



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Českých Budějovicích rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Heleny Nutilové a soudců JUDr. Terezy Kučerové a JUDr. Michala Hájka, Ph.D. v právní věci

žalobce: **DomiCall, s.r.o.**, IČO 25639315
se sídlem Karlova 108/3, 397 01 Písek
zastoupeného JUDr. Jindřichem Vítkem, Ph.D, advokátem
se sídlem Šafaříkova 201/17, 12 00 Praha 2

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

o žalobě proti výroku I. rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 9. 2021, č. j. 33377/21/5000-10612-712342

takto:

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

Shodu s prvopisem potvrzuje G. K.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Úřad práce České republiky, krajská pobočka v Ústí nad Labem, kontaktní pracoviště Most poskytl žalobci na základě Dohody ze dne 24. 11. 2015 č. j. MOA-SZ-281/2015, ze dne 24. 11. 2015 č. j. MOA-SZ-282/2015, ze dne 27. 11. 2015 č. j. MO-SZ-283/2015, ze dne 21. 12. 2015, č. j. MOA-SZ-381/2015, ze dne 24. 11. 2015 č. j. MOA-SZ-352/2015 (dále jen Dohody I) příspěvek na vytvoření pracovních příležitostí, a to v rozsahu a za podmíněk v těchto dohodách uvedených.
2. Žalobce dále uzavřel dne 30. 9. 2015 Dohodu č. j. MOA-SZ-163/2015, dne 30. 9. 2015 Dohodu č. j. MOA-SZ-165/2015, dne 20. 10. 2015 Dohodu MOA-SZ-196/2015, dne 1. 3. 2016 Dohoda MOA-SF-2021/2016 a dne 1. 3. 2016 Dohodu MOA-SF-2024/2016 (dále jen Dohody II).
3. V období ode dne 9. 10. 2017 do 24. 1. 2018 provedl kontrolní orgán Úřadu práce v Ústí nad Labem veřejnosprávní kontrolu, při které zjistil, že žalobce nepostupoval u Dohod I dle § 118 odst. 3 zákona č. 435/2004 Sb., o zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o zaměstnanosti“), jestliže ke dni 29. 10. 2015, kdy bylo vystaveno potvrzení o bezdlužnosti OSSZ Most, které tvořilo součást žádosti o příspěvek, vykazoval žalobce nedoplatek na pojistném, na sociálním zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti ve výši 80 794, 83 Kč u OSSZ Písek. Dále kontrolní orgán zjistil, že žalobce nepostupoval u Dohod II dle článku VI bodu 2 těchto Dohod II, když až po obdržení konkrétního příspěvku uhradil sociální a zdravotní pojištění, které zaměstnavatel odvádí z vyměřovacího základu zaměstnance za konkrétní měsíce, a to prosinec 2015 a poté březen až červen 2016. Jelikož tyto platby nebyly za příslušné měsíce včas odvedeny, o těchto zjištěních byl sepsán protokol o kontrole dne 2. 2. 2018, proti kterému žalobce podal námítky. Úřad práce vydal písemnost, ve které se s námítkami žalobce vypořádal, když některé z nich považoval za důvodné.
4. Dne 11. 7. 2018 zahájil Finanční úřad pro Jihočeský kraj daňovou kontrolu. Žalobce byl následně dne 3. 9. 2018 seznámen s výsledkem kontrolních zjištění týkajících se Dohod I a Dohod II. Daňová kontrola byla ukončena projednáním zprávy o daňové kontrole ze dne 12. 11. 2018, č. j. 1827096/18/2200-31473-303529 (dále jen „Zpráva I“) a zprávy o daňové kontrole z téhož dne, č. j. 1830918/18/2200-31473-303529 (dále jen „Zpráva II“).
5. V důsledku porušení rozpočtové kázně vydal správce daně dne 26. 11. 2018 platební výměry na odvod za porušení rozpočtové kázně č. j. 2241105/18/2200-31473-303529, kterým byl vyměřen odvod za porušení rozpočtové kázně do státního rozpočtu ve výši 96 752 Kč, č. j. 2241768/18/2200-31473-303529, kterým byl vyměřen odvod za porušení rozpočtové kázně do Národního fondu ve výši 92 633 Kč, č. j. 2241935/18/2200-31473-303529, kterým byl vyměřen odvod za porušení rozpočtové kázně do Národního fondu ve výši 85 383 Kč, č. j. 2241977/18/2200-31473-303529, kterým byl vyměřen odvod za porušení rozpočtové kázně do Národního fondu ve výši 85 856 Kč, č. j. 2242034/18/2200-31473-303529, kterým byl vyměřen odvod za porušení rozpočtové kázně do Národního fondu ve výši 93 520 Kč, č. j.

2242071/18/2200-31473-303529, kterým byl vyměřen odvod za porušení rozpočtové kázně do Národního fondu ve výši 94 957 Kč, č. j. 2243393/18/2200-31473-303529, kterým byl vyměřen odvod za porušení rozpočtové kázně do státního rozpočtu ve výši 11 574 Kč, č. j. 2243436/18/2200-31473-303529, kterým byl vyměřen odvod za porušení rozpočtové kázně do Národního fondu ve výši 54 114 Kč, č. j. 2243461/18/2200-31473-303529, kterým byl vyměřen odvod za porušení rozpočtové kázně do státního rozpočtu ve výši 7 888 Kč, č. j. 2243477/18/2200-31473-303529, kterým byl vyměřen odvod za porušení rozpočtové kázně do Národního fondu ve výši 36 877 Kč, č. j. 2243523/18/2200-31473-303529, kterým byl vyměřen odvod za porušení rozpočtové kázně do státního rozpočtu ve výši 13 215 Kč, č. j. 2243553/18/2200-31473-303529, kterým byl vyměřen odvod za porušení rozpočtové kázně do Národního fondu ve výši 61 785 Kč, č. j. 2243585/18/2200-31473-303529, kterým byl vyměřen odvod za porušení rozpočtové kázně do státního rozpočtu ve výši 2 112 Kč, č. j. 2243628/18/2200-31473-303529, kterým byl vyměřen odvod za porušení rozpočtové kázně do Národního fondu ve výši 9 877 Kč.

6. Proti těmto platebních výměřům, podal žalobce odvolání, které žalovaný zamítl rozhodnutím ze dne 5. 6. 2020, č. j. 22098/20/5000-10480-712342 (dále jen „rozhodnutí I“) a platební výměry potvrdil. Proti rozhodnutí I podal žalobce ke Krajskému soudu v Českých Budějovicích (dále jen „krajský soud“) žalobu vedenou pod sp. zn. 57 Af 6/2020, o které krajský soud rozhodl dne 24. 2. 2021 rozsudkem č. j. 57 Af 6/2020 – 68 tak, že rozhodnutí I zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Žalovaný následně dne 15. 7. 2021 pod č. j. 27291/21/5000-10612-712342 vydal písemnost označenou jako *Seznámení se zjištěnými skutečnostmi a výzva k vyjádření se v rámci odvolacího řízení* (dále též jako „Výzva“) a dne 30. 9. 2021 vydal žalobou napadené rozhodnutí č. j. 33377/21/5000-10612-712342 (dále též jako „napadené rozhodnutí“). Ohledně Dohod I setrval na svém právním názoru vyjádřeném ve Zprávě I. Ohledně Dohod II žalovaný změnil právní názor ve smyslu závazného právního názoru vyjádřeného v rozsudku krajského soudu ze dne 24. 2. 2021, č. j. 57 Af 6/2020 – 68 a částky stanovené v jednotlivých platebních výměřech snížil, přičemž definoval, jaká konkrétní částka připadá do státního rozpočtu a jaká připadá do Národního fondu.
7. V napadeném rozhodnutí žalovaný dospěl tedy k odlišnému posouzení výše odvodu za porušení rozpočtové kázně ve vztahu k Dohodám II, když v souvislosti s Dohodami I setrval na původní právním názoru. Napadeným rozhodnutím tedy znovu potvrdil platební výměry uvedené výše a odvolání žalobce zamítl. Pokud jde o způsob rozdělení odvodu za porušení rozpočtové kázně Dohod II bylo podle žalovaného dle zprávy o daňové kontrole I a odůvodnění platebních výměřů zřejmé, že pokud se porušení rozpočtové kázně týkalo pěti Dohod I, odvod byl vyměřen ke každé dohodě zvlášť. Výsledné částky odvodu do státního rozpočtu a odvodu do Národního fondu se určily podle poměru financování příspěvků 82,38 % ku 17,62 %, když jednotlivé výměry na odvod do Národního fondu reflektovaly tento poměr. Ohledně posouzení závažnosti porušení Dohod I žalovaný uvedl, že vzhledem k porušení povinností žalobce ke dni uzavření Dohod I je na všechny příspěvky vyplacené na základě těchto Dohod třeba pohlížet jako na neoprávněné, proto je žalobce povinen je vrátit, když žalobci nic nebránilo ověřit si plnění podmínky bezdlužnosti v příslušných evidencích okresních správ sociálního zabezpečení.
8. Žalobce napadl žalobou pouze výrok I. napadeného rozhodnutí, přičemž krajský soud rozsudkem ze dne 21. 6. 2022 napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení s tím, že nebyl respektován závazný právní názor vyslovený v prvním rušicím rozsudku, neboť dodatečně nevysvětlil způsob rozdělení a výpočtu výše odvodů ve vztahu

k Dohodám I, když bylo uloženo krajským soudem žalovanému opětovně věc posoudit a stanovit výši odvodu v každém případě autonomně. Na základě kasační stížnosti žalovaného Nejvyšší správní soud rozsudkem č. j. 7 Afs 202/2022 – 64, rozsudek Krajského soudu v Českých Budějovicích dne 21. 6. 2022 č. j. 57 Af 18/2021 – 69 zrušil a věc vrátil k dalšímu řízení, a to z důvodu, že krajský soud v rozporu s § 75 odst. 2 s.ř.s. překročil žalobou vymezený rozsah přezkumu a řízení před soudem tak bylo zatíženo vadou, neboť žalobce napadl pouze výrok I. napadeného rozhodnutí, výrok II. žalobce nenapadal. Dále Nejvyšší správní soud shledal důvodnou námitku žalovaného ohledně nesprávného posouzení otázky respektování závazného právního názoru. K námitce přiměřenosti uloženého odvodu za porušení rozpočtové kázně NSS uvedl, že žalovaný se otázkou přiměřenosti výše odvodů dostatečně zabýval.

II. Shrnutí žaloby

9. Žalobce se žalobou domáhá zrušení napadeného rozhodnutí žalovaného, jehož výrokem I. bylo zamítnuto odvolání proti rozhodnutím Finančního úřadu pro Jihočeský kraj, a to č. j. 2241105/18/2200-31473-303529 ze dne 26. 11. 2018, č. j. 2241768/18/2200-31473-303529 ze dne 26. 11. 2018, č. j. 2241935/18/2200-31473-303529 ze dne 26. 11. 2018, č. j. 2241977/18/2200-31473-303529 ze dne 26. 11. 2018, č. j. 2242034/18/2200-31473-303529 ze dne 26. 11. 2018 a č. j. 2242071/18/2200-31473-303529 ze dne 26. 11. 2018, a tyto rozhodnutí (platební výměry) byly potvrzeny. Výrok II. týkající se Dohod II žalobce podanou žalobou nenapadá.
10. Předmětem soudního přezkumu tudíž žalobce učinil pouze vyměření odvodu za porušení rozpočtové kázně, který byl žalobci vyměřen v souvislosti s porušením povinnosti vrátit finanční prostředky získané z titulu veřejné finanční podpory na základě Dohod I, které byly uzavřeny mezi žalobcem a úřadem práce. Žalobce své žalobní body formuloval do několika okruhů.
 - A) *Nerespektování závazného právního názoru – rozpor s rozsudkem č. j. 57 Af 6/2020 - 68*
11. Žalobce namítá, že Zpráva I neobsahuje konkrétní odůvodnění částek stanovených pro odvod, ani logickou argumentaci, proč byly dvě vyměřované částky (96 752 Kč jako odvod do státního rozpočtu a 452 349 Kč jako odvod do Národního fondu) rozděleny do celkem šesti platebních výměrů. Odůvodnění takového rozdělení nebylo uvedeno ani v napadeném rozhodnutí, tudíž nelze určit, z jaké konkrétní Dohody I odvod vyplývá. Tuto vadu přitom žalovanému vytkl krajský soud v rozsudku č. j. 57 Af 6/2020 – 68, v němž konstatoval, že platební výměry neodpovídají Zprávě I ohledně způsobu a výše vyměřených odvodů, a proto jsou nepřezkoumatelné. Soudem zjištěné nedostatky však ani v následném řízení žalovaný nenapravitel a nezákonně tak udržuje protiprávní stav.
12. Žalobce shledává nerespektování závazného právního názoru krajského soudu rovněž v absenci posouzení přiměřenosti výše odvodu za porušení Dohod I, přičemž povinností zabývat se přiměřeností odvodu byl žalovaný rozsudkem zavázán.

B) *Nepřezkoumatelnost ohledně přiměřenosti výše odvodu*

13. Žalobce namítá nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí, neboť žalovaný rezignoval na svou povinnost uloženou mu rozsudkem krajského soudu č. j. 57 Af 6/2020 – 68 zabývat se otázkou přiměřenosti. Žalovaný v rozporu s judikaturou (v rozporu s usnesením rozšířeného senátu NSS č. j. 1 Afs 291/2017 – 33) nevážil okolnosti svědčící o snížení odvodu

a nezabýval se kritérii, kterými jsou malá závažnost porušení povinnosti, nenarušení účelu, k němuž byl příspěvek poskytnut, skutkové okolnosti případu, oddělitelnost dotace, apod.

14. Žalobce žalovanému vytýká, že si rozsudek č. j. 57 Af 6/2020 – 68 vyložil účelově tak, že se přiměřeností nemusel zabývat, přičemž krajský soud nerozhodoval o přiměřenosti výše odvodu, ale zpochybnil právní základ odvodu, tedy otázku vzniku povinnosti na odvod.
15. Žalobce podal Generálnímu finančnímu ředitelství podnět na nečinnost žalovaného, přičemž byla žalobci dne 15. 7. 2021 doručena Výzva, která však k materii Dohod I niče neobsahovala. Žalovaný jednal v rozporu s § 115 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), podle kterého bylo jeho povinností seznámit žalobce ve Výzvě se všemi novými skutečnostmi, což neučinil. Dle žalobce dospěl žalovaný v napadeném rozhodnutí k odlišnému právnímu názoru ohledně Dohod I než prvostupňový správní orgán, kdy odůvodnění rozhodnutí je zcela nedostatečné a v rozporu s požadavky na řádné odůvodnění rozhodnutí. Žalobce snesl řadu argumentů k povinnosti posouzení přiměřenosti, kterými se však žalovaný vůbec meritorně nezabýval, když uzavřel, že porušení podmínky bezdlužnosti představuje porušení bez dalšího. To ostatně žalobce ani nerozporoval, ale namítá, že se žalovaný nikterak nezabýval kritérii přiměřenosti ve smyslu usnesení rozšířeného senátu č. j. 1 Afs 291/2017 – 33, konkrétně malou závažností porušení, nenarušením účelu Dohod I, bezprostřední napravením protiprávního stavu a oddělitelností dotace.
16. Ve vztahu k přiměřenosti výše odvodu navíc žalovaný jednal v rozporu se zásadou legitimního očekávání, neboť na část rozhodnutí vztahující se na Dohody II princip proporcionality aplikoval.

C) Nepřiměřenost výše odvodu a nesprávné právní závěry žalovaného

17. Žalobní bod týkající se přiměřenosti výše odvodu se částečně překrývá s předchozím žalobním bodem, navíc zde žalobce namítá, že odvod za porušení rozpočtové kázně pro Dohody I je nepřiměřený a neproporcionální co do své výše. Požadavek na vrácení 100% všech příspěvků nešetřil práva a oprávněné zájmy žalobce. Napadené rozhodnutí spočívá na nesprávném výkladu § 44a odst. 4 písm. b) zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech. Žalobce opět odkazuje na usnesení rozšířeného senátu NSS č. j. 1 Afs 291/2017 – 33, podle kterého musí správce daně zvážit a náležitě odůvodnit odvod v plné výši čerpaných prostředků ve vztahu k závažnosti porušení rozpočtové kázně. Žalobce není ohrožen jen odvodem za porušení rozpočtové kázně, ale též následným vyměřením penále, tedy dvojnásobným finančním postihem.
18. Žalobce považuje za stěžejní posouzení oddělitelnosti dotace při vyměření odvodu. Jako základ odvodu měly být zohledněny dílčí příspěvky poskytované dle Dohod I. Žalobce napravil protiprávní stav dne 5. 12. 2015, kdy uhradil dluh vůči OSSZ a od tohoto dne již splňoval podmínku bezdlužnosti. Žalovaný měl proto zohlednit pouze ty příspěvky, u kterých byl žalobce v prodlení s platbou, jako to učinil pro odvody u Dohod II. Žalobce následně snáší výpočet částky odvodu, která měla být vyměřena v souladu s principem oddělitelnosti dotace ve smyslu usnesení RS NSS.
19. Žalobce dále uvádí okolnosti svědčící jeho tvrzení o malé závažnosti porušení rozpočtové kázně, které měly být žalovaným vzaty v potaz. Žalobce má za to, že uzavřené Dohody představují výčet povinností, v jehož rámci byla porušena jediná z nich. Žalobce se

spolupodílel na politice zaměstnanosti, zajistil a poskytl účelná pracovní místa. Byť žalobce považuje své pochybení za neomluvitelné, bylo zapříčiněné administrativním pochybením pracovníka, který neměl dostatek informací o tom, že potvrzení bezdlužnosti má zahrnovat veškerou evidenci pohledávek vůči všem příslušným OSSZ, nejen vůči pobočce v Mostě. Nadto žalobce upozorňuje, že potvrzení o splnění podmínky bezdlužnosti zajišťoval dle § 147b zákona š. 435/2004 Sb.,

20. o zaměstnanosti Úřad práce sám, tudíž mohl také sám rozhodnout, že se Dohody I neuzavrou, případně mohl žalobce ještě před podpisy dohod na tento nedostatek upozornit a žalobce by dluh obratem uhradil.
21. Žalobce namítá, že žalovaný nezohlednil ani skutečnost, že dílčí pochybení žalobce nenarušilo účel dle § 118 odst. 3 zákona o zaměstnanosti, ke kterému byly příspěvky poskytnuty. Žalobce vytvořil pracovní místa, přiděloval vyhrazeným zaměstnancům práci a hradil jim včas mzdy a odváděl příslušné zákonné odvody, čímž zajistil vytvoření stabilního pracovního uplatnění pro uchazeče o zaměstnání. Poskytované příspěvky nijak neposloužily k sanaci dluhu žalobce. Skutečnost, že žalobce obratem zjištěný dluh uhradil, lze považovat za účinnou lítost příjemce dotace.
22. Závěrem žalobce uvádí, že v reakci na výzvu Úřadu práce ze dne 24. 4. 2018 k vrácení příspěvku žádal o splátkový kalendář, přitom ani tato skutečnost nebyla při ukládání odvodu zohledněna.

III. Vyjádření žalovaného

23. Žalovaný navrhoval zamítnutí žaloby a konstatoval, že se s uplatněnými námitkami vypořádal již v odůvodnění napadeného rozhodnutí, neboť žalobní námitky korespondují s odvolacími. Žalovaný nesouhlasí s námitkou, že nerefletoval závazný právní názor krajského soudu vyjádřený ve zrušujícím rozsudku, týkající se rozdělení odvodu do 5 resp. 6 samostatných platebních výměřů. S ohledem na judikaturní vývoj (rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 1. 2022, č. j. 10 Afs 161/2021 - 33 a ze dne 15. 2. 2022, č. j. 2 Afs 92/2021 - 42) přezkoumatelným způsobem vyložil, na základě jakých podkladů a principů dospěl správce daně k rozdělení odvodu za porušení rozpočtové kázně do Národního fondu právě do 5 platebních výměřů a tuto otázku dovysvětlil v bodě 52 napadeného rozhodnutí. Dle žalovaného se navíc jedná o účelovou námitku uplatněnou až v žalobě. Žalovaný dále uvedl, že každý z platebních výměřů uvedený pod písmenem b. až f. obsahuje odůvodnění, ve kterém je vymezena specifikace dohody, ke které se odvod váže a je v něm i uvedeno, že částka odvodu tvoří 82,38 % ze stanoveného odvodu. Souhrnný platební výměř na odvod do státního rozpočtu obsahuje informaci o tom, že se týká všech Dohod I a částka v něm uvedená tvoří 17,62 % z celkového odvodu 549 101 Kč. Krom uvedeného je třeba zohlednit, že Zpráva I představuje odůvodnění rozhodnutí o stanovení daně a je třeba vycházet z celého jejího textu. Je tudíž zřejmé, že pochybení se týkalo celkem 5 Dohod I a odvod do Národního fondu byl vyměřen ve vztahu ke každé dohodě zvlášť a rozdělen dle poměru financování a odvod do státního rozpočtu byl za všechny Dohody I vyměřen jedním platebním výměřem souhrnně. Žalovaný má za to, že dostatečně refletoval výtku krajského soudu stran rozdělení odvodu za porušení rozpočtové kázně do Národního fondu do 5 samostatných výměřů a námitku žalobce považuje za nedůvodnou.
24. Ohledně namítané nepřezkoumatelnosti rozhodnutí ve vztahu k absenci posouzení přiměřenosti a ohledně samotné přiměřenosti výše odvodu žalovaný uvedl, že v daném

případě nebylo možné princip proporcionality aplikovat, když na příspěvky žalobce neměl od samého počátku právní nárok pro nedodržení zákonných podmínek. Napadené rozhodnutí je tak v tomto směru řádně odůvodněné a srozumitelné. Žalovaný zdůraznil, že na příspěvek od Úřadu práce není v případě existence nedoplatku u vybraných státních orgánů nárok ve smyslu § 118 odst. 3 zákona o zaměstnanosti. V Dohodách I byl žalobce zavázán vrátit příspěvek nebo jeho část, pokud mu byl poskytnut neprávem. Jelikož byl žalobci příspěvek poskytnut na základě nepravdivých údajů, byl žalobce povinen příspěvek v plné výši vrátit. Žalovaný proto setrvává na svém stanovisku, že žalobci nevznikl nárok na příspěvky Úřadu práce vyplývající z Dohod I a nebylo na místě zabývat se proporcionalitou či oddělitelností částí dotace, když byl žalobce povinen vrátit 100 % výše poskytnutých příspěvků. Závěry usnesení rozšířeného senátu NSS č. j. 1 Afs 291/2017 – 33 tak na řešenou věc nedopadají.

25. Žalovaný na podporu svých tvrzení cituje bod 36 zrušujícího rozsudku Krajského soudu č. j. 57 Af 6/2020 – 68, kterým měl soud aprobovat závěr žalovaného ohledně vrácení celého poskytnutého příspěvku. Nedůvodnými tudíž shledává námitky ohledně posouzení splnění účelu dotace či odkazy na polehčující okolnosti, které dle žalovaného nemají v tomto řízení své místo. Závěrem žalovaný uvádí, že skutkové otázky ohledně Dohod I nelze zaměřovat s otázkami týkajícími se Dohod II, u kterých byla zcela odlišná situace. U Dohod II byly dány důvody pro snížení odvodů, nikoliv však u Dohod I, u kterých nebyl splněn ani předpoklad pro vyplacení příspěvků.

IV. Replika žalobce

26. V replice ze dne 31. 5. 2022 žalobce opět zdůrazňuje, že v napadeném rozhodnutí absentuje vymezení způsobu, jakým žalovaný dospěl k částce ve výrocích platebních výměrů a jakého porušení se výměr týkal. Žalobci byl způsob vymezení výše odvodu žalovaným vysvětlen až ve vyjádření k žalobě ze dne 22. 4. 2022, nicméně žalobce stále nesouhlasí s postupem žalovaného a správce daně, kteří pro odvod za porušení rozpočtové kázně zvolili „hybridní“ model namísto rozdělení odvodu buď do dvou platebních výměrů, nebo do celkem 10 samostatných platebních výměrů v návaznosti na pět Dohod I. Nedostatek žalovaného pak spočívá v tom, že svůj postup neodůvodnil v napadeném rozhodnutí, namísto toho uváděl, že vydání platebních výměrů je zřejmé z kontextu. Nápravu žalovaný činí až ve vyjádření k žalobě v řízení před soudem, tudíž postup žalovaného nelze považovat za nápravu.
27. Žalobce setrvává na svém názoru, že přiměřenost odvodu ve vztahu k Dohodám I byla stěžejní námitka po celou dobu řízení a byla i důvodem pro zrušení rozhodnutí I. krajským soudem. Nelze se proto spokojit s postupem žalovaného, který svou povinnost zabývat se proporcionalitou odvodu odbyl konstatováním, že žalobci nevznikl nárok na příspěvky dle Dohod I. Otázka povinnosti k odvodu nemůže sloužit jako argument k tomu, že se princip přiměřenosti nebude vůbec aplikovat. Veškerým odvodům za porušení rozpočtové kázně předchází pochybení příjemců dotací v podobě porušení své povinnosti. Porušení povinnosti se může projevit v různých podobách. Pokud by aplikace principu proporcionality měla být posuzována optikou žalovaného, nikdy by k ní nedošlo s odkazem na to, že nárok na příspěvek nevznikl. Žalobce vnímá porušení povinnosti jako své selhání a nezříká se odpovědnosti, nemůže se však ztotožnit s postupem žalovaného, který se rozhodl princip proporcionality bez dalšího neaplikovat.
28. Žalobce odůvodňuje aplikaci principu proporcionality i z důvodu, že v rámci Dohod I nebyl poskytnut jeden příspěvek pro jednu konkrétní dohodu, ale příspěvky byly pobírány

měsíčně a žalobce žádal o zaplacení příspěvků pro každý měsíc zvlášť. Z tohoto důvodu nelze vykládat pojem „příspěvky“ jako všechny příspěvky za celé období trvání smlouvy, ale jako každý dílčí příspěvek, k čemuž lze dospět jazykovým i teleologickým výkladem. Shodný výklad pak přichází v úvahu i dle znění čl. VI odst. 1 Dohod I, v němž se uvádí: „Zaměstnavatel se zavazuje vrátit Úřadu práce vyplacený měsíční příspěvek nebo jeho část, pokud mu byl poskytnut neprávem nebo ve vyšší částce, než za příslušný měsíc náležel...“ Žalobce tak má za to, že princip proporcionality i zásadu oddělitelnosti dotace lze aplikovat pro jednotlivé měsíční příspěvky.

V. Právní hodnocení krajského soudu

29. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích daných žalobními body. Vycházel přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.
30. Úvodem krajský soud připomíná právní základ podstatný pro nyní řešenou věc. Podle § 113 odst. 5 zákona o zaměstnanosti „Příspěvek na vyhrazení jednoho společensky účelného pracovního místa může být poskytován až do výše vynaložených prostředků na mzdy nebo platy na zaměstnance přijatého na vyhrazené pracovní místo, včetně pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a pojistného na veřejné zdravotní pojištění, které zaměstnavatel za sebe odvedl z vyměřovacího základu tohoto zaměstnance. Příspěvek může být poskytován nejdéle po dobu 24 měsíců.“
31. Z § 118 odst. 3 zákona o zaměstnanosti vyplývá, že „příspěvek se poskytuje za podmínky, že zaměstnavatel nemá v evidenci daní zachyceny daňové nedoplatky vedené finančním nebo celním úřadem, nedoplatek na pojistném a na penále za veřejné zdravotní pojištění nebo na pojistném a na penále na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, s výjimkou případů, kdy bylo povoleno splácení ve splátkách a zaměstnavatel není v prodlení se splácením splátek nebo bylo povoleno posečkání daně.“
32. Z článku VI bod 1 Dohod I plyne, že „Zaměstnavatel se zavazuje vrátit Úřadu práce vyplacený měsíční příspěvek nebo jeho část, pokud mu byl poskytnut neprávem nebo ve vyšší částce, než za příslušný měsíc náležel, a to nejpozději do 30 pracovních dnů ode dne, kdy tuto skutečnost zjistil nebo kdy převzal výzvu Úřadu práce k vrácení příspěvku.“
33. Z článku VII bodu 4 Dohod I se podává, že „Nevrácení příspěvku nebo jeho části na výzvu Úřadu práce podle článku VI této dohody je porušením rozpočtové kázně podle § 44 odst. 1 písm. b) zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), ve znění pozdějších předpisů a bude postihováno odvodem podle § 44a odst. 4 písm. b) tohoto zákona.“
34. Podle § 44 odst. 1 písm. b) zákona o rozpočtových pravidlech „porušením rozpočtové kázně je neoprávněné použití nebo zadržetí peněžních prostředků poskytnutých ze státního rozpočtu, státního fondu, Národního fondu nebo státních finančních aktiv, jejich příjemcem.“
35. Podle § 44a odst. 4 písm. b) zákona o rozpočtových pravidlech ve znění účinném ke dni 30. 9. 2021 „odvod za porušení rozpočtové kázně činí v ostatních případech částku, v jaké byla porušena rozpočtová kázeň.“
 - A) Nerespektování závazného právního názoru – rozpor s rozsudkem č. j. 57 Af 6/2020 - 68
36. V rozsudku ze dne 24. 2. 2021, č. j. 57 Af 6/2020 - 68 krajský soud žalovanému ve vztahu k platebním výměrům týkajících se Dohod I vytkl nepřezkoumatelnost rozhodnutí vyplývající z absence posouzení přiměřenosti výše odvodů, a to ve vztahu k Dohodám I ,

Shodu s prvopisem potvrzuje G. K.

neboť platební výměry neměly dostatečnou oporu v odůvodnění ani ve Zprávě I. způsob a výše vyměřených odvodů u platebních výměrů č. j. 2241768/18/2200-31473-303529, č. j. 2241935/18/2200-31473-303529, č. j. 2241977/18/2200-31473-303529 a č. j. 2242034/18/2200-31473-303529 nebyl z odůvodnění rozhodnutí zřejmý.

37. Žalobce namítá, že žalovaný nerespektoval závazný právní názor v rozsudku č.j. 57 Af 6/2020-68. Tuto námitku soud nepovažuje za důvodnou, a to s odkazem na rozsudek NSS č. j. 7 Afs 202/2022 – 64, ve kterém Nejvyšší správní soud učinil závěr, že tato námitka žalobce ohledně nerespektování závazného právního názoru je nedůvodná, jestliže žalovaný v bodu 52 mimo jiné uvedl: „z [kontextu Zprávy o daňové kontrole] I a odůvodnění platebních výměrů I je zcela jasně seznatelné, že pokud se pochybení týkalo celkem 5 Dohod I, pak byl odvod do Národního fondu vyměřen ve vztahu ke každé Dohodě zvlášť a rozdělen podle poměru financování s tím, že odvod do státního rozpočtu, pak byl ve vztahu ke všem pěti Dohodám I vyměřen souhrnně pouze jedním platebním výměrem. (.....) celkový součet porušení rozpočtové kázně (.....) činí 549 101 Kč (.....). Dle odvolacího orgánu je dále zřejmé, že předmětné platební výměry I., kterými byl vyměřen odvod ve výši 82,38 % do Národního fondu, nejsou v rozporu se zprávou o daňové kontrole I. Tyto odvody byly vyměřeny podle poměru financování, tzn. každý jednotlivý platební výměr I. s odvodem do Národního fondu byl vypočten z celkové poskytnuté částky dotace dle jednotlivých Dohod I“.
38. Z napadeného rozhodnutí lze tedy seznat, co je důvodem povinnosti uložené předmětnými platebními výměry, totiž odvod za porušení rozpočtové kázně týkající se příspěvku, který byl poskytnut na základě příslušné Dohody ze skupiny Dohod I, rovněž rozsah uložené pokuty byl dostatečně určité zdůvodněn, a sice jako podle poměru financování určena část (82,38 %) z celkového příspěvku poskytnutého na základě příslušné Dohod I. Nejvyšší správní soud uzavřel, že považuje za příliš formalistické shledat nepřezkoumatelnost rozhodnutí prakticky pouze v absenci výslovného označení (pomocí čísel jednacích), kterých jednotlivých Dohod I se týkají jednotlivé platební výměry na odvod do Národního fondu. Úvahy ohledně důvodu a výše peněžitě povinnosti uložené platebními výměry jsou žalovaným vyjádřeny, proto nebyla shledána důvodnou námitka žalobce ohledně nerespektování závazného právního názoru ve zrušujícím rozsudku krajského soudu č. j. 57 Af 6/2020-68, jestliže žalovaný dle rozsudku NSS, jehož závěr je pro krajský soud závazný, dostatečným způsobem objasnil způsob rozdělení odvodu za porušení rozpočtové kázně ve vztahu k jednotlivým Dohodám I.
39. V napadeném rozhodnutí žalovaný uvedl, že platební výměry obsahují součet jednotlivých odvodů dle příslušných Dohod a část odvodů tak činí procentuální poměr souhrnné částky celkových poskytnutých příspěvků. Z toho je tedy zřejmé, že odvod ve výši 17,62 % ze souhrnné částky 549 101 Kč do státního rozpočtu a ve výši 82,38 % z téže částky do Národního fondu nejsou v rozporu se Zprávou I a byly tedy vyměřeny podle poměru financování, z toho je tedy zřejmý způsob výpočtu výše odvodu ve vztahu k jednotlivým příspěvkům sjednaným v rámci jednotlivých Dohod I.
40. K uvedenému Nejvyšší správní soud uvedl v citovaném rozsudku v bodě 22 uvedl, že s přiměřenou dávkou interpretační vstřícnosti a za použití základních matematických dovedností vyplývá metoda rozdělení celkového odvodu za porušení rozpočtové kázně týkajícího se příspěvků poskytnutých na základě Dohod I Odvod do státního rozpočtu byl realizován jedním souhrnným platebním výměrem za všechny Dohody I Dále bylo vydáno pět platebních výměrů na odvod do Národního fondu, každý z nich na částku odpovídající, podle poměru financování příspěvků z veřejných fondů, 82,38 % příspěvku poskytnutého

na základě některé z dohod I, v součtu tedy na částku odpovídající 82,38 % z celkové výše příspěvků z Dohod I.

B) Nepřezkoumatelnost ve vztahu k přiměřenosti rozhodnutí

41. V posuzované věci byl žalobci nařízen odvod v plné výši poskytnuté dotace v souvislosti s Dohodami I, když na základě provedené kontroly kontrolní orgán zjistil, že žalobce ke dni 29. 10. 2015, tedy ke dni vystavení potvrzení o bezdlužnosti od OSSZ Most, vykazoval nedoplatek pojistného na sociálním zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti ve výši 80 794,83 Kč u OSSZ Písek. Z podkladů se podává, že žalobce tento nedoplatek dne 5. 12. 2015 uhradil. Je tudíž zřejmé, že porušení neznemožnilo naplnění účelu dotace, kterým bylo vytvoření společensky účelných pracovních míst. Žalovaný i prvostupňový správní orgán byli povinni zabývat se požadavky přiměřenosti odvodu za porušení rozpočtové kázně. Nejvyšší správní soud uvádí v usnesení rozšířeného senátu ze dne 30. 10. 2018, č. j. 1 Afs 291/2017–33 jasný návod, jakým měly daňové orgány postupovat, když konstatoval, že „*při stanovení výše odvodu je třeba zvažovat všechny podstatné okolnosti konkrétního porušení rozpočtové kázně a vycházet z principu přiměřenosti, tedy rozumného poměru mezi závažností porušení rozpočtové kázně a výší za ně předpokládaného odvodu. Pokud tedy okolnosti konkrétního případu vyvolávají otázku ohledně závažnosti porušení dané povinnosti, musí správce daně zvážit, zda je důvod k odvodu v plné výši čerpaných či poskytnutých prostředků státního rozpočtu, či pouze k odvodu odpovídajícímu závažnosti a významu porušení povinnosti.*“ Daňové orgány byly povinny zabývat se tím, zda existence nedoplatku pojistného na sociálním zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, evidovaného u OZZS Písek ke dni 29. 10. 2015 a následně dne 5. 12. 2015 uhrazeného, představovala porušení dotačních podmínek natolik závažným způsobem, že odůvodňovala stanovení odvodu v plné výši.
42. Nejvyšší správní soud se v rozsudku č. j. 7 Afs 202/2002-67 na základě kasační stížnosti žalovaného rovněž zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti, respektive nezákonností napadeného rozhodnutí ve skutečnosti, že žalovaný nerespektoval požadavky na určování výše odvodu za porušení rozpočtové kázně v souladu se zásadou přiměřenosti a oddělitelnosti, které vycházejí zejména z usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 10. 2018 č. j. 1 Afs 291/2017-33, č. 3854/2019 Sb. NSS a rovněž z judikatury týkající se konkrétně příspěvků podle § 118 zákona o zaměstnanosti (rozsudek NSS ze dne 16. 2. 2021, č. j. 10 Afs 38/2019-29 či ze dne 31. 1. 2022 č. j. 10 Afs 161/2021-33.
43. V citovaném rozsudku Nejvyšší správní soud poznamenal mimo jiné, že v daném případě došlo k poskytnutí příspěvku na základě dohody (veřejnoprávní smlouvy), přičemž žalobci jako příjemci dotace byly prostředky již vyplaceny. Projednávaná věc se týká porušení podmínky, která musí být splněna pro samotné poskytnutí příspěvku ve smyslu uzavření příslušné dohody s úřadem práce. Nejedná se tedy v užším slova smyslu o porušení podmínky, za které dotace byla poskytnuta (to je podmínku vymezenou v rozhodnutí o poskytnutí dotace, respektive k dohodě o poskytnutí dotace), potažmo o porušení právní povinnosti vztahující se k provedení výdeje poskytnutí peněžních prostředků, a proto dle názoru NSS lze z citované judikatury ke stanovování výše odvodu za porušení dotačních podmínek na základě zásady přiměřenosti a oddělitelnosti v projednávané věci, vycházet pouze přiměřeně.
44. Nejvyšší správní soud v citovaném rozsudku dále uvedl, že *Z úpravy odnětí dotace vyplývá, že uvedení nepravdivých údajů v žádosti o poskytnutí dotace, resp. poskytnutí dotace*

(rozhodnutím) v rozporu se zákonem, považuje zákonodárce za kvalifikované porušení povinnosti typově natolik závažné, že odůvodňuje samotné odnětí nároku na dotaci, byť již došlo k přiznání dotace (a případnému plnění dotačních podmínek ze strany příjemce). Jak uvedl Nejvyšší správní soud v citovaném rozsudku č. j. 6 Afs 275/2015-39, základní principy poskytování a čerpání dotací by měly zásadně být stejné, ať už je dotačním titulem dohoda či rozhodnutí. Typová závažnost porušení povinnosti, které nastalo v projednávané věci, by proto měla nalézt odraz i v situaci kdy došlo k poskytnutí dotace veřejnoprávní smlouvou a zákon neupravuje obdobné, jako je odnětí dotace. Významná je rovněž skutečnost, že žalobce se v Dohodách I zavázal k vrácení příspěvku či jeho vyplacené části, pokud byl příspěvek poskytnut neoprávněně (a nejedná se o případy porušení rozpočtové kázně).

45. Z toho byl učiněn Nejvyšším správním soudem závěr, že je dán prostor pro moderaci výše odvodu za porušení rozpočtové kázně značně limitovaný. Žalovaný se proto dostatečně zabýval otázkou přiměřenosti výše odvodů ve vztahu k Dohodám I, jestliže v bodech 36 a 39 napadeného rozhodnutí konstatoval, že žalobce porušil podmínku stanovenou v § 118 odst. 3 zákona o zaměstnanosti, ačkoli si měl být vědom nedoplatku u okresní správy sociálního zabezpečení. Tento závěr je pak zcela v souladu s judikaturou NSS č.j. 1 Afs 15/2012-38 ze dne 15. 8. 2022. V napadeném rozhodnutí v bodě 53 a 55 žalovaný uvedl, že žalobce porušil povinnost v takovém rozsahu, že na veškeré příspěvky poskytnuté na základě Dohod I je potřeba nahlížet jako neoprávněné, a proto je žalobce povinen je vrátit. Nejvyšší správní soud proto v souladu se závěrem žalovaného uzavřel, že nesplnění samotných zákonných předpokladů poskytnutí příspěvku odůvodňuje pak uložení odvodu ve výši 100 % poskytnutých příspěvků. Nelze podporovat zaměstnavatele, kteří neodvádějí povinné platby do veřejných rozpočtů, proto za těchto specifických okolností, kdy žalobce nesplnil samotné zákonné předpoklady poskytnutí příspěvku, je nutno uložit mu odvod ve výši 100%.

VI. Závěr a náklady řízení

46. S ohledem na shora uvedený právní názor Nejvyššího správního soudu, kterým je při rozhodování vázán, krajský soud námitkám žalobce nepřisvědčil, a proto žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 1 s. ř. s. zamítl. Výrok o nákladech řízení vychází z § 60 odst. 1 s.ř.s. žalobce neměl v řízení úspěch, a proto mu nebyla náhrada nákladů řízení přiznána. Žalovaný náhradu nákladů řízení nepožadoval.
47. Soud rozhodl rozsudkem bez jednání, neboť účastníci projevíli s takovým postupem souhlas (§ 51 odst. 1 s.ř.s.).

Poučení:

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

České Budějovice 22. srpna 2023

Mgr. Helena Nutilová v. r.
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje G. K.