



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Martina Kříže, soudkyně Mgr. Věry Jachurové a soudce Mgr. Bc. Jana Schneeweise v právní věci

žalobkyně: **T design s.r.o.**, IČO: 25278690
sídlem Brněnská 1997/29a, Hradec Králové
zastoupená advokátem JUDr. Ondřejem Moravcem, Ph.D.
sídlem Malé náměstí 124, 500 03 Hradec Králové

proti

žalovanému: **Generální finanční ředitelství**
sídlem Lazarská 15/7, 117 22 Praha 1

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 31. 5. 2021, č. j. 28533/21/7700-40470-010198

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Předmět řízení a vymezení sporu

1. Žalobkyně se žalobou podanou u Městského soudu v Praze domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného označeného v záhlaví tohoto rozsudku (dále jen „napadené rozhodnutí“), jímž žalovaný zamítl žádost žalobkyně ze dne 15. 10. 2013 o prominutí odvodu za porušení rozpočtové kázně ve výši 1 694 899 Kč vyměřeného platebním výměrem Finančního úřadu pro Královéhradecký kraj ze dne 28. 1. 2013, č. j. 142810/13/2701-04702-602947 a odvodu ve výši 299 100 Kč vyměřeného platebním výměrem Finančního úřadu pro Královéhradecký kraj ze dne 28. 1. 2013, č. j. 142772/13/2701-04702-602947 a o prominutí penále za porušení rozpočtové kázně ve výši 1 694 899 Kč předepsaného platebním

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

výměrem Finančního úřadu pro Královéhradecký kraj ze dne 14. 8. 2013, č. j. 1355572/13/2700-04702-602947 a penále ve výši 299 100 Kč předepsaného platebním výměrem Finančního úřadu pro Královéhradecký kraj ze dne 14. 8. 2013, č. j. 1353134/13/2700-04702-602947 (dále též „žádost“).

2. Podle platebních výměrů Finančního úřadu pro Královéhradecký kraj (dále jen „správce daně“) měla žalobkyně porušit rozpočtovou kázeň, neboť v souvislosti s realizací projektu Inovace postupu vstřikování R RIM č. 4.1 IN01/074, na který čerpala dotaci na základě rozhodnutí Ministerstva průmyslu a obchodu (dále jen „MPO“) č. j. 837-08/4.1 IN01-074/08/08200 ze dne 30. 7. 2008, porušila pravidla čerpání dotace, a to povinnost postupovat při výběru dodavatelů v souladu se zákonem č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách (dále jen „zákon o veřejných zakázkách“) a podle pravidel pro výběr dodavatelů, které tvoří přílohu podmínek čerpání dotace, neboť předpokládaná cena zakázky měla přesáhnout 500 000 Kč.
3. Žalovaný napadeným rozhodnutím rozhodl o žádosti žalobkyně ze dne 15. 10. 2013 o prominutí odvodů za porušení rozpočtové kázně a příslušných penále již potřetí. V pořadí první rozhodnutí žalovaného ze dne 16. 12. 2014, č. j. 16247/14/7000-70470-050277 bylo zrušeno pro nepřezkoumatelnost rozsudkem ze dne 29. 7. 2016, č. j. 11 Af 9/2015–27 (dále jen „rozsudek č. j. 11 Af 9/2015–27“). Městský soud v Praze vyslovil závazný právní názor, aby se žalovaný v novém rozhodnutí vypořádal s konkrétními důvody, pro které žalobkyně o prominutí odvodu a penále žádala, neboť žalovaný v původním rozhodnutí odkázal na absenci odpovídajícího bodu pokynu žalovaného č. GFŘ-D-17 k rozhodování ve věci žádosti o prominutí odvodů a penále za porušení rozpočtové kázně (dále jen „pokyn GFŘ“), aniž by se zabýval konkrétními skutkovými okolnostmi případu a interpretoval neurčitý právní pojem *důvody hodné zvláštního zřetele*. V pořadí druhé rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 1. 2017, č. j. 134850/16/7500-30470-010198 soud zrušil pro nezákonnost rozsudkem ze dne 10. 2. 2021, č. j. 9 Af 11/2017-61 (dále jen „rozsudek č. j. 9 Af 11/2017-61“), neboť žalovaný nerespektoval závazný právní názor vyslovený v rozsudku č. j. 11 Af 9/2015-27.

II. Dosavadní průběh řízení a napadené rozhodnutí

4. Z obsahu spisového materiálu vyplývá, že žalobkyni byla v roce 2010 jako příjemci dotace na základě rozhodnutí o poskytnutí dotace v rámci operačního programu Podnikání a inovace ze dne 30. 7. 2008 včetně podmínek poskytnutí dotace ve znění dodatku č. 1 k rozhodnutí a podmínkám ze dne 1. 10. 2008 poskytnuta MPO dotace v maximální výši 14 611 000 Kč. Správce daně zahájil dne 18. 7. 2012 u žalobkyně kontrolu, na základě které konstatoval, že žalobkyně porušila rozpočtovou kázeň nesplněním podmínek rozhodnutí, a to povinnost postupovat podle pravidel pro výběr dodavatelů a uznání výdajů projektu za způsobilé, pokud splňují podmínky uvedené v pravidlech způsobilosti výdajů, přičemž prvním dnem způsobilosti je 26. 9. 2007. Správce daně v důsledku konstatování porušení rozpočtové kázně dne 28. 1. 2013 vydal platební výměr na odvod za porušení rozpočtové kázně č. j. 142810/13/2701-04702-602947, kterým vyměřil odvod do Národního fondu ve výši 1 694 899 Kč, a platební výměr na odvod za porušení rozpočtové kázně č. j. 142772/13/2701-04702-602947, kterým vyměřil odvod do státního rozpočtu ve výši 299 100 Kč. Proti platebním výměrům podala žalobkyně odvolání, které bylo rozhodnutím ze dne 1. 8. 2013 zamítnuto. Správce daně následně žalobkyni platebním výměrem ze dne 14. 8. 2013 předepsal penále ve výši 299 100 Kč a ve výši 1 694 899 Kč za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně za období od 27. 2. 2010 do 14. 8. 2013.

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

5. Žádostí ze dne 15. 10. 2013 žalobkyně požádala o prominutí odvodu za porušení rozpočtové kázně a penále s ním spojeného s odůvodněním, že průběh projektu byl průběžně konzultován s poskytovatelem dotace, který žádné pochybení ze strany žalobkyně neshledal.
6. Žádost žalobkyně byla napadeným rozhodnutím zamítnuta již potřetí. Žalovaný v napadeném rozhodnutí nejprve odkázal na právní úpravu uvedenou v § 44 odst. 2 písm. a), b) a § 44a odst. 12 zákona č. 218/2000 Sb., rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), ve znění pozdějších předpisů (dále jen „rozpočtová pravidla“) a na pokyn GFŘ, v němž žalovaný vymezil skutečnosti, v jejichž faktickém naplnění lze spatřovat *důvody hodné zvláštního zřetele* ve smyslu § 44a odst. 12 rozpočtových pravidel, pro něž může k prominutí odvodu anebo penále za porušení rozpočtové kázně dojít.
7. Žalovaný v napadeném rozhodnutí ke skutkovému stavu uvedl, že žalobkyně čerpala dotaci od MPO na projekt Inovace postupu vstřikování R RIM č. 4.1 IN01/074 na základě rozhodnutí o poskytnutí dotace ze dne 30. 7. 2008, č. j. 837-08/4.1 IN01-074/08/08200. Rozhodnutím o poskytnutí dotace bylo určeno, že dotace bude vyplácena zpětně na základě již realizovaných způsobilých výdajů doložených příslušnými účetními a jinými doklady, a to ve výši max. 60 % způsobilých výdajů. Součástí rozhodnutí o poskytnutí dotace byly Podmínky poskytnutí dotace a Pravidla pro výběr dodavatelů (dále jen „Pravidla“), která tvořila přílohu Podmínek, podle nichž byla žalobkyně povinna postupovat. Projekt byl realizován v letech 2007 až 2009. Na základě žádosti o platbu obdržela žalobkyně v roce 2010 finanční prostředky ve výši 13 602 353 Kč.
8. Žalobkyně byla v případě zadávání veřejné zakázky povinna postupovat podle zákona o veřejných zakázkách, a pokud se nejednalo o nadlimitní veřejnou zakázku a současně se jednalo o zakázku v hodnotě vyšší než 500 000 Kč bez DPH, tak podle Pravidel. V Pravidlech bylo stanoveno, že nelze rozdělit zakázku s cílem vyhnout se výběrovému řízení, výběr dodavatele musí být objektivní, transparentní a nediskriminační. Protože vykázané výdaje na technické zhodnocení byly 3 323 331 Kč, žalobkyně byla povinna při výběru dodavatele dodržet podmínky uvedené v Pravidlech, tedy nerozdělovat zakázku a provést výběrové řízení. Výběrové řízení nebylo provedeno, bez čehož nemohly být výdaje spojené se zakázkou považovány za způsobilé a nemůže na ně být vyplacena dotace. Žalobkyně náklady na technické zhodnocení stavby uplatnila v žádosti o platbu a čerpala dotaci ve výši 60 % těchto výdajů, tj. částku 1 934 085,60 Kč.
9. Žalobkyně zahrnula do výdajů na technické zhodnocení stavby též výdaje, které nesouvisely přímo s realizací projektu v celkové výši 99 855 Kč, konkrétně 43 432 Kč za kancelářský nábytek a 56 423 Kč za výměnu střešních žlabů. Kancelářský nábytek však nemůže být řazen do technického zhodnocení stavby a v rámci projektu nebyly prováděny žádné úpravy střechy, proto tyto výdaje nejsou způsobilé. Uvedené náklady (99 855 Kč) byly uplatněny v žádosti o platbu a žalobkyně čerpala dotaci ve výši 60 % těchto výdajů, tj. 59 913 Kč.
10. Žalovaný se postupně se vyjádřil k jednotlivým námitkám uplatněným v žádosti, přičemž dospěl k závěru, že v důvodech namítaných žalobkyní nespátřuje *důvody hodné zvláštního zřetele*, na základě kterých by bylo možné vyměřené částky odvodu a penále prominout.

III. Žaloba

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

11. Žalobkyně v žalobě uplatnila celkem čtyři žalobní námitky.
12. V prvním žalobním bodě namítla nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí. Žalovaný podle ní ani ve svém v pořadí již třetím rozhodnutí nevyložil neurčitý právní pojem *důvody hodné zvláštního zřetele* a opakovaně nerespektoval závazný právní názor soudu. Žalovaný se nevypořádal s otázkou interpretace neurčitého právního pojmu *důvody hodné zvláštního zřetele*, a to ve vztahu ke konkrétním skutkovým okolnostem případu a následkům z toho plynoucím. Na podporu své argumentace žalobkyně odkázala na bod 43, 46 a 51 rozsudku č. j. 9 Af 11/2017-61. Žalovaný nezaulal žádný právní názor k otázce výkladu neurčitého právního pojmu *důvody hodné zvláštního zřetele*, a proto veškeré jeho úvahy jsou arbitrární a jako takové nepřezkoumatelné.
13. Žalobkyně dále shledala pochybení ve vztahu k posouzení možnosti aplikovat prominutí odvodu z *důvodů hodných zvláštního zřetele* v případě poslední námitky *existence značné nejednotnosti v postupu ze strany několika státních institucí*. Žalobkyně k tomu odkázala na dopis MPO č. j. MPO 56240/14/61200/61000 ze dne 22. 12. 2014 podepsaný zástupcem ředitele OISF (dále jen „dopis MPO“), v němž poskytovatel dotace shrnul, že žalobkyně postupovala v souladu s existujícími pravidly. Touto skutečností se žalovaný vůbec nezabýval; v napadeném rozhodnutí se pouze omezil na konstatování, že vyplacení dotace jejím poskytovatelem, aniž by upozornil na nesrovnatelnost při provádění nebo financování projektu, není důvodem pro zproštění příjemce dotace odpovědnosti za zjištěná porušení. Samotná (nesporná) skutečnost, že vyměření případného odvodu za porušení rozpočtové kázně přísluší správci daně, který přitom není vázán názorem poskytovatele dotace, ničeho nemění na skutečnosti, že odlišná kvalifikace téže skutkové situace poskytovatelem dotace a správcem daně může být důvodem prominutí odvodu a penále ve smyslu pokynu žalovaného.
14. S odkazem na stranu 6 napadeného rozhodnutí, kde žalovaný argumentuje tím, že „*poskytovatel dotace není tím, kdo závazně určuje, zda byly finanční prostředky poskytnuté ze státního rozpočtu čerpány oprávněně*“, žalobkyně podotkla, že posouzení této otázky není předmětem řízení, neboť přezkoumáváno není vyměření odvodu, nýbrž jeho prominutí. Stejně tak není volné úvaze žalovaného otevřena otázka, zda nesoulad v posouzení téže otázky ze strany poskytovatele dotace a správce daně může založit důvod pro prominutí odvodu, neboť tato otázka již byla závazně vyřešena soudem. Úvahy o tom, zda mohlo či nemohlo být založeno legitimní očekávání žalobkyně, jsou zcela bezpředmětné.
15. Vzhledem k tomu, že žalovaný nezpochybňuje tvrzení žalobkyně, že „*průběh projektu konzultoval s agenturou CZECHINVEST a že uplatněné náklady byly poskytovatelem dotace proplaceny, rovněž nezpochybňuje tvrzení, že při kontrole poskytovatele nebylo shledáno pochybení*“ a vzhledem k tomu, že žalobkyně doložila, že se v daném případě nejednalo o přehlédnutí poskytovatele či závěr založený na neúplných podkladech, jak dokládá dopis MPO, je dle žalobkyně naplněn důvod prominutí odvodu a penále dle pokynu GŘ, a žalovaný tedy byl povinen odvod a penále žalobkyni prominout. Žalovaný znovu zcela rezignoval na odůvodnění, které by se zabývalo tím, zda je výjimečným případem dle článku IV. bod 1 písm. d) pokynu GŘ státem změněná či zapříčiněná situace.
16. Ve druhém žalobním bodě žalobkyně namítla, že skutkový stav, který vzal žalovaný za základ svého rozhodnutí, nemá oporu ve spise a vyžaduje podstatné doplnění. Podotkla, že žalovaný ve svém rozhodnutí opakovaně konstatuje, že neměl k dispozici úplné informace, aby mohl o žádosti rozhodnout; k tomu odkázala na stranu 6 a 8 napadeného rozhodnutí.

Žalovaný nezjistil skutkový stav v rozsahu nezbytném pro vydání rozhodnutí ve věci samé. Žalobkyni žádným způsobem nepoučil o tom, jaké skutkové okolnosti považuje za relevantní, resp. jaké skutečnosti je žalobkyně povinna prokázat, aby unesla své důkazní břemeno. Dodala, že nebyla ani vyrozuměna o tom, že žalovaný již shromáždil podklady rozhodnutí a je připraven ve věci rozhodnout. Uzavřela, že byla žalovaným podstatně krácena na svých procesních právech, přičemž namítané procesní vady mohly mít za následek nesprávné rozhodnutí o její žádosti.

17. Ve třetím žalobním bodě žalobkyně brojila proti nesprávnému postupu žalovaného, který postupoval v rozporu s pokynem GFR, když čl. V odst. 1 písm. b) pokynu GFR neaplikoval, neboť na postup žalobkyně, který jí byl vytýkán, přímo toto ustanovení dopadá.
18. Ve čtvrtém žalobním bodě žalobkyně namítla nepřiměřenost uložené sankce. Žalovaný porušil zásadu individualizace sankce, neboť uložená sankce neodpovídá individuální povaze skutkových okolností případu. Napadené rozhodnutí popírá zásadu individualizace sankce, když odpírá relevanci konkrétním okolnostem projednávané věci, jež byly žalobkyní uplatněny jako *důvody zvláštního zřetele hodné*. Podotkla, že jak odvod za porušení rozpočtové kázně, tak zejména penále za prodlení s jeho provedením je nutno pokládat za trestní obvinění ve smyslu čl. 6 Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod se všemi důsledky s tím spojenými. V žalobě setrvala na požadavku přiměřenosti a individuálního zohlednění konkrétních okolností věci v případě stanovení jakékoliv sankce (odvodu za porušení rozpočtové kázně i penále). Při stanovení sankce měl žalovaný prostor pro diskreci a pro zohlednění okolností, za kterých k porušení rozpočtové kázně došlo. Žalobkyně pro správnost svého postupu učinila maximum, když konzultovala svůj postup s poskytovatelem dotace zastoupeným agenturou CZECHINVEST a následně proběhla i kontrola poskytovatelem dotace (MPO), ve které nebylo na straně žalobkyně zjištěno žádné pochybení při provádění projektu. Žalobkyně vyvinula maximální snahu, aby její postup byl správný. Agentura CZECHINVEST a poskytovatel dotace měli k tomuto všechny potřebné informace k posouzení možnosti nastalého pochybení. Žalovaný měl při ukládání sankce zohlednit, že se žalobkyně vědomě protiprávního jednání nedopustila a že postupovala v dobré víře s ohledem na postoj dvou státních institucí (poskytovatele dotace a jeho zástupce).
19. Dále žalovaný při ukládání sankce nerozlišil faktor intenzity porušení pravidel pro zadávání veřejných zakázek s ohledem na skutečnost, že dotace nezahrnovala výlučně prostředky z EU, ale EU se podílela na spolufinancování poskytnuté dotace jen zčásti a zbytek dotace byl hrazen z Národního fondu. Žalovaný v napadeném rozhodnutí nadále neodstranil výkladovou nejasnost, která mu byla vytýkána v bodu 45 zrušujícího rozsudku č. j. 9 Af 11/2017-61. Žalobkyně uzavřela, že z tohoto důvodu nemůže být přezkoumatelné, zda se v tomto případě i nadále bude jednat o *velmi závažné porušení rozpočtové kázně*.

IV. Vyjádření žalovaného

20. Žalovaný navrhl, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl. Zrekapituloval dosavadní průběh řízení a konstatoval, že důvody pro vyhovění žádosti žalobkyně neshledal. Při rozhodování o žádosti postupoval v souladu s pokynem GFR. Pakliže podmínky splněny nejsou, porušení rozpočtové kázně je takové intenzity či závažnosti, že jej nelze aplikovat a odvod či penále nelze za žádných okolností prominout. V odůvodnění

napadeného rozhodnutí žalovaný podrobně uvedl důvody, proč došlo k porušení podmínek, za kterých byla dotace poskytnuta, a tím současně k porušení rozpočtové kázně, a rovněž i důvody, které vedly k neprominutí vyměřeného odvodu a penále. Rovněž byly vypořádány důvody, které žalobkyně uváděla ve své žádosti jako důvody pro prominutí vyměřeného odvodu a penále.

21. K prvnímu žalobnímu bodu žalovaný odkázal na § 44a odst. 12 a § 44 odst. 2 písm. a) a b) rozpočtových pravidel. K výkladu pojmu *důvody hodné zvláštního zřetele* podotkl, že v napadeném rozhodnutí vymezil skutečnosti, v jejichž naplnění spatřuje naplnění těchto důvodů v pokynu GFŘ. Při posuzování jednotlivých žádostí o prominutí se žalovaný pokynem GFŘ vždy řídí.
22. Žalovaný posoudil celý případ ve vazbě na pokyn GFŘ a dospěl k závěru, že na pochybení, kterého se žalobkyně dopustila, dopadá čl. V odst. 1 tohoto pokynu.
23. S odkazem na bod 42 a 43 rozsudku č. j. 9 Af 11/2017-61 dále uvedl, že se v napadeném rozhodnutí věnoval se značnou pozorností jednotlivým námitkám žalobkyně a důvodům, které na podporu své žádosti uváděla a považovala je za důvody, pro které by mohlo a mělo být její žádosti vyhověno. Žalovaný odkázal na strany 3 až 8 napadeného rozhodnutí, kde se postupně zabýval jednotlivými námitkami a důvody, přičemž pokaždé podrobně rozebral, proč ta která námitka či uvedený důvod není *důvodem hodným zvláštního zřetele* pro prominutí vyměřených částek.
24. Žalovaný dále odkázal na stranu 8 a 9 napadeného rozhodnutí, kde konstatoval, že dané pochybení posoudil dle čl. V odst. 1 pokynu GFŘ a současně zdůvodnil, proč bylo toto ustanovení do pokynu GFŘ zařazeno, proč je pochybení spočívající v neprovedení výběrového řízení u prostředků obsahujících prostředky z EU považováno za tak závažné, že má za následek ponechání vyměřených částek odvodu a penále k úhradě, s čímž souvisí i podrobně popsáný náhled Evropské Komise na toto porušení, tzn. na porušení, které spočívá v tom, že příjemce poskytnutých prostředků zadal určité práce či poptával určité služby, aniž by zveřejnil oznámení o této zakázce a provedl jakékoliv zadávací řízení. Takové porušení, tj. neprovedení zadávacího řízení, je považováno za závažné porušení hospodářské soutěže, jež má za následek vrácení všech finančních prostředků použitých na dotčenou zakázku. Žalovaný se s tímto ztotožnil a neshledal v důvodech uváděných žalobkyní v žádosti žádné *důvody hodné zvláštního zřetele*, které by mohly být důvodem pro prominutí vyměřených částek.
25. K dopisu MPO žalovaný uvedl, že se jím v napadeném rozhodnutí nezabýval. V době, kdy žalobkyně podala žádost, a v době, kdy byla tato žádost správcem daně postoupena žalovanému spolu s celým spisem (listopad 2013), nemohl být dopis MPO přílohou spisu, neboť nebyl ještě vydán. Žalobkyně svoji žádost v průběhu času nijak nedoplnila a žalovaný dopis MPO neměl k dispozici.
26. K obsahu dopisu MPO žalovaný dodal, že je zřejmé, že se jedná o názor poskytovatele dotace (resp. zástupce poskytovatele dotace) na danou problematiku, tj. porušení stanovených podmínek. Neobsahuje však žádný důkaz či novou skutečnost týkající se rozhodného skutkového stavu. Vyjádřený názor poskytovatele bez dalšího nemůže být důvodem pro změnu zjištění správce daně a jeho následný výrok ohledně porušení rozpočtové kázně. Správce daně vychází zásadně ze zjištění učiněných v rámci správy daní, tedy v rámci daňové kontroly a eventuelně na ní navazujících procesů. Při daňové kontrole správce daně zjistil a ověřil skutkový stav a konstatoval, že došlo k porušení podmínky

poskytnutí prostředků, a tudíž i k porušení rozpočtové kázně. V rámci odvolacího řízení toto zjištění potvrdil i odvolací orgán. Pokud žalobkyně se zjištěním správce daně v rámci daňové kontroly a odvolacího orgánu v rámci odvolacího řízení nesouhlasila, měla možnost podáním správní žaloby proti rozhodnutí OFŘ dosáhnout přezkoumání celého případu ve správním soudnictví. Žalobkyně tak neučinila, což znamená, že odvod za porušení rozpočtové kázně je vyměřen pravomocně.

27. Žalovaný upozornil na bod 44 rozsudku č. j. 9 Af 11/2017-61 z něhož plyne, že k porušení rozpočtové kázně nesporně došlo, resp. že došlo k porušení podmínky, za které byly prostředky poskytnuty.
28. Žalovaný odmítl tvrzení žalobkyně, že došlo ke značné nejednotnosti v postupu několika státních institucí a k odlišné kvalifikaci téže skutkové situace, což žalovaný v napadeném rozhodnutí dostatečně nereflektoval. Žalovaný odkázal na strany 6 až 8 napadeného rozhodnutí, kde se zabýval námitkou poukazující na kontrolu provedenou poskytovatelem bez negativního zjištění a následné vyplacení dotace. Setrval na závěru, že poskytovatel dotace není tím, kdo závazně určuje, zda byly poskytnuté finanční prostředky čerpány oprávněně, a proto závěry poskytovatele nejsou pro správce daně závazné. V této souvislosti poukázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu č.j. 2 Afs 334/2016-42 ze dne 10. 5. 2017.
29. Jediným, kdo je oprávněn konstatovat porušení rozpočtové kázně a v důsledku tohoto porušení vyměřit odvod za porušení rozpočtové kázně, jsou finanční orgány, které vykonávají správu odvodů za porušení rozpočtové kázně v souladu s § 44a odst. 11 rozpočtových pravidel; k uvedenému žalovaný odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 10 As 10/2014-43 ze dne 17. 7. 2014. V napadeném rozhodnutí konstatoval, že pokud nebyla žalobkyně poskytovatelem upozorněna na nesrovnalosti při provádění daného projektu či akce, nezakládá to vyloučení či omezení její odpovědnosti za porušení zjištěná správcem daně.
30. Ohledně čl. IV odst. 1 písm. d) pokynu GFŘ žalovaný uvedl, že se na dotčený případ nevztahuje. Zmíněné ustanovení bylo do pokynu GFŘ vloženo pro případ, kdy příjemce dotace poruší stanovené podmínky či zákonné ustanovení v přímé souvislosti se situací, která byla státem zapříčiněna či změněna. Žalobkyně podmínky poskytnutí prostředků znala, ke změně těchto podmínek zapříčiněné státem nedošlo a skutečnost, že k porušení podmínky došlo, nenastala v přímé souvislosti s jednáním státu. Rozdílný právní názor poskytovatele, vyslovený dokonce téměř dva roky po ukončení daňové kontroly provedené správcem daně a vyměření odvodu za porušení rozpočtové kázně, nelze dle názoru žalovaného považovat za státem změněnou či zapříčiněnou situací, která dané porušení způsobila.
31. Ke druhému žalobnímu bodu žalovaný zdůraznil, že dle ustanovení rozpočtových pravidel mají pouze finanční orgány pravomoc správy odvodů za porušení rozpočtové kázně, tj. mají pravomoc zjistit porušení rozpočtové kázně a vyměřit za toto porušení odvod a související penále; k uvedenému odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 10 Afs 196/2018-52 ze dne 13. 2. 2019. Žalovaný je přesvědčen, že příslušný správce daně zjistil skutkový stav při daňové kontrole a navazujícím řízení dostatečným způsobem, navíc toto zjištění bylo prověřeno během odvolacího řízení odvolacím orgánem. Žalovaný při rozhodování o žádosti z tohoto zjištění vycházel a nebylo nezbytně třeba, aby mu byly podrobně známy závěry kontroly, které vykonal poskytovatel. Dodal, že zde není ani

žádný důvod, aby žalovaný znal kontrolní mechanismy poskytovatele, neboť jeho kontrolní závěry pro něj nejsou rozhodné. Žalovaný uzavřel, že skutkový stav zjistil v dostatečném rozsahu pro vydání vlastního rozhodnutí v předmětné věci.

32. Ke třetímu žalobnímu bodu žalovaný uvedl, že se problematikou přímého zadání poptávaných stavebních prací pro zajištění provozu nové technologie zabýval v napadeném rozhodnutí (strana 3 a 4). Vyzdvihl, že podstata porušení spočívala v tom, že žalobkyně předmětné stavební práce, na které měla provést zadávací řízení, neboť jejich potřeba jí byla dopředu známa a byla jí současně známa i předpokládaná cena těchto prací, zadala jednotlivě různým dodavatelům, takže neprovedla žádné zadávací řízení. Žalovaný proto nemohl toto porušení posoudit ve vazbě na pokyn GFŘ dle ustanovení čl. V odst. 1 písm. b) tohoto pokynu, ale dle skutečného porušení jej posoudil jako neprovedení zadávacího řízení na dané práce u prostředků obsahujících prostředky z EU, tedy dle ustanovení čl. V odst. 1 pokynu GFŘ.
33. Ke čtvrtému žalobnímu bodu žalovaný s odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 5 As 95/2014-46 ze dne 31. 3. 2015 uvedl, že daňové řízení není řízením trestní povahy ani deliktním správním řízením a vyměřený odvod za porušení rozpočtové kázně nemá charakter trestu. S odkazem na § 2 odst. 3 písm. b) daňového řádu a § 44a odst. 8 rozpočtových pravidel podotkl, že odvod za porušení rozpočtové kázně je daní.
34. K poukazu žalobkyně na to, že *„žalovaný měl při ukládání sankce žalobci zohlednit, že se žalobce vědomě protiprávního jednání nedopustil a že postupoval v dobré víře s ohledem na postoj dvou státních institucí“*, žalovaný uvedl, že žalobkyni neukládal žádnou sankci. Pokud pod pojmem sankce žalobkyně rozumí vyměřený odvod za porušení rozpočtové kázně a související penále, tak ty jí byly uloženy správcem daně a potvrzeny v rámci odvolacího řízení odvolacím orgánem. Jestliže tedy žalobkyně zastává názor, že jí byl vyměřen odvod v nesprávné výši či jí neměl být vyměřen vůbec, měla možnost se proti tomuto rozhodnutí bránit správní žalobou. Žalovaný uzavřel, že řízení o prominutí vyměřených částek není dalším opravným prostředkem a jeho smyslem a účelem není náprava rozhodnutí správce daně nebo odvolacího orgánu.
35. K námitce, že poskytnutá dotace obsahovala prostředky z EU pouze zčásti a zčásti se jednalo o prostředky poskytnuté ze státního rozpočtu, žalovaný uvedl, že tuto skutečnost zohlednil.
36. Závěrem žalovaný akcentoval, že posoudil celý případ ve všech souvislostech a rovněž odůvodnil všechny námitky a důvody pro prominutí, které žalobkyně uváděla. V napadeném rozhodnutí GFŘ se rovněž vyjádřil k námitce rozdílného názoru poskytovatele dotace a správce daně a současně k námitce, že se žalobkyně protiprávního jednání nedopustila vědomě.

V. Replika žalobkyně

37. Žalobkyně v replice zopakovala, že správní orgán má povinnost respektovat závazný právní názor soudu. Uvedla, že žalovaný i nadále směřuje důvody zakládající porušení rozpočtové kázně, což není předmětem sporu, s důvody bránícími prominutí odvodu či alespoň penále. Žalovaný zcela svévolně dospěl k závěru, že postačí, jsou-li důvody zvláštního zřetele hodné specifikovány v pokynu GFŘ, přičemž v napadeném rozhodnutí žádnou interpretaci tohoto neurčitěho pojmu neprovedl. Není pravdivé tvrzení žalovaného, že názor poskytovatele nemá vůbec vliv. Legitimní očekávání vytvořené

konkrétním ujištěním poskytovatele relevanci mít může (viz rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 4. 9. 2019 č. j. 52 Af 40/2018-61, bod 32, kde soud konstatuje, že k ujištění zakládajícímu legitimní očekávání v daném případě nedošlo – a contrario je tedy podle žalobce zřejmé, že i poskytovatel dotace může takovéto ujištění podat).

38. K námitce neúplného zjištění skutkového stavu žalobkyně dodala, že z napadeného rozhodnutí je zřejmé, že určitý okruh skutkových okolností zůstal neobjasněn.
39. Pokud jde o interpretaci čl. V pokynu GFŘ, žalobkyně poukázala na bod 30 vyjádření žalovaného, kde žalovaný konstatoval, že: „*ohledně námitky žalobce, že poskytnutá dotace obsahovala prostředky z EU pouze z části a z části se jednalo o prostředky poskytnuté ze státního rozpočtu, žalovaný uvádí, že tuto skutečnost zohlednil.*“ Tato skutečnost však není součástí odůvodnění napadeného rozhodnutí, přičemž uvedený nedostatek nelze tímto způsobem zhojit. Nadto se dle žalobkyně jedná o nesprávný právní názor. Jednotlivé skutkové podstaty vyjádřené v čl. V pokynu GFŘ jsou ve vztahu speciality a subsidiarity v tom smyslu, že jedno a totéž jednání nemůže být kvalifikováno jako dvě porušení dotačních podmínek. Postup žalobkyně, který naplňuje znaky neoprávněného předmětu plnění veřejné zakázky dle čl. V. písm. b) pokynu GFŘ, nemůže být souběžně kvalifikován jako neprovedení výběrového řízení.
40. Žalovaný se rovněž nevypořádal s námitkou nedostatečné individualizace sankce. Jeho tvrzení, že napadené rozhodnutí „*dostatečně zohledňuje míru závažnosti zjištěných porušení a jejich následky. Je v souladu se zásadou přiměřenosti a správní praxí GFŘ při rozhodování ve skutkově stejných či obdobných případech*“, je natolik obecné, že brání jakékoli smysluplné a konkrétní polemice. Nelze souhlasit ani s názorem žalovaného, že samotná skutečnost, že řízení bylo vedeno podle daňového řádu, brání tomu, aby odvod za porušení rozpočtové kázně či penále byly kvalifikovány jako sankce trestní povahy.

VI. Jednání před soudem

41. Při ústním jednání před soudem, které se konalo dne 12. 9. 2023, právní zástupce žalobkyně odkázal na žalobu i repliku, kterou žalobkyně reagovala na vyjádření žalovaného. Zopakoval, že se jedná již o třetí soudní přezkum rozhodnutí žalovaného, který ani v napadeném rozhodnutí nedostal požadavkům vyplývajícím z předchozích soudních rozhodnutí. Žalovaný neprovedl řádnou interpretaci neurčitého právního pojmu „*důvody zvláštního zřetele hodné*“. Aniž by reflektoval konkrétní skutkové okolnosti, neustále vychází z toho, že správce daně se může odchýlit od posouzení věci provedeného poskytovatelem dotace. Názor poskytovatele dotace je však relevantní. Podstatné je, že žalovaný se s poskytovatelem dotace rozchází pouze v tom, zda se jednalo o jednu nedílnou zakázku či o sumu několika jednotlivých zakázek, které byly s dodavatelem uzavřeny individuálně ad hoc. Tento aspekt, který vylučuje kvalifikaci jednání jako prostého nezadání veřejné zakázky, měl být žalovaným vzat v potaz. Mezi skutkovými podstatami vymezenými v pokynu GFŘ je totiž vztah speciality, který neumožňuje kumulovat sankce. Právní zástupce žalobkyně dále zdůraznil, že žalovaný měl doplnit podklady rozhodnutí, případně žalobkyni vyzvat k jejich předložení, pokud dospěl k závěru, že nedisponuje všemi podklady. Uzavřel, že žalovaný zcela rezignoval na individualizaci postihu. Žalovaný při ústním jednání před soudem navrhl zamítnutí žaloby a odkázal na své písemné podání ve věci. Poukázal na to, že předmětem řízení je neprominutí odvodu, nikoli rozhodnutí o porušení rozpočtové kázně, které je pravomocné a proti kterému se žalobkyně nebránila žalobou ve smyslu § 65 a násl. s.ř.s. Z povahy věci je zřejmé, že

(ne)prominutí odvodu není sankcí. Námitka týkající se individualizace sankce je tak zcela nepřípadná. Závěrem odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí s tím, že toto je dostatečné i ve vztahu k aplikaci důvodů zřetele hodných.

42. Na výzvu předsedy senátu učinili účastníci řízení nesporným existenci a obsah pokynu GFŘ, který není součástí správního spisu.

VII. Posouzení věci soudem

43. Soud ověřil, že žaloba byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou a splňuje všechny formální náležitosti na ni kladené. Poté přezkoumal napadené rozhodnutí v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 1 a 2 s. ř. s.), jakož i z pohledu vad, k nimž je povinen přihlídnout z úřední povinnosti; přitom vycházel ze skutkového a právního stavu v době vydání napadeného rozhodnutí.
44. Při rozhodování soud vycházel zejména z následující právní úpravy:
45. Podle § 44a odst. 12 zákona o rozpočtových pravidlech *Generální finanční ředitelství může z důvodů hodných zvláštního zřetele zcela nebo zčásti prominout odvod za porušení rozpočtové kázně nebo penále za prodlení s ním, s výjimkou odvodu neoprávněně použitých nebo zadržovaných peněžních prostředků podle § 44 odst. 2 písm. a) a b).*
46. Po provedeném řízení dospěl soud k závěru, že žaloba není důvodná.
47. Předmětem soudního přezkumu v této věci je rozhodnutí žalovaného o zamítnutí žádosti žalobkyně o prominutí odvodu a penále. Soud nepřezkoumává platební výměry na odvod za porušení rozpočtové kázně ani platební výměry na penále za prodlení s odvodem. Smyslem rozhodnutí o prominutí odvodu a penále totiž není nahrazovat úvahu, která náleží již do fáze samotného vyměření odvodu, resp. penále. Institut prominutí penále není možné vnímat jako další opravný prostředek proti vyměřenému odvodu a penále. Jedná se o rozhodnutí mimořádné povahy vydávané ve sféře volného uvážení žalovaného (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze 7. 3. 2019, č. j. 10 Afs 65/2018-42, bod 53).
48. V projednávané věci je stěžejní otázka, zda je napadené rozhodnutí dostatečně přezkoumatelné a odůvodněné jednak z hlediska aplikace § 44a odst. 12 zákona o rozpočtových pravidlech, jednak z hlediska vázanosti právním názorem soudu vyjádřeným ve zrušujících rozsudcích (č. j. 11 Af 9/2015-27 a č. j. 9 Af 11/2017-61).
49. Soud rozsudkem č. j. 11 Af 9/2015-27 rozhodnutí žalovaného ze dne 16. 12. 2014, č. j. 16247/14/7000-70470-050277 zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. V odůvodnění tohoto rozsudku městský soud vyložil, že „*Sporná otázka, tedy zda jsou důvody uváděné žalobcem v žádosti o prominutí důvody hodné zvláštního zřetele či nikoli, je řešena výkladem neurčitého právního pojmu „důvody hodné zvláštního zřetele“, přičemž je zřejmé, že zákonodárce zde ponechává správnímu orgánu určitou míru volnosti v interpretaci tohoto pojmu. Jak vyplývá například z rozsudku Krajského soudu v Praze ze dne 28. 1. 2016, č.j. 47 A 22/2013–34, výklad neurčitého právního pojmu může být v rámci hierarchie veřejné správy usměrňován formou vnitřního předpisu, rozhodující je ovšem vždy zákonná norma, jejíž součástí neurčitý právní pojem je. Usměrnění interní normativní instrukcí nezabývá správní orgán povinnosti neurčitý právní pojem interpretovat vzhledem ke konkrétním skutkovým okolnostem případu a své úvahy, kterými se při výkladu tohoto pojmu řídil, uvést v odůvodnění svého rozhodnutí, třebaže lze připustit, že obecně platná argumentace může být nahrazena*

např. i odkazem na veřejně přístupný dokument, který zavedenou správní praxi veřejnosti vysvětluje. Tato povinnost plyne i z ustanovení § 68 odst. 3 správního řádu, podle kterého je správní orgán povinen v odůvodnění obsáhnout všechny důvody, na základě kterých v daném případě rozhodl, stejně jako úvahy, kterými se zabýval při rozhodování, a vypořádání se s námitkami a vyjádřeními účastníků řízení.

Žalovaný v žalobou napadeném rozhodnutí odkázal na absenci odpovídajícího bodu pokynu č. GŘ-D-17, aniž by se zabýval konkrétními skutkovými okolnostmi případu a předmětný neurčitý právní pojem v daném případě žádným způsobem neinterpretoval. Je zřejmé, že vnitřní předpis, na který odkázal žalovaný, pomáhá zajišťovat shodné rozhodování v identických či obdobných případech, ovšem správní orgán nemůže ve svém rozhodnutí zcela rezignovat na požadavek vyslovení úvahy, která jej vedla k zamítavému závěru. Tím spíše, že se jedná o neurčitý právní pojem a je tedy na úvaze správního orgánu, jak daný případ posoudí, je nezbytné, aby z odůvodnění bylo zřejmé, že správní orgán vycházel z podkladů shromážděných ve správním spise a vyvrátil žalobcem vznesené námitky. V případě, že žalovaný pouze citoval ustanovení vnitřního předpisu a konstatoval, že porušení neodpovídá žádnému bodu tohoto předpisu, nemůže soud objektivně přezkoumat, zda je tvrzení žalobce oprávněné. Je tak na žalovaném, aby se v dalším řízení podrobně vypořádal s námitkami žalobce a své rozhodnutí řádně odůvodnil. Soud je povinen přiblížit k nepřezkoumatelnosti rozhodnutí správního orgánu pro nesrozumitelnost nebo pro nedostatek důvodů z moci úřední a je nucen konstatovat, že žalobou napadené rozhodnutí je nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů.“ (zvýraznění doplněno soudem).

50. Vzhledem k tomu, že žalovaný nerespektoval závazný právní názor soudu vyslovený ve shora uvedeném rozsudku, soud rozsudkem č. j. 9 Af 11/2017-61 rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 1. 2017, č. j. 134850/16/7500-30470-010198 zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. V tomto směru soud odkazuje na odůvodnění rozsudku č. j. 9 Af 11/2017-61, zejména na body 44 až 52 jeho odůvodnění.
51. Soud ve vztahu k žalobním bodům předně poznamenává, že námitky v nich obsažené postrádají věcně relevantní polemiku se závěry uvedenými v napadeném rozhodnutí. I když žalobkyni v obecné rovině nic nebrání v tom, aby v rámci žalobních bodů zopakovala rovněž své argumenty vyjádřené v předchozím průběhu řízení (zde i v předcházejících správních žalobách), musí vzít v úvahu, že žalobou napadá právě rozhodnutí, které se s důvody jí uplatněnými vypořádává a reflektuje závazný právní názor soudu vyslovený ve zrušujících rozsudcích. Žalobní body se musí vztahovat právě k obsahu napadeného rozhodnutí, případně k postupu žalovaného při vydání napadeného rozhodnutí (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 11. 2013 č. j. 4 As 78/2012-125). Pokud žalobkyně dostatečně nereagovala na odůvodnění napadeného rozhodnutí, v němž se žalovaný vypořádal s námitkami (důvody) uvedenými v žádosti, značně tím snížila svou šanci na procesní úspěch. Rovněž je zapotřebí připomenout, že pokud žalobkyně neprezentuje dostatečně konkrétní názorovou oponenturu vůči závěrům žalovaného, které věcně reagují na vznesené námitky, nemusí soud hledat způsob pro alternativní a originální vyjádření závěrů, k nimž již správně dospěl žalovaný (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 11. 2014 č. j. 6 As 54/2013-128). Soud s přihlédnutím uvedeným judikатурním východiskům uzavírá, že se ztotožnil s argumentací, kterou uvedl žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí, a proto na ní v podrobnostech pro stručnost odkazuje.

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

52. V prvním žalobním bodě žalobkyně mimo jiné namítla nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí pro nedostatek důvodů.
53. Správní soudy v minulosti opakovaně judikovaly, že zrušení správního rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost je vyhrazeno takovým vadám správních rozhodnutí, kdy pro absenci důvodů (či pro nesrozumitelnost) skutečně nelze správní rozhodnutí meritorně přezkoumat. Rozhodnutí je nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů tehdy, jestliže správní orgán neuvede konkrétní důvody, o něž se jeho rozhodnutí opírá (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 12. 2006, č. j. 2 As 37/2006 - 63), nevypořádá se se všemi odvolacími námitkami (rozsudek ze dne 19. 12. 2008, č. j. 8 Afs 66/2008 - 71) či neuvede důvody, proč nepovažoval za důvodnou právní argumentaci účastníka řízení a proč námitky účastníka považuje za liché, mylné nebo vyvrácené (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 7. 2005, č. j. 2 Afs 24/2005). Nepřezkoumatelným pro nedostatek skutkových důvodů pak může být podle ustálené rozhodovací praxe rozhodnutí pro takové vady skutkových zjištění, která utvářejí rozhodovací důvody, typicky tedy tam, kde správní orgán opřel rozhodovací důvody o skutečnosti v řízení nezjišťované, případně zjištěné v rozporu se zákonem, anebo tam, kdy není zřejmé, zda vůbec nějaké důkazy v řízení byly provedeny. Žádné takové pochybení soud v nyní projednávané věci neshledal. Napadené rozhodnutí je přezkoumatelné.
54. Soud nesdílí názor žalobkyně, že žalovaný ani ve svém v pořadí již třetím rozhodnutí nevyložil neurčitý právní pojem *důvody hodné zvláštního zřetele* a opakovaně nerespektoval závazný právní názor soudu.
55. Úprava prominutí odvodu a penále kombinuje správní uvážení (žalovaný může prominout) a neurčitý právní pojem (musí jít o *důvody hodné zvláštního zřetele*). Správní uvážení může soud přezkoumat pouze v tom směru, zda nevybočilo z mezí a hledisek stanovených zákonem, zda je v souladu s pravidly logického usuzování, zda správní orgán správního uvážení nezneužil, či nepřekročil jeho meze a zda premisy úsudku správního orgánu byly zjištěny řádným procesním postupem (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze 4. 2. 2021, č. j. 7 Afs 314/2019-21, bod 43 až 45). Výklad neurčitých právních pojmů a jejich aplikace na konkrétní případ však podléhá soudnímu přezkumu v plném rozsahu (usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu z 22. 4. 2014, č. j. 8 As 37/2011-154, č. 3073/2014 Sb. NSS, bod 15 a 24). Existence pokynu GFR a jeho zveřejnění žalovanému umožňuje, aby při rozhodování o žádostech daňových subjektů o prominutí odvodu či penále za porušení rozpočtové kázně nemusel v každém rozhodnutí opakovat, co považuje za *důvody hodné zvláštního zřetele*, pro něž může dojít k prominutí odvodu nebo penále, a aby namísto toho odkázal na daný pokyn a tento následně aplikoval. Právě aplikace daného pokynu na skutkový stav hraje v odůvodnění rozhodnutí (a jeho přezkoumatelnosti) zásadní roli.
56. Na základě shora předestřené soud konstatuje, že žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí rekapituloval žalobkyní uplatněné důvody, tyto dále v potřebném rozsahu hodnotil a interpretoval neurčitý právní pojem *důvody hodné zvláštního zřetele* ve vztahu ke konkrétním skutkovým okolnostem případu. Žalovaný se tedy zabýval otázkou, zda důvody tvrzené žalobkyní mohou či nemohou naplňovat rozpočtovými pravidly používaný neurčitý právní pojem *důvody hodné zvláštního zřetele*. V odůvodnění napadeného rozhodnutí jsou obsaženy úvahy žalovaného, proč v důvodech uplatněných žalobkyní nespátřuje naplnění shora uvedeného neurčitého právního pojmu. Ačkoliv se žalovaný v některých hodnotících úvahách zabývá otázkou, zda k porušení rozpočtové

kázně vůbec došlo, a do jisté míry tak polemizuje nad skutečnostmi, které jsou v projednávané věci nesporné, tato skutečnost neindikuje závěr, že žalovaný nerespektoval závazný právní názor soudu.

57. Žalobkyně též namítala, že žalovaný opětovně rezignoval na odůvodnění, které by se zabývalo aplikací článku IV. bod 1 písm. d) GŘ ve vztahu k tvrzení, že žalobkyně průběh projektu konzultovala s poskytovatelem dotace i s agenturou CZECHINVEST a nebyla z jejich strany upozorněna na nedostatky či pochybení.
58. Z textu pokynu GŘ soud již dříve seznal, že *důvody hodné zvláštního zřetele* jsou vymezeny v čl. IV tohoto pokynu, kde bod 1 odkazuje na výjimečné případy, jimiž se rozumí situace, kdy k porušení rozpočtové kázně došlo. Pod bodem (d) se takovým výjimečným případem rozumí státem změněná či zapříčiněná situace. V rozsudku č. j. 9 Af 11/2017-61 Městský soud v Praze v tomto ohledu uvedl, že toto ustanovení může odpovídat v napadeném rozhodnutí vyličenému skutkovému stavu, kdy žalobkyně poukazovala na skutečnost, že dvě státní instituce (MPO a agentura CZECHINVEST) neshledaly na straně žalobkyně pochybení, dotaci proplatily a neupozornily na jakýkoli problém. Žalovaný tedy měl v intencích shora uvedeného výkladovou nejasnost odstranit. V odůvodnění napadeného rozhodnutí v tomto směru žalovaný konstatoval, že shora uvedená skutečnost není *důvodem zvláštního zřetele hodným*. Konkrétně na straně 7 s odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 2. 2012, č. j. 1 Afs 59/2012-34 vyložil, že „[s]vé legitimní očekávání dovozuje daňový subjekt z faktu, že realizaci projektu konzultoval s poskytovatelem či agenturou CZECHINVEST, která v tomto případě poskytovatele zastupovala, tedy poskytovatel byl obeznámen s postupem daňového subjektu a rovněž ze skutečnosti, že mu nebyly sděleny žádné přímé výhody poskytovatele. To však nelze považovat za „konkrétní ujištění“, které by mohlo vzbudit legitimní očekávání, jak je uvedeno v citovaném rozsudku Nejvyššího správního soudu, neboť daňový subjekt neobdržel žádné ujištění, že jeho postup je v souladu s použitelnými právními předpisy, resp. postup nepředstavuje „zjevné porušení platné právní úpravy“ (srovnej rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové č.j. 52 Af 40/2018-61 ze dne 4. 9. 2019). Takovým „konkrétním ujištěním“ není ani skutečnost, že poskytovatel dotaci vyplatil“ (podtržení doplněno soudem). Ve zkratce lze shrnout, že žalobkyně podmínky poskytnutí prostředků znala, přičemž k porušení těchto podmínek došlo bez souvislosti s jednáním státu. Při absenci konkrétní žalobní námítky, která by na podkladě skutkových či právních okolností tuto úvahu žalovaného vyvracela nebo alespoň zpochybnila, nelze než uzavřít, že žalovaný se řádně vypořádal s důvodem, který žalobkyně ve své žádosti o prominutí odvodu uplatnila. Jinými slovy řečeno, žalobní argumentace brojící proti nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí neobstojí.
59. Ani námítky obsažené v druhém a třetím žalobním bodě soud neshledal opodstatněnými.
60. Ve druhém žalobním bodě žalobkyně namítla, že skutkový stav, který vzal žalovaný za základ svého rozhodnutí, nemá oporu ve spisech a vyžaduje podstatné doplnění.
61. Je sice pravdou, že žalovaný ve svém rozhodnutí dopis MPO explicitně nehodnotil, to však automaticky neznamená, že tento důkaz, který byl proveden při soudním jednání konaném dne 10. 2. 2021, nebyl alespoň implicitně žalovaným reflektován v rámci jeho úvah o (ne)důvodnosti žádosti. Jak bylo výše uvedeno, žalovaný se zabýval namítaným legitimním očekáváním žalobkyně a dospěl k závěru, že konzultace, které ohledně realizace projektu probíhaly mezi žalobkyní a poskytovatelem dotace (MPO), a ani faktické proplacení dotace nelze považovat za konkrétní ujištění o správnosti postupu

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

žalobkyně. Ve světle této úvahy nepřináší dopis MPO jakoukoli informaci o nové či jiné skutkové okolnosti, jež by mohla mít potenciál modifikovat úvahu žalovaného o absenci právně významné nejistoty na straně žalobkyně. Obsahem uvedeného dopisu je v podstatě jen prezentace názoru MPO na postup žalobkyně, kdy současně nelze přehlížet, že MPO jako poskytovatel dotace bude s největší pravděpodobností vyplacení dotace, resp. své kroky ve věci předmětné dotace „obhajovat“.

62. *Obiter dictum* soud zároveň poznamenává, že dopis MPO byl vyhotoven až po podání žádosti, a žalobkyně tudíž nemůže důvodně argumentovat tím, že na jeho základě nabyla dojmu o správnosti svého postupu, neboli v tomto ohledu žalobkyně mohla s odkazem na jeho obsah teprve *ex post* nabýt přesvědčení, že postupovala v souladu s podmínkami, k jejichž dodržování se zavázala. Uvedený dopis MPO tedy objektivně nemůže prokazovat legitimní očekávání, jehož se žalobkyně v souvislosti s ním fakticky dovolává. Soud proto návrh žalobkyně na provedení důkazu dopisem MPO zamítl.
63. Stran namítaného nezjištění skutkového stavu věci, o němž nejsou důvodné pochybnosti, soud předesílá, že v posuzované věci jde o řízení o žádosti, kdy je primárně v zájmu žadatele (žalobkyně), aby správnímu orgánu předložil všechny podklady na podporu svých tvrzení, neboli aby vyvinul dostatečnou aktivitu pro kladné vyřízení žádosti. Naopak se v takovém řízení neuplatní zásada vyšetřovací, podle níž by bylo na správním orgánu, aby zjišťoval skutečný stav věci. (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 3. 2021 č. j. 10 Azs 226/2020-5). Jestliže žalobkyně podala úplnou a bezvadnou žádost, nebyl žalovaný povinen ji vyzývat k doložení dalších skutečností, které by (snad) mohly vést k vyhovění její žádosti. Nadto je třeba poznamenat, že žalobkyně ani neobjasnila, jaké konkrétní skutečnosti by měly vyplynout z výstupů z provedených kontrol a v jakém ohledu by tyto skutečnosti měly mít význam pro posouzení její žádosti.
64. K dílčí námitce, že žalobkyně nebyla vyrozuměna o tom, že žalovaný již shromáždil podklady pro rozhodnutí a je připraven ve věci rozhodnout, soud podotýká, že vzhledem k tomu, že spisový materiál nebyl od doby zrušujícího rozsudku č. j. 9 Af 11/2017-61 (ve kterém soud obsah spisového materiálu zrekapituloval, a žalobkyně tak měla faktickou možnost se s obsahem správního spisu seznámit) žádným způsobem doplněn, nemohlo nepoučení žalobkyně o tom, že žalovaný již shromáždil podklady rozhodnutí a je připraven ve věci rozhodnout, zasáhnout do veřejného subjektivního práva žalobkyně a způsobit nezákonnost napadeného rozhodnutí. Řečeno jinak, žalovaný již neprováděl žádné dokazování, ke kterému by se žalobkyně měla vyjádřit, resp. u kterého by žalobkyně měla být přítomna (srov. nálezy Ústavního soudu ze dne 7. 1. 2004 sp. zn. II. ÚS 173/01). Nutno též připomenout, že žalovaný rozhodoval podle § 259 a násl. daňového řádu, který mu neukládá povinnost seznámit žadatele s podklady rozhodnutí, neboli se neuplatní právní úprava zakotvená v § 36 odst. 3 správního řádu (viz § 262 daňového řádu).
65. Pokud jde o skutečnost, že dotace nezahrnovala výlučně prostředky z EU, ale EU se podílela na spolufinancování poskytnuté dotace jen zčásti a zbytek dotace byl hrazen z Národního fondu, žalovaný se ve svém rozhodnutí s touto výkladovou nejasností, která mu byla vytýkána v bodu 45 rozsudku č. j. 9 Af 11/2017-61, vypořádal. Soud v rozsudku č. j. 9 Af 11/2017-61 konstatoval, že z textu čl. V bodu 1 pokynu GFR není jednoznačně patrné, zda se toto ustanovení vztahuje pouze na případy porušení pravidel pro zadávání veřejných zakázek zahrnující výlučně prostředky z EU, či rovněž na případy zahrnující prostředky z EU jen zčásti. V návaznosti na shora uvedené žalovaný v napadeném rozhodnutí poměrně obsáhle popsal náhled Evropské Komise na pochybení spočívající

v neprovedení výběrového řízení u prostředků obsahujících prostředky EU, přičemž vytykanou výkladovou nejasnost v napadeném rozhodnutí jednoznačně odstranil. V tomto kontextu soud odkazuje na stranu 9 napadeného rozhodnutí, kde žalovaný mimo jiné uvedl: „*Protože Evropská komise považovala a stále považuje (v nyní platném Rozhodnutí Komise ze dne 14. 5. 2019, kterým se stanoví pokyny ke stanovení finančních oprav, jež se mají provést u výdajů financovaných Unii v případě nedodržení platných pravidel pro zadávání veřejných zakázek, je v příloze opět u nesrovnalosti vzniklé nezveřejněním oznámení o zakázce finanční oprava ve výši 100 % hodnoty dotčené zakázky) nezveřejnění oznámení o zakázce za tak závažnou nesrovnalost, jejíž následkem je finanční oprava ve výši 100 % hodnoty dotčené zakázky, byla tato skutečnost reflektována v Pokynu GŘ v čl. V odst. 1, který stanovuje, že při neprovedení výběrového řízení nebo neuveřejnění oznámení o zahájení zadávacího řízení v Úředním věstníku EU u prostředků obsahující prostředky z EU (což je právě nyní řešený případ) se nepostupuje dle následujících ustanovení tohoto odstavce, a tudíž se žádost o prominutí zamítne. Neprovedení výběrového řízení je tedy považováno za tak závažné porušení hospodářské soutěže, jež má za následek vrácení všech finančních prostředků použitých na dotčenou zakázku. Tím je zajištěna i kontinuita vrácení prostředků vyměřených do Národního fondu a státního rozpočtu*“ (podtržení doplněno soudem). Soud k tomu dodává, že pokyn GŘ ve svém čl. V odst. 1 písm. a) výslovně odlišuje případy neprovedení výběrového řízení při nesplnění podmínek jeho použití u prostředků neobsahujících prostředky z EU. Z uvedeného lze dovodit, že žalováním aplikovaná výjimka z možnosti prominutí odvodu (penále) podle čl. V odst. 1 pokynu GŘ se vztahuje jak na případy, kdy byla dotace financována výlučně z prostředků EU, tak i na případy kombinace prostředků poskytnutých z Národního fondu a státního rozpočtu. Dle názoru soudu by bylo obtížné a takřka nemožné posuzovat jeden dotační případ *de facto* dvojím metrem podle původu poskytnutých prostředků. S ohledem na shora předestřené je přezkoumatelná i úvaha žalovaného o správnosti právního posouzení vytykaného porušení dle čl. V odst. 1 pokynu GŘ a nikoliv dle čl. V odst. 1 písm. b) téhož pokynu. Lze doplnit, že žalovaný se k totožné žalobní námitce uplatněné žalobkyní v řízení vedeném u Městského soudu v Praze pod sp. zn. 9 Af 11/2017 již vyjádřil. Soud souhlasí s argumentací, že čl. V odst. 1 písm. b) pokynu GŘ by bylo možno aplikovat, pokud by se jednalo o rozdělení veřejné zakázky za účelem snížení předpokládaných hodnot jednotlivých zakázek, které by byly provedeny v souladu se zákonem o veřejných zakázkách nebo Pravidly. Žalobkyně však byla povinna provést výběrové řízení, neboť uskutečnila nákup služeb a materiálu od 22 dodavatelů, přičemž potřebu těchto prací s předpokládanou cenou přesahující 500 000 Kč bez DPH předem znala. Řečeno jinak, neoprávněné dělení předmětu plnění veřejné zakázky podle čl. V odst. 1 písm. b) pokynu GŘ nedopadá na situace, kdy příjemce dotace v rozporu se zákonem a podmínkami dotace neprovede výběrové řízení. Námitka uplatněná pod třetím žalobním bodem je tedy nedůvodná.

66. Jak už soud uvedl výše, řízení, v němž žalovaný posuzuje žádosti daňových subjektů o prominutí odvodu či penále za porušení rozpočtové kázně, se co do svého předmětu zásadním způsobem liší od řízení, v němž správce daně posuzuje, zda ze strany daňového subjektu došlo k porušení rozpočtové kázně. Otázka, zda daňový subjekt porušil rozpočtovou kázeň, je pravomocně vyřešena příslušným platebním výměrem stanovícím odvod či penále za porušení rozpočtové kázně, popř. na něj navazujícím rozhodnutím odvolacího orgánu, a žalovaný se jí při rozhodování o prominutí odvodu či penále již zabývat nemusí. Jediné, co je povinen posoudit, je existence *důvodů hodných zvláštního zřetele* ve smyslu pokynu GŘ, pro které je možné odvod či penále zcela nebo zčásti

prominout. Žádost o prominutí odvodu a penále za porušení rozpočtové kázně tedy není dalším opravným prostředkem, jenž by napravoval rozhodnutí správce daně nebo odvolacího orgánu (srov. rozsudek Městského soud v Praze ze dne 26. 9. 2018, č. j. 9 Af 39/2016-28). Jinými slovy řečeno, není úkolem žalovaného, aby při rozhodování o žádostech daňových subjektů o prominutí odvodu či penále za porušení rozpočtové kázně napravoval tvrdosti zákona. Dle zákona o rozpočtových pravidlech a daňového řádu není tvrdost zákona zákonným důvodem pro vyhovění takové žádosti (srov. rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 26. 4. 2018, č. j. 9 Af 15/2016-37).

67. Ve vztahu ke čtvrtému žalobnímu bodu soud považuje za nezbytné zdůraznit, že žalovaný v tomto řízení žádnou sankci žalobkyni neukládal, neboť se jedná o řízení, v němž žalobkyně žádá o prominutí odvodu a penále za porušení rozpočtové kázně, které jí byly pravomocně vyměřeny shora specifikovanými platebními výměry správce daně a potvrzeny v rámci odvolacího řízení odvolacím orgánem. Jakákoliv argumentace žalobkyně stran uložené sankce, a stejně tak i na tuto konstrukci navazující námitka, že napadené rozhodnutí popírá zásadu individualizace sankce, se tak naprosto míjí s meritem věci. Pokud žalobkyně argumentuje tím, že „*pro správnost svého postupu učinila maximum, když konzultovala svůj postup s poskytovatelem dotace zastoupeným agenturou CZECHINVEST a následně proběhla i kontrola poskytovatelem dotace (MPO), ve které nebylo zjištěno žádné pochybení v postupu na straně žalobkyně při provádění projektu. Žalobkyně vyvinula maximální snahu, aby její postup byl správný*“, soud podotýká, že v řízení o shora uvedené žádosti nelze měnit pravomocná rozhodnutí. Jinak řečeno, tvrzení, že se žalobkyně vědomě protiprávního jednání nedopustila a že postupovala v dobré víře s ohledem na postoj dvou státních institucí (poskytovatele dotace a jeho zástupce), může žalovaný hodnotit pouze jako důvody, v nichž je možné spatřit *důvody hodné zvláštního zřetele*, na základě kterých by bylo možné žádosti žalobkyně zčásti nebo zcela vyhovět (k tomu viz výše). V návaznosti na shora vyřčené závěry soudu je poukaz žalobkyně na čl. 6 Úmluvy zcela bezpředmětný.
68. Pro úplnost soud odkazuje na rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 25. 2. 2021, č. j. 15 Af 10/2019-48, ve kterém soud v bodě 45 uvedl: „(...) Žalobkyně sice správně uvedla, že je při stanovení výše odvodu za porušení rozpočtové kázně obecně třeba zvažovat okolnosti konkrétního porušení rozpočtové kázně a vycházet z principu proporcionality mezi závažností tohoto porušení a výší za ně předepsaného odvodu (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 9. 2014, č. j. 2 As 106/2014-46), k tomu je ale potřebné dodat, že stanovením výše odvodu se žalovaný v řízení o prominutí odvodu již nezabývá. V Podmínkách rozhodnutí o dotaci bylo navíc jasně stanoveno, že odvod za porušení podmínky vlastnictví činí celkovou částku dosud vyplacené dotace (hlava II. čl. III odst. 1 Podmínek). Žalovaný měl proto povinnost zabývat se pouze tím, zda v případě žalobkyně existuje důvod hodný zvláštního zřetele pro prominutí odvodů a penále stanovených platebními výměry, čímž je také vymezen předmět soudního přezkumu.“ Lze shrnout, že žalobkyně měla námitku stran porušení zásady individualizace sankce, resp. porušení principu proporcionality vznést v předchozím řízení, jehož předmětem bylo stanovení výše odvodu za porušení rozpočtové kázně, neboť v tomto řízení již pro takové úvahy není prostor.

VIII. Závěr a náklady řízení

69. Soud tedy neshledal žalobu důvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl. Akcesorický výrok o nákladech řízení má oporu v ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s., neboť

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

žalobkyně nebyla ve věci úspěšná a procesně úspěšnému žalovanému žádné důvodně vynaložené náklady řízení nevznikly.

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. Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno. V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie. Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud.

Praha 12. září 2023

Mgr. Martin Kříž v. r.
předseda senátu