden dne 29. 5. 2014 pod č. j. V-3294/2014-503. Řízení o povolení vkladu práva do katastru nemovitostí bylo zahájeno dne 30. 4. 2014 a právní účinky zápisu vkladu do katastru nemovitostí nastaly ke dni 30. 4. 2014.
13. Dne 23. 2. 2017 byl správci daně doručen poskytovatelem dotace podnět k prošetření podezření na porušení rozpočtové kázně ze dne 21. 2. 2017. V Podnětu MMR oznámilo správci daně podezření na porušení rozpočtové kázně ze strany žalobkyně, neboť ta nesplnila podmínku uvedenou v bodu IX. rozhodnutí o poskytnutí dotace, že mezi žadatelem a prodávajícím neexistuje rodinný vztah ani vztah v rámci podnikatelské činnosti.
14. Dne 31. 5. 2017 zahájil správce daně u žalobkyně daňovou kontrolu ve věci zjištění skutečností rozhodných pro správné zjištění a případné stanovení odvodu za porušení rozpočtové kázně dle zákona o rozpočtových pravidlech. S výsledkem kontrolního zjištění byla žalobkyně seznámena dne 24. 4. 2018 v rámci protokolu o seznámení s výsledkem kontrolního zjištění, přičemž ani na základě vyjádření žalobkyně nedošlo ke změně výsledku kontrolního zjištění. Dne 11. 6. 2018 byla s žalobkyní projednána zpráva o daňové kontrole. Správce daně ve zprávě o daňové kontrole konstatoval, že žalobkyně nebyla ke dni podání žádosti o dotaci, tj. dne 17. 2. 2014, vlastníkem 14 bytových jednotek, neboť právní účinky zápisu do katastru nemovitosti nastaly až dne 30. 4. 2014. Uvedeným postupem došlo k porušení podmínky 1 rozhodnutí o poskytnutí dotace a článku VI. písm. r) Podprogramu. Dále správce daně ve zprávě o daňové kontrole uvedl, že bylo zjištěno, že mezi prodávajícím a kupujícím existoval rodinný vztah a současně vztah v rámci podnikatelské činnosti, čímž došlo k porušení podmínky 1 rozhodnutí o poskytnutí dotace a článku VI. písm. s) Podprogramu. Dle zprávy o daňové kontrole bylo u kontrolního zjištění č. 3 prokázáno, že dotace byla čerpána ve výši 4 518 072 Kč, vlastní zdroje žalobkyně činily 1 144 600 Kč a skutečné celkové náklady projektu činily 5 662 672 Kč. Vzhledem k nižším skutečným celkovým nákladům a zároveň k vyčerpání dotace v celé

poskytnuté výši došlo k nedodržení poměru dotace ke skutečným celkovým nákladům, který měl dle rozhodnutí o poskytnutí dotace činit 79,71769 %. Podíl dotace na celkových skutečných nákladech projektu byl vyšší, než stanovilo rozhodnutí o poskytnutí dotace, o 0,06923 %, což představuje částku 3 921 Kč dotace, která byla čerpána neoprávněně. Neoprávněně čerpaná částka ve výši 3 921 Kč měla být v rámci finančního vypořádání vrácena zpět poskytovateli dotace. Uvedeným postupem došlo k porušení podmínky 2 rozhodnutí o poskytnutí dotace. Správce daně ve zprávě o daňové kontrole též konstatoval, že porušením podmínky 1 rozhodnutí o poskytnutí dotace došlo k porušení rozpočtové kázně dle § 44 odst. 1 písm. b) zákona o rozpočtových pravidlech. Výše odvodu za porušení rozpočtové kázně u kontrolního zjištění 1 a 2 byla stanovena dle § 44a odst. 4 písm. c) zákona o rozpočtových pravidlech souhrnně ve výši 10 % z částky dotace poskytnuté žalobkyni, tj. ve výši 451 808 Kč (10 % z částky 4 518 072 Kč). Odvod u kontrolního zjištění 3 byl stanoven dle § 44a odst. 4 písm. c) zákona o rozpočtových pravidlech v částce 3 921 Kč. Celková částka odvodu tedy činí 455 729 Kč (451 808 Kč + 3 921 Kč). V důsledku konstatování porušení rozpočtové kázně vydal správce daně dne 18. 6. 2018 platební výměr na odvod za porušení rozpočtové kázně č. 83/D/2018, č. j. 1663730/18/2500-31473-506646, kterým vyměřil odvod za porušení rozpočtové kázně do státního rozpočtu ve výši 455 729 Kč. Žalobou napadeným rozhodnutím dal žalovaný žalobkyni částečně za pravdu stran kontrolního zjištění 1 a platební výměr správce daně změnil ve výši odvodu za porušení rozpočtové kázně z částky 455 729 Kč na částku 184 644 Kč.

15. Žalobkyně zejména namítala, že pokud se v Prohlášení mluví výslovně o prodávajícím, žadateli a rodinném vztahu, je část prohlášení neexistenci rodinného vztahu relevantní výlučně pro fyzické osoby, a nikoliv na statutární orgány právnické osoby, a proto se nemohla dopustit porušení rozpočtové kázně.
16. Pro posouzení věci je rozhodné znění článku VI. Podmínky pro poskytnutí dotace společné pro oba dotační tituly písm. s) Podprogramu, které zní následovně: „*V případě pořízení bytu mezi žadatelem a prodávajícím není rodinný vztah ani vztah v rámci podnikatelské činnosti*“. Tomuto ustanovení odpovídá též text čestného prohlášení ze dne 13. 2. 2014, v němž žalobkyně prohlásila, že „*je vlastníkem bytu na základě kupní smlouvy nebo dražby bytu a mezi žadatelem a prodávajícím neexistuje rodinný vztah ani vztah v rámci podnikatelské činnosti*“.
17. Daňové orgány dovodily existenci rodinného vztahu mezi prodávajícím Byty Klášterec, který je právnickou osobou, a žalobkyní jako kupující, jež je rovněž právnickou osobou, z toho, že mezi P. L., která byla od 16. 1. 2014 jedinou jednatelkou a společnicí žalobkyně a která je sestrou I. K., manželky pana K., a V. K. existovalo švagrovství, které je dle výkladu § 774 občanského zákoníku druhem blízké rodinné vazby.
18. Soud poukazuje na závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 3. 2017, č. j. 2 Afs 142/2016-32, podle nichž platí, že „*právo poskytovatele dotace vymezit podmínky jejího čerpání souvisí s povinností vymezit dotační podmínky jednoznačným, určitým a srozumitelným způsobem, který zajistí předvídatelnost postupu při případném zpětném vymáhání poskytnuté dotace či uplatnění sankčního odvodu, resp. stav, kdy příjemce bude mít jistotu ohledně obsahu dotačních podmínek (rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 11. 2010, č. j. 1 Afs 77/2010 – 81, publ. pod č. 2243/2011 Sb. NSS, či ze dne 28. 2. 2014, č. j. 5 Afs 90/2012 – 33). [...] Je to poskytovatel dotace, který primárně svým rozhodnutím vytváří právní rámec, v jehož mezích má příjemce dotace povinnost se pohybovat. Pokud zvolí při stanovení povinností neurčité právní pojmy, které nemají jednoznačnou zákonnou definici, musí následně unést i případné negativní důsledky vyplývající z již ustálené zásady, dle které nelze neurčitost Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.*

právního pojmu v dohodě o poskytnutí prostředků klást k tíži příjemci finančních prostředků jakožto slabší strany (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 7. 2008, č. j. 9 AfS 202/2007 – 68, či již zmiňovaný rozsudek č. j. 1 AfS 100/2009 – 63). Při posuzování, zda došlo k porušení rozpočtové kázně, mají správní orgány povinnost si v rámci předběžné otázky učinit úsudek o jasnosti a srozumitelnosti dohody o poskytnutí příspěvku ze státního rozpočtu na daný účel (již zmiňovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 1 AfS 77/2010 – 81).“

19. Soud nepovažuje znění článku VI. Podmínky pro poskytnutí dotace společné pro oba dotační tituly písm. s) Podprogramu za dostatečně určité a jednoznačné. V první řadě je třeba zdůraznit, že pojem „rodinný vztah“, který poskytovatel dotace v uvedeném článku Podprogramu užil, nemá žádnou zákonnou definici. Tento pojem nedefinoval poskytovatel dotace ani v čl. III. Vymezení pojmů Podprogramu, v němž jinak bylo vymezeno, co se pro účely daného podprogramu rozumí jednotlivými užitými pojmy. Soud dále doplňuje, že pojem „rodinný vztah“ je použit v mnoha zákonech (např. § 4 zákona č. 435/2004 Sb., o zaměstnanosti, nebo § 2 zákona č. 202/2012 Sb., o mediaci), ale vždy je tento pojem vztažen výlučně na fyzické osoby jako součást nehmotného lidského společenství, tj. společenství nejbližších fyzických osob. To soud považuje i za logické, neboť pojem rodina je výlučně spojen s institutem manželství, jehož hlavním cílem je založení rodiny (srov. § 655 občanského zákoníku) a s pojmem příbuzenství, který je založen na pokrevním poutu, nebo osvojení (srov. § 771 občanského zákoníku).
20. Soud je přesvědčen, že pojem „rodinný vztah“, aniž by jej poskytovatel dotace autonomně vztáhl v Podprogramu i na právnické osoby, nelze na tyto aplikovat. Aplikuje-li soud uvedené závěry na posuzovanou věc, je zjevné, že u žalobkyně jako obchodní společnosti nemohlo dojít k porušení podmínky Podprogramu, že v případě pořízení bytu mezi ní a prodávajícím, který je taktéž právnickou osobou, neexistuje „rodinný vztah“, neboť mezi dvěma obchodními společnostmi nemohl takový vztah vzniknout a trvat. Pokud žalovaný hovoří o tom, že pojem „rodinný vztah“ u dvou právnických osob je nutno chápat jako vztah mezi osobami blízkými, dopouští se nepřipustného rozšířeného výkladu pojmu „rodinný vztah“, který je zaprvé zcela odlišný od pojmu „osoba blízká“, který má vlastní zákonné vymezení (srov. § 22 občanského zákoníku), a který zadruhé nemá oporu v podmínkách Podprogramu. Jinými slovy řečeno, pojem „osoba blízká“ není totožný s pojmem „rodinný vztah“ a nelze tyto pojmy ztotožňovat a zaměňovat, jak činí žalovaný v napadeném rozhodnutí. Žalovaný ani správce daně totiž nejsou oprávněni poskytovatelem dotace zcela neurčitý pojem „rodinný vztah“, který poskytovatel dotace žádným způsobem nevymezil, vykládat extenzivně k tíži žalobkyně.
21. Jako nepřipustné shledává soud též to, že daňové orgány dovodily existenci „rodinného vztahu“ dvou obchodních společností na základě švagrovství mezi paní L., tehdejší jedinou jednatelkou a společnicí žalobkyně (od ledna 2014 do května 2015), a panem K., který byl jedním ze tří jednatelů a společníků společnosti Byty Klášterec. I když je soud ochoten připustit, že švagrovství je bezesporu určitou rodinnou vazbou, není možné z pouhé existence tohoto druhu příbuzenství mezi statutárním orgánem a společníkem jedné obchodní společnosti a společníkem a jednatelem zcela odlišné obchodní společnosti konstruovat „rodinný vztah“ mezi těmito dvěma z právního a formálního hlediska odlišnými právnickými osobami. Soud proto konstatuje, že závěr žalovaného i správce daně, že mezi žalobkyní a prodávajícím existoval rodinný vztah, není správný.
22. Soud dodává, že nehodnotil, zda mezi žalobkyní a společností Byty Klášterec (včetně jejich společníků a jednatelů) mohl existovat vztah osoby blízké, neboť toto hodnocení se zcela míjí s předmětem této věci, neboť podmínky Podprogramu vůbec nestanovily, že by kupující a prodávající nemohli být osobami blízkými. Posuzování otázky, zda vztah mezi Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

žalobkyní a společností Byty Klášterec naplňoval znaky pojmu „osoby blízké“, i otázky kvality tohoto vztahu, by tak zcela překračovalo rámec tohoto řízení, neboť v tomto směru se žalobkyně nemohla dopustit porušení podmínek poskytnuté dotace.

23. Pokud tedy žalovaný ve vyjádření k žalobě poukazoval na to, že z podprogramů MMR vyhlášených od roku 2018 je zřejmý záměr poskytovatele dotace zamezit využití dotace pro financování nákupu nemovitostí mezi osobami s vazbou dle § 22 občanského zákoníku, tedy mezi osobami blízkými, a že použitý pojem „rodinný vztah“ je tak třeba chápat jako vazbu mezi osobami blízkými, a ne jako pojem „příbuzenství“ dle § 771 občanského zákoníku, a že mezi žalobkyní a prodávajícím, resp. mezi bývalou jednatelkou a společníci žalobce paní L. a jednatelem a společníkem prodávajícího a současným jednatelem a společníkem žalobkyně V. K., byl vztah takové kvality, že je třeba je považovat za osoby blízké, je tato argumentace žalovaného bezpředmětná, neboť se nemůže vztahovat k nyní projednávané věci.
24. Poté se soud zabýval námitkami, ve kterých žalobkyně nesouhlasila s tím, že mezi ní a Byty Klášterec existoval vztah v rámci podnikatelské činnosti. Soud předně podotýká, že daňové orgány neshledaly porušení podmínek dotace v tom, že žalobkyně pořídila bytové jednotky od společnosti Byty Klášterec. Soud se proto nijak nezabýval tím, zda tato podnikatelská činnost mohla být porušením podmínek, neboť na tomto závěru nebyla založena rozhodnutí daňových orgánů.
25. Daňové orgány spatřovaly existenci podnikatelského vztahu v tom, že pan K. zapůjčil paní L. na základě smlouvy o zápůjčce částku ve výši 5 468 590 Kč, která byla poukázána přímo na účet žalobkyně, přičemž paní L. uzavřela smlouvu o zápůjčce z téhož dne a na stejnou částku přímo se žalobkyní. Daňové orgány dále konstatovaly, že žalobkyně z jejího účtu dne 25. 6. 2014 odeslala přímo na účet pana K. část zápůjčky ve výši 4 100 000 Kč (pozn. soudu -doklady o vrácení zbývajících částí nejsou součástí správního spisu). Vzhledem k tomu, že v daňovém řízení platí zásada, že správce daně vychází ze skutečného obsahu právního úkonu nebo jiné skutečnosti rozhodné pro správu daní bez ohledu na stav formálněprávní, považoval žalovaný dané zápůjčky za poskytnutí půjčky panem K. přímo žalobkyni. Žalovaný pak shrnul, že vzhledem k převodu finančních prostředků pana K. na účet žalobkyně za účelem pořízení 14 bytových jednotek, skutečnosti, že V. K. předmětné bytové jednotky vložil ke dni 13. 12. 2013 jako svůj podíl do společnosti Byty Klášterec, a také, že společníci prodávajícího se stali společníky žalobkyně ihned po závěrečném vyhodnocení projektu dne 20. 5. 2015, měl za prokázané, že mezi prodávajícím a kupujícím existoval vztah v rámci podnikatelské činnosti.
26. S tímto hodnocením žalovaného se nemůže soud ztotožnit. Ze smlouvy o zápůjčce ze dne 10. 2. 2014 soud zjistil, že tu uzavřel pan K. s paní L. jako fyzická osoba (není tam uvedeno žádné IČO) s tím, že bezúročně zapůjčí částku 5 648 590 Kč na účet žalobkyně, která bude vrácena ve lhůtě jednoho měsíce po výzvě zapůjčitele. Obsahově prakticky totožná smlouva o zápůjčce ze dne 10. 2. 2014 byla uzavřena též mezi paní L. a žalobkyní.
27. Z toho, že zápůjčka mezi panem K. a paní L. je bezúročná a neobsahuje ani žádné poplatky, je dle soudu zjevné, že nelze hovořit o tom, že by pan K. na této zápůjčce mohl dosáhnout zisku, což je jedna z definičních podmínek podnikání. Daňové orgány ani nezkoumaly a neprokazovaly, zda je poskytování půjček či úvěrů soustavnou činností pana K., což je další definiční podmínkou podnikání. Co je však podstatné, v případě smlouvy o zápůjčce jde o vlastní a osobní závazek pana K., nikoli společnosti Byty Klášterec. Přestože byla zápůjčka finančních prostředků panem K. (daňové orgány nijak nezpochybnilly, že finanční prostředky byly pana K., a nelze tedy konstatovat, že by se

jednalo o finanční prostředky společnosti Byty Klášterec) poskytnuta přímo na účet žalobkyně, tedy ve prospěch třetí osoby, což však není zákonem vyloučeno, a které poté sloužily k uhrazení kupní ceny za bytové jednotky společnosti Byty Klášterec, není možné toliko z této skutečnosti, byť se jeví i ve spojení s dalšími okolnostmi jako účelová, dovodit podnikatelský vztah mezi žalobkyní a Byty Klášterec.

28. Ani z faktů, že pan K. předmětné bytové jednotky vložil ke dni 13. 12. 2013 jako podíl do společnosti Byty Klášterec a že se společníci a jednatele této společnosti stali též společníky a jednatelem žalobkyně, a to ihned po vyhodnocení projektu, nelze uzavřít, že mezi prodávajícím a kupujícím existoval vztah v rámci podnikatelské činnosti na základě smlouvy o zápůjčce uzavřené mezi panem K. a paní L. a následně mezi paní L. a žalobkyní.
29. Soud proto shrnuje, že daňové orgány nesprávně vyhodnotily zápůjčku poskytnutou panem K. za podnikatelský vztah mezi žalobkyní a společností Byty Klášterec. Za takové situace žalobkyně nemohla porušit podmínku dotace spočívající v tom, že mezi ní a společností Byty Klášterec neexistoval vztah v rámci podnikatelské činnosti.
30. Pokud žalovaný ve vyjádření k žalobě poukazyval na to, že částka poskytnutá jako dotace na nákup předmětných bytových jednotek byla vyplacena jako kupní cena za předmětné bytové jednotky de facto v rámci dvou propojených subjektů a že podmínka stanovená poskytovatelem dotace v článku VI písm. s) Podprogramu přitom svědčí právě o záměru poskytovatele dotace zamezit zneužití dotace pro obchodní transakce v rámci propojených osob, když v takovýchto transakcích může docházet například k tomu, že kupní cena předmětných nemovitostí nebude odpovídat ceně tržní, soud k tomu zdůrazňuje, že tento závěr není obsažen v žalobou napadeném rozhodnutí, a soud jej proto nemohl brát v úvahu. Poprvé tedy argumentaci spočívající v možném zneužití dotace v rámci propojených subjektů žalovaný předešel až ve vyjádření k žalobě. Nejvyšší správní soud přitom konstantně judikuje, že nedostatky odůvodnění správního rozhodnutí nelze dodatečně zhojit podrobnějším rozбором právní problematiky učiněným až v soudním řízení o přezkumu tohoto rozhodnutí (srov. např. rozsudky ze dne 18. 9. 2013, č. j. 1 A 629/2002-25, publ. pod č. 73/2004 Sb. NSS, ze dne 19. 12. 2008, č. j. 8 Afs 2008-71, či ze dne 23. 7. 2009, č. j. 9 As 71/2008-109).
31. Uvedený závěr nicméně nebrání žalovanému v dalším řízení v posouzení, zda úmyslem (záměrem) žalobkyně a společností Byty Klášterec a jejich statutárních orgánů při získání dotace na pořízení bytových jednotek nebylo dosáhnout výsledku, jenž odporuje zákonu nebo jej obchází. Je však nutné, aby žalovaný, pokud v dalším řízení dospěje v dané věci k tomu, že došlo ke zneužití práva při získání dotace, jak žalovaný naznačuje ve vyjádření k žalobě (což však soud žádným způsobem nepresumuje), aby tuto argumentaci předešel v odůvodnění jeho rozhodnutí (k pojmu zneužití práva srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 11. 2005, č. j. 1 Afs 107/2004-48, publ. pod č. 869/2006 Sb. NSS, či rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 5. 2010, č. j. 1 As 70/2008-5, publ. pod č. 2099/2010 Sb. NSS).
32. Soud tedy uzavírá, že závěr žalovaného, že mezi žalobkyní a společností Byty Klášterec existoval rodinný vztah a vztah v rámci podnikatelské činnosti, je nesprávný. Z tohoto důvodu je rozhodnutí žalovaného nezákonné.
33. Soud tedy shledal žalobu důvodnou a žalobou napadené rozhodnutí žalovaného podle § 78 odst. 1 s. ř. s. pro nezákonnost zrušil. Zároveň soud podle § 78 odst. 4 s. ř. s. rozhodl o vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení, v němž je ve smyslu § 78 odst. 5 s. ř. s. vázán výše uvedenými závěry soudu. Návrhu žalobkyně, aby soud zrušil také platební výměr správce daně, soud nevyhověl, neboť podle usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího soudu s prvopisem potvrzuje G. Z.

správního soudu ze dne 14. 4. 2009, č. j. 8 Afs 15/2007-75, publ. pod č. 1865/2009 Sb. NSS, platí, že „je vyloučeno, aby po zrušení platebního výměru správce daně prvního stupně pokračoval v daňovém řízení a o dani znovu rozhodl.“ Zrušení platebního výměru by tedy bránilo tomu, aby žalovaný, resp. správce daně, mohli o vyměření odvodu do státního rozpočtu za porušení rozpočtové kázně v daném případě znovu rozhodnout a vyměřit jej.

34. Vzhledem k tomu, že žalobkyně měla ve věci plný úspěch, soud podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. uložil žalovanému zaplatit žalobkyni do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku náhradu důvodně vynaložených nákladů řízení o žalobě v celkové výši 11 228 Kč. Náhrada se skládá ze zaplaceného soudního poplatku 3 000 Kč, z částky 6 200 Kč za dva úkony právní služby právního zástupce žalobkyně po 3 100 Kč podle § 7, § 9 odst. 4 písm. d) a § 11 vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., advokátní tarif, ve znění pozdějších předpisů [převzetí a příprava zastoupení – § 11 odst. 1 písm. a), podání žaloby – § 11 odst. 1 písm. d)], z částky 600 Kč jako náhrady hotových výdajů advokáta [dva režijní paušály po 300 Kč podle § 13 odst. 1 a 3 téže vyhlášky] a z částky 1 428 Kč představující 21% DPH, kterou byl advokát podle zvláštního právního předpisu povinen odvést z vyčíslené odměny za zastupování a náhrady hotových výdajů.

Poučení:

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

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

Ústí nad Labem 29. března 2022

JUDr. Petr Černý, Ph.D., v. r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

