



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Miluše Doškové a soudkyň Mgr. Evy Šonkové a Mgr. Sylvie Šiškeové v právní věci žalobkyně: **BPO Czech, s. r. o.**, se sídlem Ve Smečkách 1258/6, Praha 1, zastoupené JUDr. Ing. Ondřejem Lichnovským, advokátem se sídlem Palackého 151/10, Prostějov, proti žalovanému: **Finanční úřad pro hlavní město Prahu**, se sídlem Štěpánská 619/28, Praha 1, o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 20. 9. 2022, č. j. 3 A 58/2022–62,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá.**
- II. Žalobkyně **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] Žalobou podle § 82 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) se žalobkyně u Městského soudu v Praze (dále též „městský soud“) domáhala ochrany před nezákonným zásahem žalovaného, který spatřovala v zahájení opakované daňové kontroly.

[2] V žalobě uvedla, že žalovaný (dále též „správce daně“) vydal dne 9. 3. 2022 Oznámení o zahájení daňové kontroly, jímž u ní zahájil daňovou kontrolu, jejímž předmětem měly být skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a případné stanovení odvodu za porušení rozpočtové kázně podle § 44 a § 44a zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla),

v rozhodném znění [dále jen „zákon o rozpočtových pravidlech], u peněžních prostředků poskytnutých Ministerstvem průmyslu a obchodu (dále též „MPO“ nebo „poskytovatel dotace“) v rámci Operačního programu Podnikání a inovace na základě Rozhodnutí o poskytnutí dotace číslo projektu 2.2 ITS02/074, č. j. 2614-10/2,2ITS02-074/10/08200, na realizaci projektu „Centrum Profesionálních služeb Štětí“ (dále jen „rozhodnutí o poskytnutí dotace“). Žalobkyně upozornila, že s ní již daňová kontrola vedena byla, přičemž jejím předmětem bylo rovněž ověření, zda nevznikla odvodová povinnost porušením rozpočtové kázně při použití peněžních prostředků poskytnutých ze státního rozpočtu a Evropského sociálního fondu MPO na základě rozhodnutí o poskytnutí dotace; tato kontrola byla ukončena dne 15. 3. 2016 protokolem o ústním jednání sepsaným dne 15. 3. 2016 pod č. j. 1638809/16/2000-31475-110103.

Rozsudek městského soudu

[3] Městský soud žalobu zamítl rozsudkem ze dne 20. 9. 2022, č. j. 3 A 58/2022–62. Dospěl k závěru, že se nejedná o opakovanou daňovou kontrolu, tudíž se ani nejedná o nezákonný zásah ve smyslu § 82 s. ř. s. Městský soud se ztotožnil se žalovaným, že obě daňové kontroly se týkají poskytnutých peněžních prostředků ze státního rozpočtu a Evropského sociálního fondu MPO na základě rozhodnutí o poskytnutí dotace, jejich rozsah je však zcela odlišný, byť vždy byl zaměřen na dodržování podmínek poskytnuté dotace.

[4] V případě první daňové kontroly se jednalo o kontrolu dodržení ustanovení Hlavy II., zvláštní část, čl. I., odst. (4) bodu 4.3 rozhodnutí o poskytnutí dotace na základě podnětu MPO ze dne 13. 5. 2014, č. j. MPO 23709/14/61100/61000 (dále jen „podnět MPO ze dne 13. 5. 2014“). Poskytovatel dotace upozornil správce daně, že podle závazných podmínek měli být zaměstnanci žalobkyně fyzicky přítomni na adrese Pražská 180, Zdiby, a nikoli trávit většinu času na pracovních cestách. Po prověření bylo zjištěno, že zaměstnanci byli vysíláni na pracovní cesty, výdaje související s těmito cestami nebyly žalobkyní uplatňovány žádostí o platbu, a v rozsahu daňové kontroly nebylo zjištěno porušení rozpočtové kázně ve smyslu § 44 odst. 1 písm. b) zákona o rozpočtových pravidlech.

[5] Druhá daňová kontrola byla zahájena Oznámením o zahájení daňové kontroly ze dne 9. 3. 2022 opět na základě podnětu MPO. V tomto podnětu ze dne 8. 12. 2021, č. j. MPO 636242/21/61300 (dále jen „podnět MPO ze dne 8. 12. 2021“) bylo žádáno o zahájení daňové kontroly proto, že žalobkyně porušila podmínky, za kterých byla dotace poskytnuta, a to v bodě Hlavy I., Obecná část, čl. II Projekt, bod (1) a) rozhodnutí o poskytnutí dotace. Kontrolováno tak mělo být dodržení účelu poskytnuté dotace. MPO vyzval žalobkyni v souladu s rozpočtovými pravidly k uhrazení dotace ve výši 42 389 417 Kč, žalobkyně požadované finanční plnění neuhradila.

[6] Oznámením o zahájení daňové kontroly ze dne 9. 3. 2022 a jejím prováděním tak podle městského soudu nedošlo k nezákonnému opakování daňové kontroly. I když se u obou kontrol jedná o shodný předmět, není druhá kontrola bezdůvodně opakovanou, neboť k ní došlo na základě nově sdělených skutečností poskytovatelem dotace, tj. skutečností, které v době provádění kontroly v roce 2015 neměl správce daně k dispozici.

II. Obsah kasační stížnosti, vyjádření žalovaného a replika žalobkyně

II. 1 Kasační stížnost žalobkyně

[7] Žalobkyně (dále též „stěžovatelka“) napadla rozsudek městského soudu kasační stížností, ve které navrhl, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek zrušil a věc vrátil městskému soudu k dalšímu řízení. V rámci rekapitulace skutkového stavu namítá, že celý projekt „Centrum profesionálních služeb Štětí“ (dále jen „projekt“) byl rozdělen do pěti etap, a přesto, že stěžovatelka při plnění předmětné dotace nijak nepochybila, nedostala proplacenou pátou etapu, k jejímuž proplacení se MPO zavázalo rozhodnutím o poskytnutí dotace. Proti nevyplacení páté etapy stěžovatelka brojí žalobou v jiném soudním řízení, které je vedeno u městského soudu pod sp. zn. 11 A 190/2021 a dosud o ní nebylo rozhodnuto. Namísto toho, aby MPO dotaci stěžovatelce proplatilo, iniciovalo zahájení druhé (opakované) daňové kontroly. Tato je zcela jistě účelově zaměřena na to, aby žalovaný hledal, dokud „nenajde dost“, aby bylo pochybení MPO zakamuflováno.

[8] Napadený rozsudek je nezákonný, neboť městský soud zcela nesprávně dovodil, že se nejednalo o opakovanou daňovou kontrolu. Skutečnost, že předmět první i druhé daňové kontroly je totožný, není sporná, což ostatně uvádí městský soud v bodě 22 napadeného rozsudku. Sporný je však rozsah kontroly. Městský soud má za to, že u první i u druhé kontroly se jednalo o odlišný rozsah, z čehož usuzuje, že se nemůže jednat o opakovanou daňovou kontrolu. S tímto závěrem stěžovatelka nemůže souhlasit.

[9] Městský soud dezinterpretuje vymezený rozsah v rámci první daňové kontroly. Zcela nesprávně jej zaměňuje se samotným průběhem kontroly, resp. okolnostmi, kterými se v rámci kontrolního postupu správce daně zabýval. Ten totiž vymezuje správce daně při zahájení daňové kontroly. Z vymezeného rozsahu první daňové kontroly rozhodně neplyne, že by se vztahovala pouze na „dodržení ustanovení Hlavy II., Čl. I., odst. (4) bodu 4.3 rozhodnutí o poskytnutí dotace“, jak zcela mylně dovozují městský soud. Nikde takto vymezený rozsah kontroly není uveden. To ostatně neplyne ani z podnětu MPO ze dne 13. 5. 2014. Bylo by navíc absurdní, aby byla kontrola vztažena jen na takto úzce vymezenou podmínku dotace.

[10] Jedině a pouze správce daně vymezuje rozsah kontroly. Pokud by skutečně zamýšlel rozsah kontroly zaměřit pouze na Hlavu II., Čl. I., odst. (4) bod 4.3 rozhodnutí o poskytnutí dotace, nic mu nebránilo to uvést v protokole o zahájení první kontroly. To však neučinil. Na základě obsahu protokolu o zahájení daňové kontroly ze dne 11. 2. 2015 a podnětu MPO ze dne 13. 5. 2014 lze učinit jediný závěr, a to, že co do rozsahu byla kontrola zaměřena na kontrolu celého projektu a všech podmínek dotace, tj. na dodržení rozpočtové kázně v souvislosti s poskytnutými veřejnými prostředky.

[11] Stěžovatelka rovněž zdůrazňuje, že vymezením rozsahu a předmětu kontroly vyjadřuje správce daně rozsah svého oprávnění vůči daňovému subjektu v rámci vedené kontroly. S vymezeným předmětem a rozsahem kontroly musí být při zahájení kontroly daňový subjekt řádně seznámen. Vymezení rozsahu kontroly odkazem na interní podněty jiných správních orgánů, které vůbec nedisponují pravomocí pro vedení daňové kontroly,

považuje stěžovatelka za velmi problematické a v rozporu s § 85 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“). Pak by totiž mohlo dojít k tomu, že rozsah kontroly zůstane fakticky utajen. Proto není-li z protokolu o zahájení daňové kontroly patrné, že by byl zúžen, je nutno vycházet z toho, že rozsah kontroly nebyl omezen. Skutečnost, že by se daňový subjekt musel „pídit“ po interních aktech, aby byl schopen seznat rozsah kontroly, považuje stěžovatelka za zcela nepřipustnou.

[12] Z vymezení rozsahu kontroly v Oznámení o zahájení daňové kontroly ze dne 9. 3. 2022 je zřejmé, že se překrývá s první zahájenou daňovou kontrolou, která byla zahájena v neomezeném rozsahu a jedná se tak o nepřipustně opakovanou daňovou kontrolu. Stěžovatelka má také za zavádějící argumentaci městského soudu, který se nezabývá vymezeným rozsahem při zahájení kontroly, ale toliko tím, nač se správce daně již zaměřil. To je však z hlediska § 85a daňového řádu nerozhodné, neboť stěžejní je rozsah při vymezení kontroly. Správce daně se v rámci neomezené kontroly může zaměřit detailněji na určité skutečnosti za účelem správného určení daně, to však neznamená, že by tím docházelo k omezení rozsahu kontroly.

[13] Při zahájení druhé kontroly neexistovaly nové skutečnosti nebo důkazy, které by nemohly být bez zavinění žalovaného uplatněny v původní daňové kontrole. K tomu nepostačuje toliko prostý podnět MPO o možném porušení účelu dotace. Žalovaný ani ve smyslu § 85a odst. 2 daňového řádu takové důvody pro opakování daňové kontroly nevymezil. Zahájení opakované daňové kontroly představuje nezákonný zásah; k tomu stěžovatelka cituje z rozsudků Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 11. 2016, č. j. 1 Afs 183/2014-55, č. 3566/2017 Sb. NSS a ze dne 31. 8. 2005, č. j. 2 Afs 144/2004-110, č. 735/2006 Sb. NSS.

II. 2 Vyjádření žalovaného ke kasační stížnosti

[14] Žalovaný se ve vyjádření ke kasační stížnosti ztotožnil se závěry vyslovenými v napadeném rozsudku. Dále doplnil, že o opakovanou daňovou kontrolu by se jednalo, pokud by se shodoval rozsah, ve kterém byl předmět daňové kontroly prověřován. V případě stěžovatelky se jednalo pouze o shodný předmět daňové kontroly. Ve zbytku odkázal na vyjádření k žalobě a na přiložený spisový materiál a navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl.

II. 3 Replika stěžovatelky k vyjádření žalovaného

[15] V replice stěžovatelka označila argumentaci žalovaného za zcela účelovou. Nad rámec kasačních námitek uvedla, že v důsledku nedůvodného prodlení s proplacením páté etapy projektu došlo k marnému uplynutí daného programového období, což MPO ve svém podnětu k zahájení daňové kontroly zamlčelo. Na nebezpečí ukončení programovacího období před ukončením kontroly daňový subjekt MPO však včas upozorňoval. Je tak zřejmé, že opakovaná daňová kontrola je motivována zamaskováním pochybení MPO a snahou odejmout dotaci, kterou nemá MPO z čeho proplatit, neboť otálelo tak dlouho, až programové období marně prošlo.

pokračování

[16] Stěžovatelka rovněž poukazuje na skutečnost, že v rámci druhé (opakované) daňové kontroly byla vyzvána k doložení pracovních smluv zaměstnanců, kteří se podíleli na realizaci projektu. Pracovní smlouvy však byly kontrolovány správcem daně v rámci první daňové kontroly v letech 2015 až 2016.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[17] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval posouzením, zda byly splněny podmínky řízení. Zjistil, že kasační stížnost byla podána včas, osobou oprávněnou, proti rozhodnutí, vůči němuž je kasační stížnost ve smyslu § 102 s. ř. s. přípustná, stěžovatelka je v řízení zastoupena advokátem dle § 105 odst. 2 s. ř. s. a jsou naplněny i obsahové náležitosti stížnosti dle § 106 s. ř. s.

[18] Nejvyšší správní soud zkoumal důvodnost kasační stížnosti v souladu s § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., v mezích jejího rozsahu a přípustně uplatněných důvodů. Stěžovatelka napadá rozsudek městského soudu z důvodu v § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.

[19] Kasační stížnost není důvodná.

[20] Nejvyšší správní soud nejprve upozorňuje, že předmětem kasační stížnosti je posouzení, zda se jednalo o nepřípustně opakovanou daňovou kontrolu, která byla podle mínění stěžovatelky provedena, aniž by byly splněny podmínky podle § 85a daňového řádu, a tudíž se má jednat o nezákonný zásah vůči stěžovateli. Nejvyšší správní soud se tak nezabýval námitkami stěžovatelky souvisejícím se skutečností, že poskytovatel dotace odmítá proplatit pátou etapu projektu, neboť toto je předmětem jiného soudního řízení.

[21] Podle § 85 odst. 1 daňového řádu „*předmětem daňové kontroly jsou daňové povinnosti, tvrzení daňového subjektu nebo jiné okolnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně vztahující se k jednomu daňovému řízení*“.

[22] Podle § 85 odst. 3 daňového řádu „*správce daně předmět daňové kontroly prověřuje ve vymezeném rozsahu. Rozsah daňové kontroly lze v jejím průběhu rozšířit nebo zúžit doručením oznámení o změně rozsahu daňové kontroly*“.

[23] Z citovaných ustanovení vyplývá, že daňový řád rozlišuje mezi předmětem a rozsahem daňové kontroly. Vymezení předmětu konkrétní daňové kontroly, stejně jako vymezení jejího rozsahu, je třeba činit s ohledem na zásadu přiměřenosti. Je povinností správce daně vymezit předmět a rozsah pouze v takové míře, která pro daňový subjekt znamená nejmenší zátěž, avšak ještě stále umožňuje dosáhnout cíle daňové kontroly (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 11. 2019, č. j. 1 Afs 148/2019–50). Předmětem daňové kontroly jsou daňové povinnosti, tvrzení nebo jiné okolnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně konkrétního daňového subjektu. Předmět daňové kontroly je zároveň určen vždy ve vztahu k jednomu konkrétnímu daňovému řízení ve smyslu § 134 odst. 2 daňového řádu, tj. ve vztahu k jednotlivé skutečnosti (např. poskytnutí peněžních prostředků na konkrétní projekt). Lze tedy konstatovat, že v posuzovaném případě bylo předmětem daňového řízení poskytnutí peněžních prostředků ze státního rozpočtu a Evropského sociálního fondu MPO na základě

rozhodnutí o poskytnutí dotace. Rozsah daňové kontroly se zpravidla odvozuje od předmětu kontroly. Jinými slovy, předmět daňové kontroly odpovídá na otázku, co (jakou daňovou povinnost) bude správce daně kontrolovat, a rozsah daňové kontroly stanoví, které konkrétní skutečnosti (v jakém rozsahu) budou v rámci daňové kontroly prověřovány (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 10. 2018, č. j. 9 Afs 337/2018–43, č. 3808/2018 Sb. NSS).

[24] Stanovit rozsah daňové kontroly je plně v dispozici správce daně. Při úvaze o stanovení rozsahu a jeho změnách musí správce daně ctít základní zásady správy daní a v souladu se zásadou zdrženlivosti a přiměřenosti (§ 5 odst. 3 daňového řádu) volit rozsah daňové kontroly tak, aby co nejméně zatěžoval kontrolovaný subjekt a současně určený rozsah daňové kontroly umožnil dosažení cíle správy daní, tedy ověření správného zjištění a stanovení daňové povinnosti. Na druhé straně by však správce daně měl provádět kontrolu v takovém rozsahu, aby v budoucnu nebyl daňový subjekt zbytečně zatěžován otíráním dalších kontrol, jimiž by byly prověřovány skutečnosti předchozími kontrolami neproěřované (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 11. 2019, č. j. 1 Afs 148/2019–59).

[25] Nejvyšší správní soud již dříve vyslovil, že oprávnění správce daně při daňové kontrole a tomu odpovídající povinnosti daňového subjektu slouží nepochybně k tomu, aby daňová kontrola mohla efektivně plnit svůj účel. Současně však tato oprávnění mohou z hlediska daňového subjektu znamenat výrazný zásah do jeho subjektivních práv. Nelze proto připustit, aby daňová kontrola byla opakována libovolně často, a aby tak byl dán prostor k případnému, neprofesionálnímu, či dokonce v krajních případech i šikanóznímu postupu správce daně vůči daňovému subjektu. Z toho důvodu jsou v daňovém řádu zakotveny podmínky, za kterých lze daňovou kontrolu opakovat (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 1. 2022, č. j. 6 Afs 100/2020–47).

[26] V nyní posuzované věci správce daně zahájil dne 11. 2. 2015 daňovou kontrolu Protokolem o zahájení kontroly č. j. 949380/15/2000-31475-110103 na základě podnětu MPO ze dne 13. 5. 2014 (dále jen „první daňová kontrola“). V protokolu o zahájení první daňové kontroly je jako předmět jednání uvedeno: *„Zahájení daňové kontroly k ověření, zda nevznikla odvodová povinnost porušením rozpočtové kázně při použití peněžních prostředků poskytnutých ze státního rozpočtu ČR a strukturálních fondů EU Ministerstvem průmyslu a obchodu ČR základě Rozhodnutí o poskytnutí dotace č. j. 2614-10/2.2ITS02-074/10/08200 na realizaci projektu „Centrum profesionálních služeb Štětí“ ev. č. 2.2 ITS02/074. Kontrola bude provedena na základě a v rozsahu podnětu Ministerstva průmyslu a obchodu ČR ze dne 13. 5. 2014 č. j. MPO 23709//14/61100/61000. Kontrola bude zaměřena na pracovní cesty a přítomnost zaměstnanců v místě realizace projektu.“*

[27] Dne 9. 3. 2022 správce daně zahájil Oznámením o zahájení daňové kontroly daňovou kontrolu č. j. 1768600/22/2000-31475-110103 na základě podnětu MPO ze dne 8. 12. 2021 (dále jen „druhá daňová kontrola“). V Oznámení o zahájení druhé daňové kontroly je jako předmět daňové kontroly uvedeno: *„Kontrola skutečností rozhodných pro správné zjištění a případné stanovení odvodu za porušení rozpočtové kázně dle ustanovení § 44 a § 44a zákona o rozpočtových pravidlech u peněžních prostředků poskytnutých Ministerstvem průmyslu a obchodu v rámci Operačního programu Podnikání a inovace na základě Rozhodnutí o poskytnutí dotace č. j. 2614-10/2.2ITS02-074/10/08200 na projekt s názvem*

pokračování

„Centrum profesionálních služeb Štětí“. Daňová kontrola je zahájena na základě a v rozsahu podnětu MPO ze dne 8. 12. 2021, zaevidovaného Finančním úřadem pod č. j. 9147931/21 ze dne 8. 12. 2021 a bude zaměřena na dodržení účelu dotace.“

[28] Mezi účastníky řízení je nesporné, že se obě daňové kontroly týkají poskytnutých peněžních prostředků ze státního rozpočtu a Evropského sociálního fondu MPO na základě rozhodnutí o poskytnutí dotace, tj. předměty obou daňových kontrol jsou totožné. Spornou otázkou je rozsah daňových kontrol, neboť přesné vymezení rozsahu při zahájení kontroly je zásadní a rozhodující i pro případné posouzení přípustnosti opakované kontroly. V § 85a odst. 3 věta první daňového řádu jsou stanoveny podmínky, pro které lze vést daňovou kontrolu, jež se týká skutečností, které již byly v souladu s vymezeným rozsahem jednou kontrolovány.

[29] Daňový řád v § 85 výslovně umožňuje, aby byl předmět daňové kontroly prověřován pouze ve vymezeném rozsahu. Správce daně se může rozhodnout, že bude toliko kontrolovat určitou část daňové povinnosti, například u daně z příjmu vymezí rozsah kontroly pouze jako odpisy majetku. Pokud by však explicitně nevymezil její rozsah, tedy konkrétní okolnosti, kterými se ve vztahu k poskytnutí dotace hodlá zabývat, bylo by nutné mít za to, že daňová kontrola byla zahájena v nejširším množném rozsahu (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 11. 2019, č. j. 1 Afs 148/2019–50). K tomu však v posuzovaném případě stěžovatelky nedošlo.

[30] V Protokolu o zahájení první daňové kontroly, stejně jako v Oznámení o zahájení druhé daňové kontroly je jasně zřetelný záměr správce daně vymezit konkrétní rozsah, ve kterém měla být daňová kontrola vedena. Z podnětu MPO ze dne 13. 5. 2014, na nějž odkazuje správce daně v otázce rozsahu daňové kontroly v Protokolu o zahájení první daňové kontroly, jasně plyne, že MPO pojalo podezření, že nebyly dodrženy podmínky poskytnutí dotace, a to konkrétně v tom aspektu, že zaměstnanci trávili většinu času na pracovních cestách a fyzicky nebyli přítomní v místě realizace projektu na adrese Pražská 180, Zdiby. Vymezenému rozsahu první daňové kontroly odpovídá taktéž obsah Zprávy o daňové kontrole ze dne 15. 3. 2016. Městský soud správně vyhodnotil, že správce daně se v rámci vymezeného rozsahu v průběhu první daňové kontroly věnoval podmínkám poskytnutí dotace konkrétně v části Hlavy II., zvláštní část, Čl. I., odst. (4) bodu 4.3 rozhodnutí o poskytnutí dotace. Nelze tak přisvědčit stěžovateli, která má za to, že městský soud zaměnil vymezený rozsah při zahájení daňové kontroly s tím, na co se následně správce daně v rámci daňové kontroly zaměřil. Nejvyšší správní soud nesouhlasí ani s námitkou, že by městský soud vymezený rozsah první daňové kontroly jakkoli dezinterpretoval.

[31] Hlava II., zvláštní část, Čl. I., odst. (4) bodu 4.3 rozhodnutí o poskytnutí dotace zakotvila povinnost stěžovatelky zajistit, aby pracovníci podílející se na realizaci projektu měli tuto skutečnost uvedenou v pracovní smlouvě a zároveň, aby bylo uvedeno, zda může pracovník svoji činnost vykonávat prostřednictvím vzdáleného přístupu mimo adresu provozovny. Pro vzdálený výkon práce byla stanovena maximální míra za všechna nově vytvořená pracovní místa hranicí 60 %. V rámci šetření bylo stěžovatelkou předloženo 95 pracovních smluv zaměstnanců. Závěrem Zprávy o daňové kontrole ze dne 15. 3. 2016 je uveden výsledek první daňové

kontroly, a to že v jí provedeném rozsahu nebylo zjištěno porušení rozpočtové kázně ve smyslu § 44 odst. 1 písm. b) zákona o rozpočtových pravidlech. Nejvyšší správní soud nesouhlasí se stěžovatelkou, že bylo absurdní vést první daňovou kontrolu v takto úzce vymezeném rozsahu, neboť to sám daňový řád umožňuje. Správce daně tudíž nebyl v rámci první daňové kontroly oprávněn zkoumat, zda byl naplněn účel dotace, jak se domnívá stěžovatelka, neboť naplnění účelu dotace nebylo součástí vymezeného rozsahu. V kasační stížnosti stěžovatelka zaměňuje obsah pojmu předmět a rozsah daňové kontroly, když má za to, že co do rozsahu byla první daňová kontrola zaměřena na celý projekt a všechny podmínky dotace, což odvozuje ze znění předmětu první daňové kontroly. Nejvyšší správní soud tak ani nepřisvědčil stěžovateli v námitce, že by bylo nutné vycházet z toho, že rozsah kontroly nebyl omezen, neboť tomu bylo právě naopak.

[32] Obdobně Oznámení o zahájení druhé daňové kontroly vymezuje rozsah daňové kontroly ve vztahu k podnětu MPO ze dne 8. 12. 2021, ve kterém má MPO za to, že stěžovatelka porušila podmínky plynoucí z rozhodnutí o poskytnutí dotace, a to konkrétně v bodě Hlavy I., obecná část, čl. II. Projekt, bodu (1) a) rozhodnutí o poskytnutí dotace, tj. kontrola měla být zaměřena na dodržení účelu dotace. Nejvyšší správní soud tak souhlasí s městským soudem, že rozsah daňových kontrol byl vymezen odlišně.

[33] Nejvyšší správní soud považuje námitku stěžovatelky, podle které má druhá daňová kontrola zjevně šikanózní charakter za čistě účelovou, neboť stěžovatelka v kasační stížnosti uvádí pouze domněnky, které mohly k zahájení druhé daňové kontroly vést; neuvádí tedy žádné konkrétní námitky. Skutečnost, že správce daně v rámci první daňové kontroly (ve vymezeném rozsahu) dospěl k závěru, že ze strany stěžovatelky k pochybení nedošlo, nelze automaticky vnímat jako překážku zahájení další daňové kontroly (v odlišně vymezeném rozsahu).

[34] Nejvyšší správní soud již nepovažuje za přínosné zabývat se námitkami, které směřují k nesplnění podmínek opakované daňové kontroly ve smyslu § 85a daňového řádu, neboť dospěl k závěru, že se o opakovanou daňovou kontrolu nejedná. Jakkoliv nelze vyloučit, že časový odstup mezi kontrolami mohl znamenat, že se podezření z nedodržení účelu dotace objevilo až v některé z pozdějších fází realizace projektu, na takovém tvrzení druhá kontrola nestála.

[35] Nejvyšší správní soud ze všech výše uvedených důvodů považuje závěr městského soudu, že se nejedná o nezákonný zásah za správný.

IV. Závěr a náklady řízení

[36] Z důvodů výše uvedených dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji podle § 110 odst. 1 věta druhá s. ř. s. zamítl.

[37] O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodl podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatelka nebyla v řízení o kasační stížnosti úspěšná, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému v řízení o kasační stížnosti žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly, proto soud rozhodl, že se mu náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti nepřiznává.

pokračování

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

V Brně dne 30. března 2023

JUDr. Miluše Došková
předsedkyně senátu