



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátu složeném z předsedy senátu Mgr. Milana Procházky a soudců Mgr. Karla Černína, Ph.D., a JUDr. Ing. Venduly Sochorové ve věci

žalobce: **JOGA LUHAČOVICE, s.r.o.**, IČO 60697628
sídlem Uherskobrodská 954, Luhačovice
zastoupen advokátem Mgr. Filipem Petrášem
sídlem 2. května 7134, Zlín

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 27. 10. 2020, č. j. 41126/20/5000-10610-712507

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému se náhrada nákladů řízení nepřiznává.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Finanční úřad pro Zlínský kraj (dále jen „správce daně“) vydal platební výměry ze dne 17. 4. 2019, č. j. 924609/19/3300-31473-709493 a č. j. 924587/19/3300-31473-709493, kterými žalobci vyměřil odvody za porušení rozpočtové kázně, a to v kontextu realizace projektu „Regionální kompostárna Slavičín“ (dále jen „projekt“).
2. Žalovaný shora označeným rozhodnutím (dále jen „napadené rozhodnutí“) změnil text platebního výměru č. j. 924587/19 z „... a podle §44a odst. 4 písm. b) zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), ve znění účinném do 19. 2. 2015,“ na „... a podle §44a odst. 4 písm. c) zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), ve znění účinném do 19. 2. 2015,“ (výrok I). Dále zamítl odvolání a platební výměr č. j. 924609/19 potvrdil (výrok II).
3. Žalobkyně se podanou žalobou domáhá zrušení napadeného rozhodnutí.

II. Obsah žaloby

4. Žalobce navrhuje, aby krajský soud napadené rozhodnutí jakož i jemu předcházející rozhodnutí správce daně zrušil.
5. Žalobce namítá, že mu orgány finanční správy nedůvodně kladou k tíži porušení tří povinností, a to nenahlášení změn projektu spočívajících ve změně plánované pultové střechy na střechu sedlovou, změně plánované stoky B a B1 na povrchové příkopy z melioračních tvárnic a změně plánovaného rozsahu prací ve smyslu víceprací (porušení č. 1), dále pak nepředložení seznamu subdodavatelů (porušení č. 2) a nepředložení veškerých stavebních deníků v rámci realizace projektu (porušení č. 3).
6. Ve vztahu k porušení č. 1 žalobce namítá, že veškeré změny byly provedeny na základě závazných požadavků k tomu příslušných třetích subjektů. Změna střechy byla realizována na základě závazného požadavku CHKO Bílé Karpaty a byla poskytovateli řádně oznámena dne 21. 6. 2011 prostřednictvím dokumentu „Vysvětlení rozdílů a změn v rozpočtech kompostárny Slavičín“, což ostatně žalovaný potvrdil v bodě 31 napadeného rozhodnutí. Žalobci tak není zřejmé, proč je mu toto domnělé porušení dotačních podmínek kladeno k tíži. Změna plánované stoky B a B1 na povrchové příkopy z melioračních tvárnic byla realizována na základě požadavku ze strany Městského úřadu města Luhačovice a byla poskytovateli řádně oznámena, o čemž svědčí kontrolní protokol pro kontrolu na místě ze dne 16. 11. 2011, jehož obsahem je zástupcem poskytovatele uvedena následující informace: „... ve stavebním deníku jsou zaneseny dvě změny bez vlivu na rozpočet a rozsah díla dle upřesnění projektanta (orientace schodiště a změna materiálu části kanalizačního potrubí).“ Podle žalobce provedením předmětné změny, která nevyžadovala změnu projektové dokumentace či změnu rozpočtu, nedošlo k porušení rozpočtové kázně. Dále žalobce namítá, že v průběhu realizace stavby nedocházelo ke vzniku víceprací. Veškeré změny provedené žalobcem nevyžadovaly zvýšení nákladů projektu a s tím související změnu rozpočtu. Případné „vícepráce“ ve vztahu ke změně střechy a stoky přitom byly zcela logicky poskytovateli oznámeny již při oznámení samotných změn. Žalobce má za to, že prokázal jak oznámení změn stavby poskytovateli, tak odsouhlasení těchto změn poskytovatelem v rámci kontrolních dnů stavby. To potvrzují příslušné

zápisy zástupců poskytovatele v protokolech o kontrolních dnech, jakož i ve stavebních denících. Nejméně v průběhu pravidelných kontrolních dnů stavby tedy byl příslušný zástupce poskytovatele řádně seznámen se skutečným stavem realizace projektu, tedy i se všemi provedenými změnami.

7. Ve vztahu k porušení č. 2 žalobce namítá, že mu orgány finanční správy kladou k tíži, že v průběhu kontrol předložil dva různé seznamy subdodavatelů. Tyto seznamy se však lišily pouze v tom, že na jednom z nich byla uvedena hodnota subdodávek a na druhém nikoli. Žalobce uvádí, že správce daně měl oba seznamy k dispozici, jejich prostým porovnáním mu byla známa hodnota subdodávek a měl tak potřebné informace pro posouzení splnění podmínky dotace spočívající v maximálním objemu 30 % subdodávek na celkové stavební náklady. Žalobce nesouhlasí ani se závěrem správce daně, že rozdílnost seznamů (uvedení x neuvedení hodnoty subdodávek) mohla objektivně vzbuzovat dojem o nevěrohodnosti seznamů jako takových či jiné pochybnosti o plnění veřejných zakázek. Žalobce se nepokoušel uvedené hodnoty subdodávek jakkoli měnit. Neexistují žádné skutečnosti zpochybňující věrohodnost seznamů. Neobstojí proto závěry správce daně, že předložení různých seznamů vzbuzuje pochybnosti o tom, zda byla možná výše subdodávek dodržena nebo že správce daně nebyl schopen splnění předmětné dotační podmínky posoudit.
8. Ve vztahu k porušení č. 3 žalobce namítá, že je mu nesprávně vytýkáno, že nepředložil kompletní stavební deníky, konkrétně pro stavební objekty SO 05 (Přístřešek pro techniku) a SO 06 (Sklad vstupních komponentů) a stavební/montážní deníky pro stavební objekty SO 07 (Komunikace a zpevněné plochy) až SO 12 (Venkovní osvětlení). Žalobce zdůrazňuje, že stavební deníky nebyly pro každý ze stavebních objektů vedeny zvlášť, nýbrž byly vedeny společně stavební deníky pro všechny stavební objekty současně, přičemž tyto stavební deníky nebyly označeny vždy jednotlivými čísly stavebních objektů, ke kterým se zápisy ve stavebním deníku vztahují. To prokázal žalobce emailovým sdělením generálního dodavatele stavby. Nemožnost nebo nesprávnost takového postupu vedení stavebních deníků nebyla zpochybněna. Taková praxe zavedená generálním dodavatelem stavby, kdy zápisy k některým „velmi malým stavebním objektům“ (v hodnotě v řádech tisíců korun českých) jsou prováděny ve stavebních denících „velkých staveb“ (v hodnotě v řádech milionů korun českých), byla přitom Státnímu fondu životního prostředí České republiky (dále jen „SFŽP“) po celou dobu realizace projektu známa a byla odsouhlasena mimo jiné podpisy příslušných pracovníků SFŽP v rámci stavebních deníků. Taková praxe, proti které SFŽP nevzneslo námitky, je přitom při realizaci velkých staveb běžná. Vedení společného stavebního deníku u menších stavebních objektů je opodstatněné s ohledem na předpokládaný menší rozsah prováděných zápisů. Závěry o nedoložení kompletních stavebních deníků pro všechny stavební objekty je tedy založen na tom, že kontrolní orgán SFŽP nesprávně a nedostatečně posoudil obsah zápisů ve stavebním deníku. Žalobce nebyl v průběhu kontroly vyzván k podání vysvětlení/doplnění stavebních deníků. Žalobci nelze klást k tíži, že společné stavební deníky se ve skutečnosti skládaly z více jednotlivých listinných dokumentů, když taková praxe je nejen s ohledem na rozsah prováděných zápisů zcela běžná. Zcela zásadní je podle názoru žalobce skutečnost, že v rámci kontrolních závěrů SFŽP, které jsou jediným podkladem pro rozhodnutí správce daně o porušení č. 3, není žádným způsobem popsáno, jaké konkrétní nedostatky stavební deníky obsahovaly a stejně tak není uveden žádný jiný popis kontrolního postupu/kontrolního závěru SFŽP, když jedinou k tomu uvedenou informací je prosté konstatování, že stavební deníky nebyly předloženy v uvedeném rozsahu. Dále má žalobce za to, že správce daně nedoložení kompletních stavebních deníků

kvalifikoval jako pouhé neposkytnutí součinnosti a žalobce tedy nevidí žádný důvod, proč by takové porušení dotačních podmínek nemělo být sankcionováno primárně v rámci sankce za porušení č. 2, ze které mu byla uložena sankce za neposkytnutí součinnosti. Žalobce dovozuje, že v daném případě tak správce daně stanovil nepřipustně a nesprávně dvojnásobně odvod v téže věci.

9. Ve vztahu k porušením č. 1 až č. 3 žalobce shodně namítá, že jejich rozsah a závažnost jsou zcela zanedbatelné, bez vlivu na provoz či funkční vlastnosti projektu. Sám správce daně je označil za marginální, avšak k vyměření odvodu přesto přistoupil s odůvodněním, že jiný postup mu zákon o rozpočtových pravidlech v souvislosti se zněním dotačních podmínek neumožňuje. Takový právní názor však není správný, kdy v souladu s rozhodovací praxí Nejvyššího správního soudu (viz rozsudek ze dne 28. 3. 2019, č. j. 4 Afs 421/2018-39) by v daném případě měl správce daně přistoupit k uplatnění pravomoci mu výslovně svěřené v § 44a odst. 4 písm. b) věta druhá za středníkem zákona o rozpočtových pravidlech, na jejímž základě je správce daně povinen posuzovat přiměřenost odvodu v kontextu všech skutkových okolností, které se ke konkrétnímu porušení dotačních podmínek vážou. Správce daně tuto povinnost nesplnil a výši odvodu vyměřil na základě mechanické aplikace sankce stanovené v rámci dotačních podmínek. Žádné z namítaných porušení (pokud by bylo prokázáno) není důsledkem rezignace žalobce na plnění jeho povinností, o čemž svědčí také další bezproblémový průběh realizace tak velkého a složitého projektu.

III. Vyjádření žalovaného

10. Žalovaný navrhuje podanou žalobu zamítnout, jelikož vznesené námitky považuje za nedůvodné. Odkazuje na napadené rozhodnutí a argumentuje ke každému žalobnímu bodu.

IV. Ústní jednání

11. Při ústním jednání dne 24.11.2022 obě strany setrvaly na své dosavadní argumentaci a procesních stanoviscích, při hodnocení věci soud vycházel ze spisové správní dokumentace předložené žalovaným (správní spisy žalovaného a prvostupňového správního orgánu).

V. Posouzení věci krajským soudem

12. Žaloba byla podána včas [§ 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“)], osobou k tomu oprávněnou (§ 65 odst. 1 s. ř. s.) a jedná se o žalobu přípustnou.
13. Dle § 75 odst. 1, 2 s. ř. s. vycházel soud při přezkoumání žalobou napadeného rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného v mezích uplatněných žalobních bodů, jakož i z pohledu vad, k nimž je povinen přihlížet z úřední povinnosti, a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
14. Ze správního spisu krajský soud zjistil, že žalobci byly na základě rozhodnutí Ministerstva životního prostředí ze dne 7. 9. 2011, č. j. 115D242000285/2, ve znění rozhodnutí o poskytnutí dotace (změna) ze dne 26. 7. 2012 (dále jen „rozhodnutí o dotaci“) a na základě rozhodnutí o poskytnutí podpory ze dne 5. 5. 2009, č. 08019884-SFŽP a smlouvy o poskytnutí podpory ze dne 9. 9. 2011, č. 08019884, ve znění dodatku č. 1 ze dne 15. 8. 2012

(dále jen „smlouva o podpoře“), poskytnuty finanční prostředky na realizaci projektu. Dotace činila 60 % způsobilých výdajů, z toho 85 % z Fondu soudržnosti a 15 % ze SFŽP.

15. Součástí rozhodnutí o dotaci byly podmínky poskytnutí dotace (dále jen „podmínky dotace“), které obsahovaly mimo jiné následující ustanovení:
16. Oddíl A písm. b): *„Akce bude provedena dle dokumentace uvedené v technické a finanční příloze tohoto rozhodnutí (oddíl Soupis dodaných podkladů charakterizujících akci), jejich případných změn a doplňků odsouhlasených Státním fondem životního prostředí ČR (dále jen „Fond“).“*
17. Oddíl B bod 2 písm. a): *„Příjemce dotace je povinen „umožnit zástupcům Fondu, Ministerstva životního prostředí, ...provádět věcnou finanční a účetní kontrolu v průběhu realizace akce i po jejím dokončení, a to v takovém rozsahu (i pokud jde o poskytnutí příslušných dokladů), aby mohly být objasněny všechny okolnosti, týkající se plnění povinností příjemce podpory vyplývajících z tohoto rozhodnutí a splněny všechny náležitosti požadované ohledně kontroly legislativou EU. K tomu je rovněž povinen poskytnout potřebnou součinnost.“*
18. Oddíl B bod 4 písm. b): *„Aby kontrola mohla být prováděna i po ukončení akce, je příjemce dotace povinen uchovávat veškeré doklady a písemnosti potřebné k řádnému provedení kontroly po dobu 3 let od uzavření Operačního programu Životní prostředí (dále jen OŽP) ... nejméně však po dobu 10 let následujících po roce, ve kterém obdrží protokol o závěrečném vyhodnocení akce...“*
19. Oddíl B bod 4 písm. b): *„Příjemce dotace je povinen informovat Fond o všech okolnostech, které mají nebo by mohly mít vliv na plnění povinností příjemce dotace podle tohoto rozhodnutí, včetně rozdílů proti stanovenému harmonogramu a rozsahu prací (tzv. vícepráce). Informací (povinností informovat) se rozumí podání informace v písemné podobě, případně e-mailem nebo datovou schránkou.“*
20. Smlouva o podpoře obsahovala mimo jiné následující ustanovení:
21. Část III oddíl 5 písm. b): *„Akce bude provedena dle dokumentace uvedené v technické a finanční příloze rozhodnutí MŽP (oddíl Soupis dodaných podkladů charakterizujících akci), jejich případných změn a doplňků odsouhlasených Fondem.“*
22. Část III oddíl 6B písm. a): *„Příjemce podpory je povinen umožnit zástupcům fondu provádět věcnou, finanční a účetní kontrolu v průběhu realizace akce i po jejím dokončení, a to v takovém rozsahu (i pokud jde o poskytnutí příslušných dokladů), aby mohly být objasněny všechny okolnosti, týkající se plnění povinností příjemce podpory vyplývajících z této smlouvy. K tomu je rovněž povinen poskytnout potřebnou součinnost.“*
23. Část III oddíl 6B písm. b): *„Aby kontrola mohla být prováděna i po ukončení akce, je příjemce podpory povinen uchovávat veškeré doklady a písemnosti potřebné k řádnému provedení kontroly po dobu tří let od uzavření OŽP nejméně však po dobu 10 let následujících po roce, ve kterém obdrží protokol o závěrečném vyhodnocení akce...“*
24. Část III oddíl 6D písm. b): *„Příjemce podpory je povinen informovat Fond o všech okolnostech, které mají nebo by mohly mít vliv na plnění povinností příjemce podpory podle této smlouvy, včetně rozdílů proti stanovenému harmonogramu a rozsahu prací (tzv. vícepráce).“*
25. Následně provedl SFŽP veřejnosprávní kontrolu, o které byl sepsán protokol ze dne 2. 11.2013, č. j. SFZP 198251/2012 (dále jen „protokol o veřejnosprávní kontrole“). Proti

kontrolním zjištěním popsaným v protokolu o veřejnosprávní kontrole podal žalobce námitky, o kterých bylo rozhodnuto rozhodnutím č. j. SFŽP 135064/2014.

26. Správce daně dne 14. 3. 2017 zahájil daňovou kontrolu v rozsahu podmínek a povinností stanovených rozhodnutím o dotaci a smlouvou o podpoře. V průběhu daňové kontroly byl správci daně doručen podnět Ministerstva životního prostředí podnět k prošetření ze dne 11. 9. 2017, ve kterém ministerstvo upozorňuje na nesrovnalosti zjištěné v rámci veřejnosprávní kontroly.
27. Na základě daňové kontroly správce daně zjistil mimo jiné tři níže uvedená porušení podmínek dotace a smlouvy o podpoře, jejichž detailní popis je obsažen ve zprávě o daňové kontrole.
28. Porušení č. 1: Žalobce nenahlásil SFŽP změny projektu a vícepráce zjištěné ze stavebních deníků. Žalobce porušil oddíl A, písm. b) a oddíl B, bod 4 písm. b) podmínek dotace a dále část III, oddíl 5, písm. b) a část III, oddíl 6D, písm. b) smlouvy o podpoře.
29. Porušení č. 2: Žalobce nepředložil správci daně ani kontrolní skupině SFŽP věrohodný seznam subdodavatelů, ze kterého by vyplynula celková výše subdodávek. Žalobce porušil oddíl B bod 2 písm. a) podmínek dotace a dále část III, oddíl 6B, písm. a) smlouvy o podpoře.
30. Porušení č. 3: Žalobce nepředložil při kontrole SFŽP ani do doby podepsání protokolu o veřejnosprávní kontrole všechny stavební deníky. Žalobce porušil oddíl B bod 2 písm. b) podmínek dotace a dále část III oddíl 6B písm. b) smlouvy o podpoře.
31. Na základě zjištěných pochybení správce daně uzavřel, že se žalobce dopustil neoprávněného použití poskytnutých peněžních prostředků ve smyslu § 3 písm. e) zákona o rozpočtových pravidlech, a tím porušení rozpočtové kázně podle § 44 odst. 1 písm. b) téhož zákona.
32. Správce daně stanovil, že žalobce je povinen podle § 44a odst. 3 písm. d) a § 44a odst. 4 písm. b) a c) rozpočtových pravidel provést odvod za porušení rozpočtové kázně ve výši 856 989 Kč do Národního fondu a ve výši 151 234 Kč do Státního fondu životního prostředí.
33. Správce daně vydal platební výměry, proti kterým se žalobce odvolal. O odvolání žalobce rozhodl žalovaný napadeným rozhodnutím.
34. Krajský soud vycházel z této právní úpravy v rozhodném znění:
35. Podle § 44 odst. 1 písm. b) rozpočtových pravidel *je porušením rozpočtové kázně neoprávněné použití nebo zadržetí peněžních prostředků poskytnutých ze státního rozpočtu, státního fondu, Národního fondu nebo státních finančních aktiv jejich příjemcem.*
36. Podle § 44a odst. 4 písm. b) rozpočtových pravidel *činí odvod za porušení rozpočtové kázně 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.*

37. Podle § 44a odst. 4 písm. c) rozpočtových pravidel činí odvod za porušení rozpočtové kázně v ostatních případech částku, v jaké byla porušena rozpočtová kázeň.
38. Krajský soud považuje dále za vhodné zdůraznit, že v řízení o odvodu za porušení rozpočtové kázně podle rozpočtových pravidel se v souladu s § 44a odst. 9 rozpočtových pravidel (ve znění účinném v rozhodné době, nyní § 44a odst. 11) použije daňový řád, a platí zde pravidla pro dokazování podle jeho § 92 odst. 3 až 5. V řízení před orgány finanční správy tak bylo povinností žalobce předložit či navrhnout veškeré důkazy na podporu svého tvrzení, že dodržel dotační podmínky, neboť ho v tomto ohledu tížilo důkazní břemeno, jak je uvedeno v § 92 odst. 3 daňového řádu (srov. rozsudek ze dne 20. 10. 2016, č. j. 2 Afs 102/2016–43).
39. Za splnění všech podmínek poskytnutí dotace je odpovědný výhradně příjemce dotace, a to i v případě, že skutečnosti nezávislé na jeho vůli ovlivní realizaci projektu (srov. přiměřeně rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 6. 2009, č. j. 5 Afs 70/2008-152 nebo ze dne 15. 8. 2012, č. j. 1 Afs 15/2012-38, 2713/2012 Sb. NSS). Příjemce dotace není zbaven odpovědnosti ani za nesrovnalosti, které nebyly oznámeny jejím poskytovatelem či jiným kontrolním orgánem (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 11. 2020, č. j. 9 Afs 441/2018-52).

Námítky k porušení č. 1

40. Žalobce byl podle oddílu A písm. b) a oddílu B bod 4 písm. b) podmínek dotace a dále podle části III oddíl 5 písm. b) a část III oddíl 6D písm. b) smlouvy o podpoře povinen realizovat akci podle dokumentace uvedené v technické a finanční příloze rozhodnutí o dotaci, jejich případných změn a doplňků odsouhlasených SFŽP. Ve vztahu k okolnostem, které mají nebo by mohly mít vliv na plnění povinností příjemce dotace, mimo jiné včetně tzv. víceprací měl žalobce informační povinnost.
41. Krajský soud uvádí, že z informační povinnosti a z povinnosti zajistit odsouhlasení případných změn či víceprací nebyly stanoveny výjimky. Uvedené povinnosti tak žalobce musel splnit i v případě, kdy by provedené změny či vícepráce nevyžadovaly zvýšení nákladů projektu a s tím související změnu rozpočtu.
42. Orgány finanční správy vycházely z protokolu o veřejnosprávní kontrole, kde je uvedeno zjištění, že došlo ke změně projektu uvedené v kolaudačním rozhodnutí, která nebyla oznámena SFŽP dotace a nebyla ze strany SFŽP odsouhlasena. Dále byly ve stavebních denících zaznamenány vícepráce, které nebyly oznámeny SFŽP a jejichž objem nelze ověřit, jelikož nebyly přeloženy veškeré stavební deníky. Změna projektu ani vícepráce nebyly zohledněny ve fakturaci. Příjemce podpory doložil faktury se soupisem prací odpovídající smlouvě o dílo, nikoli faktury a soupis prací, které by odrážely skutečně vynaložené výdaje. V rozhodnutí o námitkách je uvedeno, že žalobce nevyvrátil nesplnění dotačních podmínek, nadto poukázal na fakt, že fakturace výdajů projektu nemusí odpovídat skutečnosti. Z hlediska nesplnění povinností dle dotačních podmínek není rozhodující, zda se jedná o změny zásadní či drobné.
43. V daňovém řízení žalobce tvrdil a rovněž v řízení před soudem žalobce namítá, že veškeré změny projektu i vícepráce byly nahlášeny a odsouhlaseny SFŽP mimo jiné v rámci kontrolních dnů stavby.
44. Pokud jde o námitku vztahující se k pochybení, že žalobce nenahlásil změnu projektu spočívající ve změně plánované pultové střechy na střechu sedlovou, krajský soud

z odůvodnění rozhodnutí orgánů finanční správy zjistil, že takové pochybení nebylo kladeno žalobci za vinu. Naopak tato změna byla uznána za nahlášenou (viz odst. 31 a 43 napadeného rozhodnutí).

45. K dalším námitkám vztahujícím se k nesplnění povinnosti písemně oznámit změny projektu a vícepráce krajský soud uvádí následující. Mezi účastníky řízení je nesporné, že žalobce předložil SFŽP doklady, konkrétně kolaudační souhlas a stavební deník, na základě kterých SFŽP konstatoval změny projektu a vícepráce. Samotné předložení dokladů žalobcem a skutečnost, že kontrola SFŽP následně na jejich základě zjistila (sama aktivně vyhledala) změny projektu a vícepráce, však nelze podle krajského soudu považovat za splnění informační povinnosti žalobcem ve smyslu výše zmíněných dotačních podmínek. Pro splnění informační povinnosti by žalobce předložení zmíněných dokladů musel spojit s takovým projevem vůle, ze kterého by bylo nejen SFŽP, ale následně i orgánům finanční správy jakož i soudu patrné, že tím současně oznamuje zcela konkrétní změny projektu a vícepráce. V opačném případě by spočívalo na poskytovateli, aby si z žalobcem předložených dokladů sám aktivně vyhledával a určoval, jaké skutečnosti z nich mají být prokázány, resp. jaké změny projektu a vícepráce mají být oznamovány, ačkoli tato povinnost tížila výlučně žalobce.
46. Z důkazů předložených žalobcem nelze vysledovat, že by samotný žalobce konkrétně a výslovně upozorňoval SFŽP na následně zjištěné změny projektu a vícepráce. Ani z dalšího chování SFŽP v rámci daňového řízení pak není patrné, že by prosté předložení zmíněných dokumentů k projektu považoval SFŽP za bezvadné splnění informační povinnosti žalobce (viz odst. 31 napadeného rozhodnutí).
47. Žalobce rovněž nepředložil ani neoznačil žádné důkazy, ze kterých by byl patrný souhlas SFŽP s provedenými změnami projektu včetně víceprací. Pouhé zaznamenání zjištěných změn a víceprací ze strany SFŽP do kontrolního protokolu pak nelze považovat za jejich odsouhlasení ve smyslu výše zmíněných dotačních podmínek, a to s ohledem na absenci jakéhokoli projevu vůle SFŽP, že s takto zjištěnými změnami souhlasí.
48. Žalobní námitky vztahující se k porušení č. 1 tedy nebyly důvodné.

Námitky k porušení č. 2

49. Žalobce byl podle oddílu B, bod 2 písm. a) podmínek a podle části III, oddíl 6B, písm. a) smlouvy povinen poskytovat potřebnou součinnost tak, aby mohly být objasněny všechny okolnosti týkající se plnění povinností vyplývajících z rozhodnutí a smlouvy.
50. Orgány finanční správy vycházely z protokolu o veřejnosprávní kontrole, kde je uvedeno zjištění, že žalobce věrohodně nedoložil objem subdodávek podílejících se na realizaci akce. Žalobcem byly dle SFŽP předloženy dva seznamy subdodavatelů vyhotovené zhotovitelem Zlínské stavby a.s. V prvním seznamu jsou uvedeni subdodavatelé stavebních prací za celkem 12 224 869 Kč bez DPH (tj. 28, 77 % z ceny díla bez DPH). Ve druhém seznamu jsou uvedeni subdodavatelé technologických a materiálových subdodávek za 6 210 266 Kč (tj. 14,61 %). Ve stavebních denících jsou zaznamenány rovněž subdodávky Prefa Tovačov a PZ-Elektro. Žalobce neposkytl úplné informace, díky kterým by bylo možné posoudit míru subdodávek. V rozhodnutí o námitkách je uvedeno, že žalobce kontrolní skupině nepředložil veškeré stavební deníky, tudíž nebylo možné ověřit splnění míry subdodavatelských prací. Žalobce věrohodně nedoložil objem subdodávek podílejících se na realizaci akce v souvislosti s omezením pro stavební náklady podle Závazných pokynů

pro žadatele a příjemce. Následně ani v rámci podaných námitek nebyly kontrolovanou osobou doloženy ucelené podklady prokazující splnění podmínky maximální míry subdodávek vymezené pro OPŽP.

51. V daňovém řízení žalobce tvrdil, že řádně předložil informace ohledně subdodavatelů tak, aby mohlo být objasněno splnění předmětné dotační podmínky (maximální objem 30 % subdodávek). Toto tvrzení žalobce doložil dvěma seznamy subdodavatelů s tím, že obdobné seznamy předložil rovněž SFŽP, přičemž jediný rozdíl mezi seznamy předloženými SFŽP a daňovým orgánům je ten, že seznamy předložené SFŽP obsahovaly hodnoty plnění od subdodavatelů a seznamy předložené daňovým orgánům tyto hodnoty neobsahují.
52. Krajský soud souhlasí se závěry orgánů finanční správy, že předložení předmětných seznamů subdodavatelů v daňovém řízení nepostačuje pro závěr, že žalobce objasnil všechny okolnosti týkající se plnění povinností příjemce podpory, konkrétně splnění dotační podmínky maximálního objemu subdodávek. Tvrzení žalobce o jediném rozdílu seznamů spočívající v (ne)uvedení hodnoty subdodávek nejsou nijak podložena. Nebylo přitom povinností správce daně, aby za žalobce vyhledával důkazy svědčící ve prospěch žalobcových tvrzení. Tato povinnost spočívala výhradně na žalobci. Krajský soud uvádí, že i kdyby žalovaný vyhodnotil, že seznamy předložené v daňovém řízení se od seznamů předložených SFŽP liší pouze v tom, že v seznamech předložených v daňovém řízení není uvedena hodnota subdodávek, nemohlo by to stačit pro závěr, že se jedná o věrohodné seznamy subdodavatelů, a to s ohledem na zjištěnou skutečnost, že ve stavebních denících byly zaznamenány rovněž subdodávky dalších dvou subdodavatelů v seznamech neuvedených (Prefa Tovačov a PZ-Elektro), což žalobce nijak nevyvrátil. Žalobce k tomu ve svém vyjádření k výsledku kontrolního zjištění ze dne 23. 5. 2018 uvedl, že zaznamenání subdodávek Prefa Tovačov a PZ-Elektro ve stavebních denících je naprosto v pořádku, protože práce Prefa Tovačov – betonové stropy v administrativní budově a práce PZ-Elektro jsou elektrikářské rozvody v administrativní budově a veřejné osvětlení, což jsou jednoznačně stavební práce, takže je musel generální dodavatel uvést do stavebních deníků, a ne do stavebních deníků technologie. Z daného tvrzení však podle krajského soudu nelze dovodit jakékoli relevantní informace pro objasnění splnění dotační podmínky týkající se maximálního objemu subdodávek.
53. Krajský soud se s ohledem na výše uvedené ztotožnil se závěry orgánů finanční správy, že žalobcem nebyly předloženy žádné relevantní důkazní prostředky, ze kterých by vyplývalo, že se vytykaného porušení rozpočtové kázně nedopustil.
54. Krajský soud tak nepřisvědčil ani námitkám žalobce vzneseným ve vztahu k porušení č. 2.

Námítka k porušení č. 3

55. Žalobce byl podle oddílu B, bod 2, písm. b) podmínek a podle části III, oddíl 6B, písm. b) smlouvy povinen po stanovenou dobu uchovávat veškeré dokumenty potřebné k řádnému provedení kontroly, tedy i kompletní údaje ve stavebním deníku.
56. Orgány finanční správy vycházely z protokolu o veřejnosprávní kontrole, kde je uvedeno zjištění, že žalobce porušil zmíněné dotační podmínky, neboť nepředložil kompletní údaje ve stavebním deníku týkající se stavebních objektů SO 05 a SO 06 a nedoložil ani chybějící údaje týkající se stavebních objektů SO 07 – SO 012. V rozhodnutí o námitkách je

uvedeno, že chybějící údaje nebyly doloženy ani v rámci podaných námitek a nebyl podán žádný důkaz, který by závěry z provedené kontroly průkazným způsobem vyvracel.

57. Žalobci tedy nebylo kladeno k tíži, že záznamy k „velmi malým stavebním objektům“ byly ve stavebních denících vedené společně se záznamy k „velkým stavbám“ nebo že se ke všem stavebním objektům psal stavební deník dohromady, ale že údaje ve stavebním deníku nebyly úplné. Bylo na žalobci, aby ke svému tvrzení o opaku vyvinul v daňovém řízení rovněž relevantní důkazní aktivitu.
58. Argumentace žalobce, že z výsledku veřejnosprávní kontroly není zřejmé, jaké konkrétní nedostatky mu SFŽP vytýká, není případná. Klíčové pro nyní řešený případ je posouzení, zda žalobce, který v daňovém řízení tvrdil, že při doložení stavebních deníků nepochybil a že veškeré údaje, které SFŽP poskytl, byly kompletní, a to i ve vztahu k objektům SO 05 – SO 12, toto své tvrzení také v rámci daňového řízení prokázal.
59. Žalobce v daňovém řízení svá tvrzení o předložení úplných údajů ve stavebním deníku dokládal e-mailovým sdělením od generálního dodavatele stavby, že se ke všem stavebním objektům psal stavební deník dohromady, a denním záznamem stavby ze dne 11. 8. 2011. Žádné jiné důkazní prostředky nepředložil, ani nenavrl jejich provedení.
60. Krajský soud ve shodě s orgány finanční správy vyhodnotil, že žalobcem předložené důkazy nemají žádnou vypovídací hodnotu k rozhodné skutečnosti, zda žalobce uchovával kompletní stavební deník s úplnými záznamy ke všem stavebním objektům. Svá tvrzení, že byl nedostatečně posouzen obsah zápisu ve stavebním deníku, žalobce nepodložil žádnými důkazy, které by to této skutečnosti svědčily. Za dostatečný důkaz nelze považovat ani žalobcem obecně popsáný způsob, jakým generální dodavatel stavby vedl stavební deník.
61. Soudu tak nezbyvá než vyjít z toho, že k porušení č. 3 došlo a námitkám žalobce ohledně řádného doložení všech stavebních deníků nelze přisvědčit.
62. Žalobce ze závěrů správce daně uvedených na str. 86 zprávy o daňové kontrole dovozuje, že se případným nedoložením kompletního stavebního deníku dopustil pouze porušení povinnosti poskytnout součinnost kontrolnímu orgánu, přičemž za neposkytnutí součinnosti byl již sankcionován ve výše zmíněném případě porušení č. 2. Krajský soud k tomu uvádí následující, Správce daně na str. 86 zprávy o daňové kontrole konstatoval, že žalobce měl povinnost umožnit zástupcům Fondu kontrolu, a to v takovém rozsahu, aby mohly být objasněny všechny okolnosti týkající se povinnosti příjemce podpory. Co se týká stavebních deníků, žalobce takovou součinnost kontrolnímu orgánu neposkytl, čímž fakticky došlo k i k porušení povinnosti uchovávat veškeré doklady a písemnosti po stanovenou dobu. Z uvedených závěrů správce daně nelze dovozovat, že se žalobce dopustil pouze neposkytnutí součinnosti, ale že je zde v tomto konkrétním případě dána souvislost mezi neposkytnutím součinnosti a porušením povinnosti uchovávat veškeré dokumenty po stanovenou dobu. Tvrzení žalobce, že správce daně nepřípustným a nesprávným způsobem stanovil dvojí odvod v téže věci, tak neshledal krajský soud důvodnými a považuje ho za účelové.

Námítka k proporcionalitě výše odvodu

63. Krajský soud poukazuje na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 10. 2018, č. j. 1 Afs 291/2017 - 33, č. 3854/2019 Sb. NSS, ze kterého vyplývá, že „každé porušení dotačních podmínek, které nejsou v rozhodnutí o poskytnutí dotace vymezeny jako méně závažné, zakládá porušení rozpočtové kázně [§ 3 písm. e) ve spojení s § 44 odst. 1

písm. b) rozpočtových pravidel“, a teprve „*při 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*“.

64. V návaznosti na výše citované stanovisko Nejvyššího správního soudu je třeba konstatovat, že pouze v případě, pokud by porušení č. 1 až č. 3 bylo označeno v rozhodnutí o dotaci, v podmínkách dotace či ve smlouvě o podpoře jako méně závažné, nemohla by být taková pochybení shledána jako porušení rozpočtové kázně. Nicméně v nyní souzené věci z rozhodnutí o dotaci, z podmínek dotace ani ze smlouvy o podpoře nevyplývá, že by shora zmíněná porušení č. 1 až č. 3 byla vymezena jako méně závažná porušení podmínek. V případě žalobce tedy došlo k porušení rozpočtové kázně ve smyslu § 44 odst. 1 písm. b) zákona o rozpočtových pravidlech. Neobstojí tak argumentace žalobce, že je mechanicky trestáno jakékoli sebemenší formální porušení dotačních podmínek.
65. Žalobce již v okamžiku, kdy se rozhodl přijmout dotaci věděl, jaký postih ho čeká, pokud jakýmkoli způsobem poruší výše zmíněné dotační podmínky. Poskytnutí dotace představuje dobrodiní ze strany státu, přičemž příjemce dotace má důkladně zvážit, zda bude schopen splnit všechny požadavky právní úpravy, jakož i podmínky dotace (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 10. 2018, č. j. 1 Afs 291/2017–33, či rozsudek téhož soudu ze dne 13. 2. 2019, č. j. 10 Afs 196/2018–52).
66. S ohledem na výše uvedené tak obstojí závěr správce daně, že byt se jedná o marginální pochybení, nemůže být upuštěno od odvodu za porušení rozpočtové kázně.
67. Správce daně mohl zohlednit žalobcem namítanou malou závažnost porušení rozpočtové kázně až při stanovení výše odvodu, nikoli při úvaze o vlastním porušení rozpočtové kázně.
68. V daném případě ministerstvo v podmínkách dotace stanovilo, že za předmětná pochybení bude odvod vyměřen ve výši 1 % z celkové částky poskytnuté dotace a SFŽP stanovil, že odvod bude vyměřen ve výši, v jaké byla porušena rozpočtová kázeň.
69. Z judikatury Nejvyššího správního soudu plyne, že požadavek přiměřenosti bude zpravidla naplněn již tím, že bude odvod stanoven procentní sazbou podle rozhodnutí o udělení dotace. Nicméně i při stanovení výše odvodu podle procentní sazby nemusí být nutně 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 (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 3. 2019, č. j. 4 Afs 421/2018-41, ze dne 27. 5. 2021 či č. j. 8 Afs 130/2019-35).
70. Správce daně tedy může výši odvodu stanovit i v jiné výši, než jaká vyplývá z procentního rozmezí nebo pevného procentního podílu podle rozhodnutí o poskytnutí dotace, pakliže by takto stanovená výše odvodu byla nepřiměřená (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 6. 2022, č. j. 2 Afs 146/2020-37).
71. V kontextu výše uvedeného tedy krajský soud souhlasí s námitkou žalobce, že nemůže obstát úvaha správce daně, že nemohl změnit pravidla pro výpočet odvodu za porušení

rozpočtové kázně, která stanovil poskytovatel dotace. Nicméně jde o dílčí pochybení, které bylo korigováno napadeným rozhodnutím.

72. Žalovaný se přiměřeností výše odvodu zabýval zejména v odst. 38 až 40, 61 a 62 napadeného rozhodnutí. Vycházel z toho, že poskytovatel dotace vyčlenil výše zmíněná nesplnění podmínek (porušení č. 1 až č. 3) v rozhodnutí o dotaci jako méně závažná a stanovil za daná porušení sníženou výši odvodu 1 % z celkové částky dotace. Dle žalovaného tak byla výše odvodu stanovena proporcionálně již poskytovatelem dotace, a to v míře závažnosti těchto jednotlivých pochybení. Odvod za porušení rozpočtové kázně stanovil žalovaný stejně jak u prostředků poskytnutých na základě rozhodnutí o dotaci, tak u prostředků poskytnutých na základě smlouvy o podpoře, aby nevznikl neodůvodněný rozdíl ve výši odvodu při rozhodování skutkově shodných případů. Při přezkoumání výše odvodu za porušení rozpočtové kázně vzal žalovaný v úvahu závažnost porušení povinnosti nahlásit změny projektu SFŽP, doložit věrohodný seznam subdodavatelů a předložit stavební deníky, přičemž se jednalo o porušení, která nemohla v konečném důsledku ovlivnit splnění účelu dotace. Jednalo se o povinnosti informačního charakteru, které nebyly provedeny ve stanoveném termínu. Vyměřený odvod ve výši 1 % z celkové částky poskytnuté dotace za každé z uvedených pochybení, tj. porušení č. 1 až č. 3, tak žalovaný shledal přiměřený, odpovídající charakteru a míře závažnosti porušení.
73. Žalovaný tedy v souladu s výše uvedenými závěry Nejvyššího správního soudu posuzoval přiměřenost odvodu, přičemž podle krajského soudu dospěl ke správnému závěru, že požadavek proporcionality byl naplněn stanovením odvodu ve výši určené podle podmínek dotace (tj. 1 % z celkové částky poskytnuté dotace). Procentní sazba jako taková je přiměřená, neboť reflektuje žalobcem namítanou nižší míru závažnosti porušení povinnosti. V případě dotace poskytnuté ze SFŽP smlouva o podpoře sice neobsahuje procentní rozmezí ani pevný procentní podíl postihů. Krajský soud však neshledává nic nezákonného na úvaze žalovaného, že jelikož míru závažnosti určil u prostředků poskytnutých na totožný projekt na základě rozhodnutí o dotaci sám poskytovatel, měl by být odvod za porušení povinností vyplývajících ze smlouvy o podpoře stanoven stejně, jako ve skutkově shodných případech.
74. Na základě argumentace obsažené v žalobě, kdy žalobce namítá malou závažnost jeho pochybení a povinnost správce daně, resp. žalovaného vzít při stanovení odvodu závažnost porušení dotačních povinností, tak krajský soud nemůže konstatovat nepřiměřenost odvodu za porušení rozpočtové kázně.

VI. Závěr a náklady řízení

75. Krajský soud tak na základě výše uvedených skutečností neshledal žalobu důvodnou, a proto ji podle ustanovení § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
76. Výrok o náhradě nákladů řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, 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. Žalobce ve věci úspěch neměl (žaloba byla jako nedůvodná zamítnuta), a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníkovi řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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 právních předpisů vyžadováno pro výkon advokacie.

Brno 24.11.2022

Mgr. Milan Procházka v. r.
předseda senátu