



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Radana Malíka a soudců JUDr. Barbary Pořízkové a Mgr. Tomáše Blažka v právní věci: žalobkyně: **AVEFLOR, a.s.**, se sídlem Budčeves 26, zast. Mgr. Václavem Píchou, advokátem se sídlem Sladkovského 51, Jičín, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 20. 1. 2020, č. j. 2023/20/5000-10480-703694, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 21. 4. 2021, č. j. 31 Af 9/2020-64,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá**.
- II. Žalovaný **nemá právo** na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovaný **je povinen** nahradit žalobkyni náklady řízení o kasační stížnosti ve výši 3 400 Kč k rukám jejího zástupce Mgr. Václava Píchy, advokáta se sídlem Sladkovského 51, Jičín, a to do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Předmětem projednávané věci je otázka porušení rozpočtové kázně v situaci, kdy po termínu stanoveném pro splnění závazné podmínky (a jejímu nesplnění) došlo ze strany poskytovatele dotace ke změně podmínky.

[2] Na základě výsledku daňové kontroly, zahájené dne 27. 11. 2017, vyměřil Finanční úřad pro Královéhradecký kraj (dále jen „správce daně“) platebním výměrem ze dne 21. 5. 2019, č. j. 1155556/19/2700-31471-609444, žalobkyni odvod za porušení rozpočtové kázně podle § 44 odst. 1 písm. j) zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech

a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), ve znění pozdějších předpisů, ve výši 380 000 Kč. Správce daně v rámci daňové kontroly zjistil, že žalobkyně porušila podmínky rozhodnutí o poskytnutí dotace na projekt s názvem „Produktová a procesní inovace ve společnosti AVEFLOR, a. s.“ tím, že došlo pouze k částečnému splnění počtu závazných ukazatelů projektu a rovněž došlo k pozdnímu předložení monitorovací zprávy za rok 2015. Správce daně neakceptoval Dodatek č. 3 rozhodnutí o poskytnutí dotace, kterým zpětně došlo ke snížení počtu závazných ukazatelů, neboť o změnu závazných ukazatelů bylo požádáno až po uplynutí termínu stanoveného pro jejich splnění.

[3] K odvolání žalobkyně žalovaný změnil platební výměr tak, že snížil vyměřený odvod za porušení rozpočtové kázně na 120 000 Kč. Ztotožnil se se správcem daně, že ze strany žalobkyně došlo k porušení rozpočtové kázně co do nesplnění počtu závazných ukazatelů. Dospěl však k jinému závěru ohledně délky trvání porušení, neboť v důsledku schválení Dodatku č. 3 je třeba počet závazných ukazatelů považovat za splněný ode dne schválení dodatku dne 26. 5. 2015. Proto vyměřený odvod poměrně snížil.

[4] Žalobkyně se proti rozhodnutí žalovaného bránila žalobou, které krajský soud nyní napadeným rozsudkem vyhověl a rozhodnutí žalovaného zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Krajský soud poukázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 10. 2009, č. j. 1 Afs 100/2009-63, č. 2332/2011 Sb. NSS, dle kterého lze provést změnu stanovených podmínek dotace i v případě, že již nastalo jejich nesplnění, a rozhodující je stav v době rozhodování finančního úřadu. Přisvědčil proto žalobní námitce, že ze strany žalobkyně nedošlo k porušení rozpočtové kázně, neboť Dodatkem č. 3 byl snížen počet závazných ukazatelů a tomuto sníženému počtu žalobkyně dostála.

II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření žalobkyně

[5] Žalovaný (dále jen „stěžovatel“) napadl výše označený rozsudek krajského soudu kasační stížností z důvodů podle § 103 odst. 1 písm. a) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dál jen „s. ř. s.“). Navrhl napadený rozsudek zrušit a věc vrátit krajskému soudu k dalšímu řízení.

[6] Stěžovatel nesouhlasí se závěrem krajského soudu o nezákonnosti rozhodnutí o odvolání, nezákonný je naopak napadený rozsudek. Stěžovatel nepochybně obecný závěr rozsudku č. j. 1 Afs 100/2009-63, že poskytovatel dotace je oprávněn měnit podmínky i v případě, že již nastalo jejich nesplnění. Krajský soud však tento závěr převzal zcela mechanicky, aniž reflektoval skutkový stav a odlišnosti nyní řešené věci.

[7] Stěžovatel poukázal na rozsudek NSS ze dne 21. 7. 2005, č. j. 2 Afs 58/2005-90, s tím, že příjemce dotace by se měl pohybovat v „legálním prostoru“, což v projednávané věci splněno nebylo. Poskytovatel dotace stanovil jednoznačnou podmínku, že žádost o změnu podmínek musí být podána před termínem splnění dané podmínky, žalobce však o změnu požádal až po 4 měsících. Skutečnost, že poskytovatel dotace žádost o změnu akceptoval, nemůže mít vliv na správnost závěru o porušení rozpočtové kázně.

[8] Stěžovatel má za to, že nepostupoval v rozporu s rozsudkem č. j. 1 Afs 100/2009-63, když oproti tam dotčeným finančním orgánům přihlédl k novému Dodatku č. 3 a částku

pokračování

odvodu stanovil toliko za dobu trvání protiprávního stavu od prosince 2014 (termín, do kterého měla být podmínka splněna) do května 2015 (uzavření Dodatku č. 3). Stěžovatel připomněl další judikaturu NSS, dle které mají být dotační podmínky vymezeny jednoznačně, při stanovení odvodu má být zohledněna část prostředků čerpaná v souladu s podmínkami, za dodržení podmínek dotace odpovídá příjemce a odvod není překvapivý, věděl-li příjemce dotace od počátku, jaký postih mu v případě nedodržení podmínek hrozí.

[9] Stěžovatel uzavřel, že trvá na tom, že k datu ukončení projektu dne 31. 12. 2014 nebyl splněn stanovený závazný ukazatel v požadovaném počtu, a došlo tak k porušení podmínky rozhodnutí o poskytnutí dotace, tedy k porušení rozpočtové kázně. Uzavření Dodatku č. 3 to nemůže zpětně zhojit, lze jej zohlednit maximálně při stanovení výše odvodu, což také stěžovatel učinil.

[10] Žalobkyně ve vyjádření uvedla, že napadený rozsudek je správný a v souladu s právní úpravou i ustálenou rozhodovací praxí NSS. Stěžovatel dovozuje porušení rozpočtové kázně z toho, že žalobkyně požádala o změnu po termínu realizace. Poskytovatel dotace však shledal žádost důvodnou a byl vydán dodatek, přičemž Rozhodnutí o poskytnutí dotace ve znění dodatku je dosud platné a závazné. Poskytovatel dodatkem stvrdil, že původní podmínky nebyly realizovatelné, a akceptoval stav dosažený žalobkyní. Závěry stěžovatele jsou tedy nesprávné a nelogické.

[11] Žalobkyně ocitovala pasáže z rozsudku č. j. 1 Afs 100/2009-63 a shrnula, že dle NSS poskytovatel dotace stanoví podmínky i jejich změny, splnění vymezených podmínek nelze přičítat k tíži žadatele o dotaci a z hlediska posuzování dodržení rozpočtové kázně je rozhodující stav v době rozhodování finančních orgánů. Ze stejných důvodů jako v rozsudku č. j. 1 Afs 100/2009-63 je třeba odmítnout závěr, že žalobkyně porušila rozpočtovou kázeň nedodržením termínu splnění stanovených závazných ukazatelů. Stěžovatel a správce daně měli rozhodovat podle stavu v době vydání rozhodnutí, kdy již byl vydán Dodatek č. 3. Žalobkyně uzavřela, že splnila podmínky Rozhodnutí o poskytnutí dotace ve znění všech dodatků, a odvod byl tedy vyměřen nezákonně a nesprávně. Navrhla proto kasační stížnost zamítnout jako nedůvodnou a uložit stěžovateli povinnost uhradit jí náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

III. Právní hodnocení Nejvyššího správního soudu

[12] Nejvyšší správní soud posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a shledal, že byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou, směřuje proti rozhodnutí, proti němuž je podání kasační stížnosti přípustné, z důvodů, které zákon připouští, a za stěžovatele jedná pověřený zaměstnanec, který má právnické vzdělání (§ 102 a násl. s. ř. s.). Poté přistoupil k přezkumu rozsudku krajského soudu v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů. Ověřil také, zda netrpí vadami, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[13] Kasační stížnost není důvodná.

[14] Nejvyšší správní soud již několikrát judikoval, že poskytování dotací je ovládáno vrchnostenským postavením poskytovatele dotace a je to poskytovatel dotace, kdo

autoritativně rozhoduje o podmínkách poskytnutí dotace (srov. rozsudky č. j. 2 Afs 58/2005-90 a č. j. 1 Afs 100/2009-63, nebo novější ze dne 28. 2. 2018, č. j. 1 Afs 370/2017-39, odst. [19]). V rozsudku č. j. 1 Afs 100/2009-63 Nejvyšší správní soud z těchto závěrů dovodil, že poskytovatel dotace je také oprávněn podmínky poskytnutí dotace změnit, a to i v případě, kdy již nastalo jejich nesplnění ze strany příjemce podpory. Nejvyšší správní soud v tomto rozsudku též konstatoval, že z hlediska posuzování dodržení rozpočtové kázně je rozhodující stav, který tu je v době rozhodování finančního úřadu, a nikoliv ten, jenž existoval v nějakém předchozím období (obdobně srov. rozsudek NSS ze dne 29. 11. 2019, č. j. 9 Afs 173/2018-41, odst. [27]).

[15] Stěžovatel namítá, že postupoval v souladu s rozsudkem č. j. 1 Afs 100/2009-63, neboť Dodatek č. 3 a snížení počtu závazných ukazatelů zohlednil v rámci posouzení délky trvání porušení rozpočtové kázně ze strany žalobkyně. Krajský soud dle stěžovatele aplikoval závěry rozsudku č. j. 1 Afs 100/2009-63 nesprávně a nezohlednil odlišnosti tamní a nyní projednávané věci. Tyto námitky ovšem nejsou důvodné, jelikož Nejvyšší správní soud naopak shledal, že krajský soud uvedený rozsudek použil přiléhavě a v něm uvedené závěry aplikoval správně, neboť obě věci se skutkově příliš neliší. Rozhodující senát současně neshledal důvod se od závěrů uvedené judikatury odchýlit.

[16] V rozsudku č. j. 1 Afs 100/2009-63 byly spojeny dvě věci týkající se dvou různých dotací města Žatec. V první stanovil poskytovatel dotace jako závazný ukazatel realizaci stavby v termínu 8/2001 a závěrečné vyhodnocení v termínu 2/2002. Dne 31. 1. 2002, tedy po uplynutí závazného termínu realizace, požádalo město Žatec o změnu podmínek, se kterými poskytovatel dotace vyslovil souhlas a změnil termíny realizace stavby na 9/2001 a závěrečného vyhodnocení na 3/2002. V rámci druhé dotace stanovil její poskytovatel termín realizace stavby 8/2003. Dne 14. 10. 2003, tedy opět po uplynutí původního termínu realizace, požádalo město Žatec o změnu termínu realizace stavby a poskytovatel dotace následně vydal rozhodnutí, kterým stanovil nový termín realizace na 12/2003 a závěrečného vyhodnocení na 6/2004. Nejvyšší správní soud za takové situace shledal, že finanční orgány (rozhodující v letech 2008/2009, pozn. NSS) měly při prováděné kontrole dodržení rozpočtové kázně vycházet z nových termínů dokončení staveb a závěrečných vyhodnocení. Protože vycházely toliko z původních rozhodnutí o poskytnutí dotací, aniž by přihlédly ke změnám termínů, pochybily.

[17] Nejvyšší správní soud v této souvislosti nepřisvědčil nynější námitce stěžovatele, že Dodatek č. 3 lze zohlednit toliko v rámci posouzení délky trvání porušení rozpočtové kázně. Takový závěr z rozsudku č. j. 1 Afs 100/2009-63 neplatí a Nejvyšší správní soud jej nevyvodil ani v jiné judikatuře nebo na základě jakéhokoliv relevantního právního předpisu. Stěžovatel ani o žádný jiný podklad toto své tvrzení neopírá. K věci samé uvádí Nejvyšší správní soud následující.

[18] Jako porušení rozpočtové kázně bylo v projednávané věci shledáno nesplnění počtu stanovených závazných ukazatelů k datu ukončení projektu, tj. k 31. 12. 2014. Nejvyšší správní soud ze správního spisu zjistil, že dle Rozhodnutí o poskytnutí dotace ze dne 25. 9. 2012, založeného na č. l. 11 spisu správce daně, jsou nedílnou součástí tohoto rozhodnutí Podmínky o poskytnutí dotace založené na č. l. 8 spisu správce daně. Dle

pokračování

Hlavy I. Článku II. odst. 1 písm. b) Podmínek je příjemce dotace povinen dosahovat ve stanovených termínech závazných ukazatelů.

[19] Závazné ukazatele byly původně stanoveny v Hlavě I. Článku XII. tak, že žalobkyně byla povinna splnit dva různé ukazatele v celkovém počtu 6. První ukazatel „*Uvedení na trh nových nebo inovovaných produktů*“ byl stanoven v celkovém počtu 4, konkrétně šlo o inovaci 4 produktů: 1) Řada TRIODERM, 2) Řada AKUTOL, 3) Řada ARPALIT a 4) KUBATOL. Druhý ukazatel „*Zavedení nových nebo inovovaných procesů ve výrobě nebo poskytování služeb*“ byl stanoven v celkovém počtu 2, konkrétně šlo o dvě inovace procesu: Výstavba čistých prostor a Vybavení čistých prostor (viz str. 10 Podmínek). Dodatkem č. 3, založeným na č. l. 8 spisu správce daně, byl Článek XII. Závazné ukazatele změněn tak, že byl snížen počet závazného ukazatele „*Uvedení na trh nových nebo inovovaných produktů*“ z původních 4 na 2 – byly vypuštěny inovace produktů Řady ARPALIT a KUBATOL. Termín splnění závazných ukazatelů zůstal stejný, tedy 31. 12. 2014.

[20] Ze správního spisu též vyplývá, že k přijetí Dodatku č. 3 došlo v květnu 2015 poté, co poskytovatel dotace indikoval nesplnění dvou závazných ukazatelů, žalobkyně podala proti výsledku kontroly poskytovatele námitky a poté k žádosti žalobkyně poskytovatel dotace přistoupil na snížení počtu závazných ukazatelů (viz informace poskytovatele dotace ze dne 6. 1. 2020 ve spise stěžovatele). Ke snížení počtu závazných ukazatelů tedy došlo ze strany poskytovatele dotace (vyhověním žádosti žalobkyně o změnu a uzavřením Dodatku č. 3) až po uplynutí termínu pro splnění této podmínky, kdy žalobkyně původně stanovený počet závazných ukazatelů nesplnila. Projednávaná věc je tedy skutečně obdobná se situací v rozsudku č. j. 1 Afs 100/2009-63, jak byla popsána výše v odst. [16] tohoto rozsudku.

[21] Nejvyšší správní soud pro úplnost dodává, že termín splnění závazných ukazatelů byl původně v Rozhodnutí o poskytnutí dotace stanoven na 30. 6. 2014, Dodatkem č. 1 byl však změněn na 31. 12. 2014. Dodatky č. 2 a 4 bylo změněno rozdělení zdrojů financování dotace, rozpočet, harmonogram a členění absolutní částky dotace, tyto skutečnosti však pro projednávanou věc nejsou relevantní. Všechny dodatky jsou založeny na č. l. 8 spisu správce daně a ve všech je uvedeno, že jsou nedílnou součástí Rozhodnutí o poskytnutí dotace ze dne 25. 9. 2012.

[22] Správce daně v rámci daňové kontroly zahájené dne 27. 11. 2017 (viz protokol na č. l. 5 spisu správce daně) shledal, že ke dni 31. 12. 2014 došlo ze strany žalobkyně ke splnění obou závazných ukazatelů inovace procesu a dvou závazných ukazatelů inovace produktu – Řady TRIODERM a Řady AKUTOL. Nedošlo ke splnění inovace produktů Řady ARPALIT a KUBATOL, v čemž správce daně shledal porušení Podmínek, a tedy rozpočtové kázně (viz str. 13 a 14 zprávy o daňové kontrole na č. l. 9 spisu správce daně).

[23] Dodatkem č. 3 však byly ukazatele inovace produktů Řady ARPALIT a KUBATOL vypuštěny a v souladu s výše uvedenou judikaturou měli správce daně a stěžovatel vycházet z právního a skutkového stavu, který tu byl v době jejich rozhodování, tj. v roce 2019. Ostatně i krajský soud obecně při přezkoumávání správního rozhodnutí vychází ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování

správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.). Správní orgány tedy měly vycházet z Rozhodnutí o poskytnutí dotace a Podmínek ve znění všech dodatků č. 1, 2, 3 a 4. Není přitom rozhodné, kdy přesně (třeba i po uplynutí termínu stanoveného ke splnění té které podmínky) a z jakých důvodů byly tyto dodatky přijaty, pokud existovaly v době rozhodování správních orgánů – což existovaly, jak je zřejmé i ze zprávy o daňové kontrole (viz seznam podkladů na str. 7 zprávy o daňové kontrole na č. l. 9 spisu správce daně).

[24] Nejvyšší správní soud tedy přisvědčil žalobkyni a závěru krajského soudu, že správní orgány měly přihlédnout k přijatému (a platnému) Dodatku č. 3 a posuzovat splnění počtu závazných ukazatelů s ohledem na tento dodatek. Jelikož tak neučinily, pochybily a krajský soud rozhodnutí stěžovatele správně zrušil pro nezákonnost.

[25] Nejvyšší správní soud závěrem uvádí, že pokud stěžovatel vytýká žalobkyni pozdní podání žádosti o změnu Podmínek, z čehož dovozuje další porušení rozpočtové kázně, tato skutečnost není pro projednávanou věc relevantní a na výše uvedeném závěru o povinnosti správních orgánů vycházet i z Dodatku č. 3 nemůže nic změnit. Správce daně stanovil žalobkyni odvod za porušení rozpočtové kázně spočívající v nesplnění počtu stanovených závazných ukazatelů, nikoliv v pozdním podání žádosti o změnu.

IV. Závěr a náklady řízení

[26] Nejvyšší správní soud kasačním námitkám nepřisvědčil a neshledal ani vadu, ke které by musel přihlédnout z úřední povinnosti. Kasační stížnost proto zamítl podle § 110 odst. 1, věty poslední, s. ř. s.

[27] Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 60 odst. 1 s. ř. s., ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatel, který neměl ve věci úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalobkyně měla ve věci plný úspěch, má tedy vůči neúspěšnému stěžovateli právo na náhradu nákladů, které v tomto řízení důvodně vynaložila. Tyto náklady se sestávají z odměny advokáta za zastupování v řízení o kasační stížnosti, kdy zástupce učinil jeden úkon – sepsání vyjádření. Odměna tedy činí 1 x 3 100 Kč [§ 7 bod 5., § 9 odst. 4 písm. d) a § 11 odst. 1 písm. d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů]. K úkonu právní služby je třeba připočíst 1 x 300 Kč paušální náhrady hotových výdajů podle § 13 odst. 4 vyhlášky. Odměna není zvýšena o daň z přidané hodnoty, neboť zástupce nedoložil, že by byl plátcem. Tato skutečnost nevyplývá ani ze spisu krajského soudu. Za řízení o kasační stížnosti tak náhrada činí dohromady 3 400 Kč. K zaplacení náhrady nákladů řízení byla stěžovateli stanovena přiměřená lhůta v délce 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

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

V Brně dne 12. října 2023

JUDr. Radan Malík
předseda senátu