



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě - pobočka v Olomouci rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu Mgr. Barbory Berkové a soudců JUDr. Michala Jantoše a JUDr. Markéty Fialové ve věci

žalobkyně:

obec B.-L.

sídlem úřadu B. 139, X B.-L.

zastoupená advokátem JUDr. Ing. Radkem Jurčíkem, Ph.D.

sídlem Čápkova 47/44, 602 00 Brno

proti

žalovanému:

Odvolací finanční ředitelství

sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 18. 11. 2021, č. j. 40351/21/5000-10612-706239,
ve věci odvodu za porušení rozpočtové kázně

takto:

I. Žaloba **se zamítá.**

II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Žalobkyni byla na základě její žádosti Ministerstvem životního prostředí poskytnuta dotace ve výši 1 434 359,83 Kč za účelem realizace projektu „*Energetická úsporná opatření na objektu mateřské školy B.-L. č.p. X*“ spočívajícího v zateplení obvodového zdiva, výměně otvorů a zateplení stropu sklepa a soklu a v dodávce a montáži dvou rekuperačních jednotek v objektu mateřské školy s cílem snížit energetickou náročnost této mateřské školy. Dotace byla poskytnuta na základě Registrace akce a Rozhodnutí o poskytnutí dotace ze dne 14. 9. 2017, ve znění změn z 19. 1. 2018, 24. 1. 2018 a 22. 2. 2019 (dále jen „rozhodnutí o poskytnutí dotace“), jehož nedílnou součástí byly dvě přílohy obsahující podmínky poskytnutí dotace

Shodu s prvopisem potvrzuje M. Ch.

a stanovení finančních oprav v případě porušení povinností: Příloha č. 1 Podmínky poskytnutí dotace a Příloha č. 2 k Registraci akce a Rozhodnutí o poskytnutí dotace. Dle části II. bodu 4.1 Přílohy č. 1 byla žalobkyně jakožto příjemce dotace povinna naplnit cílovou hodnotu indikátoru, který byl v rozhodnutí o poskytnutí dotace vymezen jako snížení konečné spotřeby energie o 285 GJ/rok, a to ke dni 28. 2. 2019.

2. Dne 6. 8. 2019 zahájil Finanční úřad pro Olomoucký kraj (dále jen „správce daně“) daňovou kontrolu. Na jejím základě správce daně zjistil, že žalobkyně opožděně uveřejnila na svém profilu zadavatele Dodatek č. 2 ke Smlouvě o dílo a rovněž výši skutečně uhrazené ceny (první kontrolní zjištění). Dále správce daně zjistil, že stanovený indikátor projektu (cílenou energetickou úsporou) žalobkyně k rozhodnému dni 28. 2. 2019 naplnila pouze ze 41 %, jelikož snížila spotřebu energie o 117 GJ/rok (druhé kontrolní zjištění). V těchto dvou zjištěních správce daně shledal porušení rozpočtové kázně, pro které žalobkyni platebním výměrem č. 1/2021 na odvod za porušení rozpočtové kázně ze dne 11. 2. 2021, č. j. 178576/21/3100-31471-804121 uložil odvod do Národního fondu ve výši 847 707 Kč, a to za první porušení ve výši 0,1 % poskytnuté dotace a za druhé ve výši 59 % poskytnuté dotace.
3. Proti platebnímu výměru se žalobkyně neúspěšně bránila odvoláním, které žalovaný v záhlaví vymezeným napadeným rozhodnutím zamítl a platební výměr potvrdil.

II. Argumentace stran

4. Žalobou se žalobkyně domáhá zrušení napadeného rozhodnutí, případně soudní moderace uloženého odvodu pro jeho nepřiměřenost a likvidační důsledky. V žalobě vymezila následující žalobní body.
5. Předně namítala, že opožděné zveřejnění Dodatku č. 2 a uveřejnění skutečně uhrazené ceny jsou čistě formální, marginální porušení zákona, se kterými zákon č. 134/2016 Sb., o zadávání veřejných zakázek, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZZVZ“) nespojuje žádné sankce a uvedené ani nemělo žádný vliv na podmínky dotace. Nikoli každé porušení zákona je zároveň porušením rozpočtové kázně. Napadené rozhodnutí je podle žalobkyně nepřezkoumatelné, neboť závažnost a důsledky porušení dostatečně neřeší. Nadto odvod je na místě spojovat jen s použitím prostředků na jiný účel, než na který použity být měly, a nikoli s jakýmkoli porušením rozpočtové kázně. Použití prostředků na jiný účel ani nehospodárnost přitom nebyly v tomto případě zjištěny.
6. Dále žalobkyně ve vztahu k druhému kontrolnímu zjištění namítala, že v dobré víře v jejich účinnost provedla všechna schválená a doporučená energetická opatření. Není její chybou, pokud tato opatření nefungují. Žalobkyně nižší úsporu energie nezavinila, rozpočtovou kázeň tedy neporušila. S odvolací námitkou obdobného znění se pak žalovaný nevypořádal dostatečně.
7. Dále namítala, že kdyby bylo měření prováděno v jiné době, došlo by se k jiným výsledkům, o čemž svědčí i Stanovisko zpracovatele Energetického posouzení pro SC 5.1 k Závěrečnému vyhodnocení akce ze dne 17. 7. 2020 (dále „audit z 17. 7. 2020“), dle kterého bylo dosaženo 84,2 % cílené úspory oproti 41 % dle Stanoviska zpracovatele Energetického posouzení pro SC 5.1 k Závěrečnému vyhodnocení akce ze dne 28. 2. 2019 (dále jen „audit z 28. 2. 2019“), ze kterého vycházel správní orgány. Žalobkyně dále uvedla, že audit z 28. 2. 2019 neprovedl v dostatečné míře celé dílo, neboť to lze až v rámci provozu, a navrhla k důkazu vypracovat audit nový.

8. Podmínky (mezi nimi i dosažení energetické úspory 285 GJ/rok) byly podle žalobkyně přijaty až po udělení dotace, jedná se tedy o nepřipustnou retroaktivitu. Žalovaný pak tyto nejasné podmínky vykládá v neprospěch žalobkyně, ačkoli pro žalobkyni jsou závazné jen podmínky plynoucí z rozhodnutí o dotaci, smlouvy o jejím poskytnutí a z právního řádu a nikoli z vůle výkladu žalovaného. S odvolací námitkou obdobného znění se žalovaný rovněž dostatečně nevypořádal.
9. Žalovaný také podle žalobkyně neřešil při stanovení výše odvodu okolnosti vylučující protiprávnost, okolnosti mající vliv na výši sankce, která může být pro obec likvidační, přičemž citelnost odvodu pro obec nebyla zohledněna. Výše sankce (jejíž povahu vrácení dotace dle žalobkyně má) nebyla žalovaným řádně odůvodněna. Již platební výměr byl ostatně nedostatečně odůvodněn, čímž mělo dojít k porušení zásady dvojinstančnosti řízení.
10. Závěrem vytkla žalovanému, že v odůvodnění rozhodnutí necitoval ze své předešlé rozhodovací praxe ani z judikatury, čímž došlo k porušení předvídatelnosti rozhodnutí a práva na spravedlivý proces, neboť může dojít k rozdílnému hodnocení obdobných případů bez náležitého odůvodnění takové odchylky.
11. Žalovaný navrhoval zamítnutí žaloby. Porušení rozpočtové kázně spočívající v uveřejnění Dodatku č. 2 a výše skutečně uhrazené ceny až po marném uplynutí lhůty zákonem k tomu stanovené, nelze podle něj považovat za natolik bezvýznamné, aby nebyl uložen žádný odvod. Nejedná se toliko o formální porušení, neboť cílem porušené povinnosti je umožnit veřejnou kontrolu využívání veřejných prostředků a chránit a posílit transparentnost. Závažnost uvedeného porušení byla řádně řešena jak správcem daně ve zprávě o daňové kontrole, tak žalovaným v napadeném rozhodnutí, stejně tak byla odůvodněna i výše odvodu. Závazek splnit indikátor vychází podle žalovaného z podmínky části II. článku 4. bodu 4.1 podmínek rozhodnutí o poskytnutí dotace, k jehož splnění se žalobkyně zavázala podpisem rozhodnutí o poskytnutí dotace. Audity podle žalovaného vycházejí z různých období, audit z 17. 7. 2020 tedy není revizí auditu původního. Případné doložení nového (třetího) auditu by nic neměnilo na skutečnosti, že ke dni 28. 2. 2019, jenž byl stanoven jako termín k naplnění indikátoru, nebyl indikátor naplněn. Závazný indikátor a termín jeho dosažení jsou v rozhodnutí o poskytnutí dotace stanoveny srozumitelným a jasným způsobem. Žalobkyně jej bez výhrad akceptovala a k jeho splnění se zavázala podpisem rozhodnutí o poskytnutí dotace. Podmínky nebyly přijaty až po udělení dotace. Dále zdůraznil, že odůvodněním platebního výměru je obsaženo ve zprávě o daňové kontrole, což je v platebním výměru uvedeno. Případný likvidační účinek odvodu není hledisko, kterým se mohou správní orgány při jeho stanovení zabývat.
12. V replice žalobkyně neuvedla novou argumentaci oproti podané žalobě.

III. Posouzení věci krajským soudem

13. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v rozsahu dle podané žaloby a v mezích žalobních bodů dle § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.), a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

K pozdnímu uveřejnění Dodatku č. 2 ke smlouvě o dílo a skutečně uhrazené ceny

14. Pozdním zveřejněním dodatku č. 2 ke Smlouvě o dílo a výše skutečně uhrazené ceny na profilu zadavatele žalobkyně (což nerozporuje) porušila povinnost stanovenou v § 219 odst.

Shodu s prvopisem potvrzuje M. Ch.

1 ZZVZ, podle kterého „veřejný zadavatel uveřejní na profilu zadavatele smlouvu uzavřenou na veřejnou zakázku včetně všech jejích změn a dodatků, a to do 15 dnů od jejich uzavření“ a v § 219 odst. 3 ZZVZ, podle kterého: „veřejný zadavatel uveřejní nejpozději do 3 měsíců od splnění smlouvy na profilu zadavatele výši skutečně uhrazené ceny za plnění smlouvy, na kterou se vztahuje povinnost uveřejnění podle odstavce 1.“ Podle podmínek rozhodnutí o dotaci (Část II, bod 6. přílohy č. 1 rozhodnutí o poskytnutí dotace) byla přitom žalobkyně jako příjemce dotace povinna při realizaci projektu postupovat v souladu se ZZVZ.

15. 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: „porušením rozpočtové kázně je porušení povinnosti stanovené právním předpisem, rozhodnutím nebo dohodou o poskytnutí dotace nebo návratné finanční výpomoci, které přímo souvisí s účelem, na který byla dotace nebo návratná finanční výpomoc poskytnuta a ke kterému došlo před přijetím peněžních prostředků poskytnutých ze státního rozpočtu, státního fondu, Národního fondu nebo státních finančních aktiv a které trvá v okamžiku přijetí prostředků na účet příjemce; prvním dnem porušení rozpočtové kázně je den jejich přijetí příjemcem; penále za porušení rozpočtové kázně se počítá ode dne následujícího po dni, do kterého měl příjemce na základě platebního výměru odvod uhradit.“
16. Podle usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 30. 10. 2018, č. j. 1 Afs 291/2017-33: „každé porušení dotačních podmínek, které nejsou v rozhodnutí o poskytnutí dotace vymezeny jako méně závažné, zakládá porušení rozpočtové kázně.“
17. Krajský soud proto uzavírá, že žalobkyně svým opožděným uveřejněním Dodatku č. 2, jakož i skutečně uhrazené ceny porušila povinnosti plynoucí jí z § 219 odst. 1 a 3 ZZVZ, čímž současně porušila podmínku Části II, bodu 6.) přílohy č. 1 rozhodnutí o poskytnutí dotace. V rozhodnutí o poskytnutí dotace ani v jeho přílohách pak nejsou vymezeny žádné „méně závažné dotační podmínky“, z čehož ve shodě s usnesením rozšířeného senátu NSS plyne, že v projednávané věci každé porušení dotačních podmínek založilo porušení rozpočtové kázně. Jakkoliv se dle žalobkyně jedná o marginální porušení zákona, nic to nemění na závěru, že i takové porušení vzhledem k uvedenému představuje porušení rozpočtové kázně a je přitom nerozhodné, že nedošlo k použití poskytnutých prostředků k jinému než schválenému účelu. Skutečnost, že ZZVZ s tímto porušením nespojuje žádnou sankci, rovněž nikterak nezpochybnuje závěr o založení porušení rozpočtové kázně a nevylučuje uložení odvodu, jakožto následku takového porušení v souladu s rozpočtovými pravidly.
18. Odůvodnění v rozhodnutích správních orgánů je v tomto směru řádné, neboť oba argumentovaly zásadou transparentnosti a nutností veřejné kontroly poskytnutých dotačních prostředků (viz bod 24 na str. 9 napadeného rozhodnutí a str. 4 zprávy o daňové kontrole).

K otázce zavinění

19. Jednou z podmínek rozhodnutí o poskytnutí dotace obsažené v bodu 4.1 Části II. přílohy č. 1 rozhodnutí o poskytnutí dotace bylo naplnit stanovenou cílovou hodnotu indikátorů, v rozhodnutí je přitom jako jediný indikátor uvedeno snížení konečné spotřeby energie o 285 GJ/rok. Podpisem rozhodnutí o poskytnutí dotace se žalobkyně zavázala k povinnosti tohoto snížení konečné spotřeby dosáhnout, a to ke stanovenému datu, což ale nesplnila.

20. Žalobkyně namítá, že provedla všechna opatření v dobré víře, že budou fungovat, a je chybou těchto opatření, že nefungují a cílené úspory nebylo dosaženo. Jak bylo uvedeno již výše, porušení povinnosti v rozhodnutí o poskytnutí dotace představuje porušení rozpočtové kázně. Zda jde o zaviněné či nezaviněné porušení přitom není podstatné. K této otázce se vyjádřil NSS v rozsudku ze dne 22. 6. 2023, č. j. 7 Afs 144/2021-47, v jehož bodě 7 uvedl, že: „*odvod za porušení rozpočtové kázně není sankcí za správní delikt ani trestní sankcí. Odvod svým smyslem a účelem odpovídá spíše zákonné definici „daně“ podle § 2 odst. 3 písm. b) daňového řádu. (...) Předpokladem vzniku odvodu za porušení rozpočtové kázně není zavinění, jedná se o odpovědnostní následek koncipovaný na základech objektivní odpovědnosti.*“ Ostatně dobrá víra žalobkyně v účinnost opatření není správními orgány rozporována, nemá však žádný vliv na vznik odpovědnosti za porušení rozpočtové kázně nedodržením stanovených podmínek poskytnutí dotace.
21. Žalovaný se pak s odvolací námitkou obdobného znění dostatečně vypořádal tím, že uvedl, čím byl závazek splnit indikátor (dosáhnout určeného snížení spotřeby energie) založen, že za jeho splnění je odpovědný příjemce dotace, který se podpisem rozhodnutí o poskytnutí dotace k jeho dosažení zavázal a této odpovědnosti se nemůže zříci (bod 29 na str. 11 napadeného rozhodnutí). Nesplněním podmínky rozhodnutí pak došlo k porušení rozpočtové kázně. Popsal tedy jinými slovy mechanismus objektivní odpovědnosti žalobkyně za (ne)splnění dané povinnosti, čímž proti námitce žalobkyně spočívající v absenci zavinění postavil vlastní myšlenkovou konstrukci, vedle které námitka neobstojí. Rovněž druhý žalobní bod tedy není důvodný.

K otázce správného zjištění rozsahu nenaplnění indikátoru

22. Jak již bylo uvedeno, správní orgány v druhém kontrolním zjištění spatřovaly porušení rozpočtové kázně v nenaplnění cílové hodnoty indikátoru snížení konečné spotřeby energie o 285 GJ/rok. Krajský soud ze správního spisu zjistil, že oba správní orgány vyšly shodně z auditu z 28. 2. 2019, dle kterého snížení spotřeby energie činilo 117 GJ/rok, což představovalo splnění požadavku v rozsahu 41 %. Uvedený audit vycházel z údajů na základě doložených odečtů spotřeby energií v období od 26. 5. 2017 do 22. 5. 2018 přepočtených na období klimaticky průměrného roku (tedy předchozí tepelná sezóna), když k předání díla došlo 21. 10. 2017. V průběhu odvolacího řízení pak žalobkyně předložila audit z 17. 7. 2020, dle kterého na základě doložených odečtů spotřeby energií v období od 9/2019 do 6/2020 přepočtených na období klimaticky průměrného roku činilo snížení spotřeby energie 240,2 GJ/rok, což představovalo splnění požadavku v rozsahu 84,2 %.
23. Tvrzení žalobkyně, že probíhalo-li by měření v jiné době, dospělo by se k jiným výsledkům, nelze z pohledu logiky rozporovat, jelikož různá posuzovaná období opírající se o různé naměřené hodnoty bezpochyby povedou k různým vypočteným výsledkům. Uvedené tvrzení však nikterak nezpochybňuje správnost původního auditu z 28. 2. 2019. Jak již bylo uvedeno, oba audity posuzují dvě různá období, přičemž audit z 17. 7. 2020 posuzuje období od 9/2019 do 6/2020, ve kterém došlo ke snížení spotřeby energie o 84,2 %. Avšak stanovený indikátor snížení měl být dle rozhodnutí o poskytnutí dotace naplněn ke dni 28. 2. 2019. Tedy pro posouzení naplnění požadovaného indikátoru k tomuto rozhodnému dni je vypovídající pouze audit z 28. 2. 2019. Skutečnost, že v pozdějším období bylo dosaženo vyššího snížení energie tak nemůže nic změnit na závěru, že k rozhodnému dni požadovaný indikátor splněn nebyl. Tvrzení, že audit z 28. 2. 2019 neprověřil v dostatečné míře celé dílo, neboť to lze až v rámci provozu, je obecné a pro soud nesrozumitelné, neboť nikterak nespecifikuje, v čem konkrétně je původní audit nedostatečný, jaké konkrétní údaje do svých

Shodu s prvopisem potvrzuje M. Ch.

výpočtů nezahrnul. Žalobkyně netvrdí, že při zpracování auditu ke dni 28. 2. 2019 nebyla mateřská škola v provozu. Ani ze samotného auditu se žádná taková informace nepodává, naopak je v něm uvedeno, že k předání díla došlo již dne 21. 10. 2017.

24. Krajský soud se tak shoduje s posouzením žalovaného, který se s předloženým auditem z 17. 7. 2020, jakož i důkazním návrhem na pořízení nového auditu přílehavě vypořádal v bodech 32 a 33 na str. 12 napadeného rozhodnutí.
25. Nadto krajský soud zdůrazňuje, že to byla právě žalobkyně, kterou tížilo břemene důkazní. Hodlala-li zpochybňovat původní audit z 28. 2. 2019, nic jí v tom nebránilo. Bylo však zapotřebí, aby uvedla konkrétní tvrzení, v čem spatřuje chybnost původního auditu, jaké podstatné skutečnosti původní audit nesprávně posoudil či opomenul, a aby předložila důkazní prostředek, který by její tvrzení podporoval, tedy případný nový audit, který by však hodnotil správnost auditu původního a který by se vyjádřil ke shodnému rozhodnému období, jež bylo pro posouzení naplnění požadovaného indikátoru relevantní. Jak již krajský soud vysvětlil výše, předložením auditu zkoumajícího následující období ke zpochybnění auditu původního nedošlo. Ze stejného důvodu tak ani soud neshledal potřebu k vyhovění důkaznímu návrhu žalobkyně a zadání zpracování auditu nového.

Ke zpětnému stanovení podmínek

26. Jak již soud uvedl výše, podmínka dosažení energetické úspory v objemu 285 GJ/rok je obsažena v samotném rozhodnutí o poskytnutí dotace. Další podmínky dotace jsou pak obsaženy v příloze č. 1 k rozhodnutí o poskytnutí dotace, jež je jeho nedílnou součástí.
27. Pokud žalobkyně namítá „*nejasné podmínky a výklad použitý v neprospěch odvolatele tím, že správce daně stanoví nereálné podmínky, a to ještě až poté, co byla dotace realizována*“, pak se z textu žaloby nepodává konkrétní podmínka, která by měla být nereálná či stanovena až poté, co byla dotace realizována. Ze správního spisu soud rovněž žádnou takovou podmínku nezjistil. Podmínky, jejichž porušení správní orgány shledaly, byly založeny již v rozhodnutí o poskytnutí dotace (a jeho přílohách), tedy před realizací dotace. O nepřípustnou retroaktivitu se tak nejedná.
28. K výkladu nejasných podmínek dotace v neprospěch žalobkyně soud uvádí, že ze žaloby není patrné, jaké podmínky dotace měly být nejasné či vykládány v její neprospěch. Námitka, že se odvolací námitkou obdobného znění žalovaný dostatečně nezabýval, pak není důvodná, neboť žalovaný tuto vypořádal v bodě 33 na straně 13 napadeného rozhodnutí. Vzhledem k povaze námítky tak učinil dostatečně i stručným konstatováním, že závazný indikátor a termín jeho dosažení jsou v rozhodnutí o poskytnutí dotace srozumitelným a jasným způsobem stanoveny. Jelikož je závazný indikátor stanoven číslem a fyzikální jednotkou a termín jeho dosažení datem, přičemž oboje je obsaženo již v rozhodnutí o poskytnutí dotace, nemá soud k tomu co dodat.

K absenci posouzení okolností vylučujících protiprávnost a likvidační povahy sankce

29. Podle rozsudku NSS ze dne 20. 2. 2019, č. j. 6 Afs 246/2018-32, bod 39: „*odvod za porušení rozpočtové kázně není sankcí trestní povahy (...). Jeho účelem je vrátit neoprávněně čerpané prostředky zpět do veřejného fondu, z něhož byly poskytnuty. Proto lze zohlednit pouze závažnost nedodržení povinností příjemce dotace (a tomu odpovídající okolnosti případu) a míru naplnění účelu poskytnuté dotace. (...) nelze zohledňovat majetkové poměry příjemce dotace. Ty jsou ve vztahu ke sledovanému cíli zcela irelevantní.*“

30. Namítá-li tedy žalobkyně, že žalovaný neřešil okolnosti vylučující protiprávnost, či to, že odvod může být pro obec likvidační, pak uvedené nevede k nezákonnosti napadeného rozhodnutí. Jelikož odvod za porušení rozpočtové kázně není sankcí trestí povahy, nýbrž jeho účel spočívá v navrácení neoprávněně čerpaných prostředků do veřejného fondu, není na místě při jeho ukládání posuzovat případné naplnění okolností vylučujících protiprávnost. Ze stejného důvodu pak bylo vyloučeno zabývat se i majetkovými poměry žalobkyně jakožto příjemce dotace, jak ostatně výslovně uvádí i citovaná judikatura. Ke zmírnění dopadů tohoto postupu slouží instituty posečkání dle zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) nebo institut prominutí dle rozpočtových pravidel.
31. Soud dále přezkoumal řádnost odůvodnění výše odvodu a zjistil, že výše odvodu za porušení povinnosti uveřejnění Dodatku č. 2 a skutečně uhrazené ceny na profilu zadavatele je dostatečně odůvodněno (odkazem na pokyn Generálního finančního ředitelství ze dne 6. 12. 2018, č. j. 74816/18/7500-30091) na str. 10 napadeného rozhodnutí, potažmo na str. 4 zprávy o daňové kontrole. Výše odvodu za druhé porušení je pak rovněž řádně odůvodněna na str. 7 až 8 zprávy o daňové kontrole a na str. 13 napadeného rozhodnutí.
32. Podle § 44a odst. 11 rozpočtových pravidel: *„správu odvodů za porušení rozpočtové kázně a penále vykonávají finanční úřady podle daňového řádu.“*
33. Podle § 147 odst. 3 daňového řádu: *„dojde-li ke stanovení daně výlučně na základě výsledku daňové kontroly, (...) považuje se za odůvodnění zpráva o daňové kontrole.“*
34. Zpráva o daňové kontrole tak v souladu s citovanou právní úpravou skutečně představuje odůvodnění platebního výměru, přičemž výši stanoveného odvodu se zabývá dostatečně (viz bod 37 tohoto rozsudku).

K náležitostem odůvodnění

35. Podle § 102 odst. 3 a odst. 4 daňového řádu: *„v odůvodnění správce daně uvede důvody výroku nebo výroků rozhodnutí a informaci o tom, jak se vypořádal s návrhy a námitkami uplatněnými příjemcem rozhodnutí. V odůvodnění rozhodnutí, které bylo vydáno na základě dokazování, správce daně dále uvede, které skutečnosti má za prokázané, jakými úvahami se při hodnocení důkazů řídil, o které důkazy opřel svá skutková zjištění a jak věc posoudil po právní stránce.“*
36. Právní řád neklade správním orgánům povinnost citovat ze své předešlé rozhodovací praxe, či z judikatury. Náležitosti odůvodnění vyplývají z citovaného ustanovení. Povinností správních orgánů je uvést důvody výroku, tedy uvést zjištěné skutečnosti, z čeho a jak byly dané skutečnosti zjištěny, k jakému závěru o skutkovém stavu tyto skutečnosti vedou a následně právní posouzení věci. K právnímu posouzení je nezbytné uvést právní normy, které jsou aplikovány a úvahy o tom, jak a proč jsou tyto normy aplikovány. Pokud tedy správní orgány necitovaly ze své dosavadní rozhodovací praxe či judikatury soudů, nejednaly v rozporu se zákonem, neboť povinnost k takovým citacím ze zákona případně z judikatury nevyplývá. Srovnáním s jinými obdobnými případy by se musel žalovaný zabývat pouze tehdy, pokud by žalobkyně konkrétně namítala a doložila, že je výše uloženého odvodu nepřiměřeně velká s ohledem na jiné srovnatelné případy.

IV. Závěr a náklady řízení

37. Vzhledem k výše uvedenému krajský soud podle § 78 odst. 7 s. ř. s. žalobu zamítl jako nedůvodnou.

38. Nedůvodným soud posoudil i požadavek na případnou moderaci uloženého odvodu, neboť, jak již bylo uvedeno, tento nepředstavuje sankci trestní povahy, v důsledku čehož nejsou naplněny podmínky § 78 odst. 2 s. ř. s. pro takový postup.
39. O náhradě nákladů řízení mezi účastníky rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s., neboť žalobkyně v řízení úspěšná nebyla a žalované nad rámec její úřední činnosti žádné náklady nevznikly, proto jí soud náhradu nákladů řízení nepřiznal.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **lze** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

Olomouc 12. prosince 2023

Mgr. Barbora Berková v. r.
předsedkyně senátu