



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. Markéty Fialové a JUDr. Michala Jantoše ve věci

žalobkyně: **K. a. s.**
sídlem Z. 814/19, X P.
zastoupená advokátem Mgr. Karlem Hnilicou
sídlem Španělská 2, 120 00 Praha

proti
žalovanému: **Ministerstvo financí**
sídlem Letenská 15, 118 00 Praha

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 5. 5. 2022, č. j. X, ve věci odvodu za porušení rozpočtové kázně,

takto:

- I. Rozhodnutí Ministerstva financí ze dne 5. 5. 2022, č. j. X se **zrušuje** a věc se **vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobkyni na náhradě nákladů řízení 27 333 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám zástupce žalobkyně advokáta Mgr. Karla Hnilici, sídlem Španělská 2, 120 00 Praha.

Odůvodnění:

A. Vymezení věci a obsahu podání účastníků

1. Žalobkyně uzavřela s Regionální radou regionu soudržnosti Střední Morava dne 16. 11. 2011 veřejnoprávní smlouvu o poskytnutí dotace na projekt *Rekonstrukce zámku K. na konferenčně-společenské centrum se stylovým 4* renesančním hotelem*, ve které se poskytovatel

dotace zavázal *ex post* uhradit žalobkyni nanejvýš 48,5 % z celkových způsobilých výdajů projektu, nejvýše 24,6 mil. Kč. Skutečně bylo žalobkyni poskytnuto 22 147 835,30 Kč na základě jednotlivých žádostí o platbu.

2. Ve věci následně proběhl audit operace a veřejnosprávní kontrola. Na jejich základě zahájil Úřad regionální rady regionu soudržnosti Střední Morava (dále jen „správce daně“) daňové řízení, na jehož konci správce daně dne 3. 2. 2020 vydal platební výměr č. j. X, kterým žalobkyni uložil podle § 22 zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění účinném od 20. 2. 2015 (dále jen „malá rozpočtová pravidla“) odvod za porušení rozpočtové kázně ve výši 100 % poskytnuté dotace. Důvodem pro stanovení odvodu byla následující zjištění:
 - žalobkyni byly na základě jejích žádostí proplaceny výdaje ve výši 19 584 118,15 Kč, které nesplňovaly podmínku způsobilosti výdajů dle pravidel ROP uvedených ve smlouvě, tj. buď nebyly vůbec provedeny nebo nebyly provedeny dle položkového rozpočtu (dále jen zjištění č. 1“);
 - žalobkyně nedokončila fyzickou realizaci projektu v termínu do 31. 5. 2015, do něž měly být provedeny veškeré stavební práce, dodávky a aktivity, a ve lhůtě do 30. 6. 2015 nebylo doloženo kolaudační rozhodnutí (dále jen zjištění č. 2“);
 - žalobkyně k majetku, který se k projektu vztahoval, zřídila zástavní právo, aniž k tomu disponovala souhlasem poskytovatele dotace (dále jen zjištění č. 3“).
3. Žalobkyně proti platebnímu výměru brojila odvoláním, na jehož základě žalovaný ve výroku specifikovaným rozhodnutím změnil výrok platebního výměru, pokud jde o identifikaci prostředků, které byly žalobkyni jako dotace poskytnuty, a dále doplnil lhůtu k plnění s placením odvodu a změnil platební údaje. Ve zbytku ponechal platební výměr beze změn.
4. Žalobou se žalobkyně domáhala zrušení napadeného rozhodnutí. Namítla, že se žalovaný pokusil zhojit nedostatky platebního výměru nezákonným způsobem. Chyby, které nebylo možné napravit institutem opravy zřejmých nesprávností, žalovaný napravit napadeným rozhodnutím, čímž platební výměr nepřipustně doplnil a rozšířil. Změnu je podle žalobkyně nutné vždy provést nahrazením textu nebo vypuštěním textu. Nahrazení textu ve formě rozšíření textu ale zákon neumožňuje. Žalovaný v napadeném rozhodnutí uvedl, že odvolání neshledal důvodným. Potom ale měl odvolání zamítnout, nikoliv přistoupit ke změně výroku. To mohl učinit, pokud by bylo odvolání shledáno důvodným. Dále žalobkyně namítala, že se žalovaný nedostatečně vypořádal s jejími námitkami. U zjištění č. 1 se nevypořádal s námitkou, že u každé žádosti o platbu byla před jejím vyplacením provedena kontrola provedených prací poskytovatelem dotace, o níž byl sepsán protokol. Při této kontrole byla věc posouzena odlišně od správce daně, žalovaný přesto bez dalšího přisvědčil názoru správce daně. U zjištění č. 2 žalovaný odůvodnil 100 % odvod naprosto vágně a nepřijatelně a nehodnotil možnosti korekce výše odvodu v souladu se zásadou přiměřenosti, ačkoli projekt byl zdárně ukončen kolaudací a plnil hlavní indikátory dotace. U zjištění č. 3 žalovaný nerefletoval možnost dodatečného schválení zřízení zástavního práva, což metodické podklady závazné pro správce daně umožňují. Správní orgány nezjišťovaly okolnosti, za kterých bylo zástavní právo zřízeno, zda již nebylo zrušeno a zda jeho zřízení jakýmkoliv způsobem negativně ovlivnilo projekt či povinnosti žalobkyně vůči správci daně.

5. Žalovaný navrhl žalobu zamítnout. Předně uvedl, že tvrzení žalobkyně o nepřipustném rozšiřování textu výroku platebního výměru je nepodložené a nemá oporu v právním řádu. V rámci úplné apelace není odvolací orgán omezen při změně platebního výměru a nehodnotí jej pouze skrze uplatněné námitky, ale je oprávněn přihlídnout i k jiným skutečnostem, což se v této věci stalo. Jelikož správce daně uvedl nesprávný zdroj rozpočtu poskytovatele dotace a nestanovil lhůtu splatnosti stanoveného odvodu, přistoupil žalovaný ke změně výroku. Tyto okolnosti v odvolání nebyly namítány, proto je v rozhodnutí uvedeno, že odvolání důvodné není. Podle žalovaného byly námitky žalobkyně řádně vypořádány. V tomto ohledu odkázal žalovaný na napadené rozhodnutí.
6. U jednání žalobkyně odkázala na námitky uvedené v žalobě a zdůraznila, že zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) jednoznačně upravuje způsoby, jakými lze o odvolání rozhodnout. Žalovaný nepřipustně platební výměr doplnil. Podle žalobkyně měl v takovém případě platební výměr zrušit a řízení zastavit. Poté mohl správce daně ve věci vydat nové rozhodnutí. Ze str. 21 napadeného rozhodnutí je zcela zřetelné, že se žalovaný nezabýval přiměřeností uloženého odvodu. Dokument nazvaný *Provádění finančních oprav v rámci ROP Střední Morava, verze 2.0* (dále jen „Pravidla pro určování výše odvodu“) není závazný, a také z něj nevyplývá, že by nebylo možné uložit odvod nižší, než uvádí. K důkazu žalobkyně navrhla podmínky čerpání dotace z rozpočtu Ministerstva pro místní rozvoj, příručku pro žadatele a příjemce integrovaných projektů a dále rozhodnutí o poskytnutí dotace jinému subjektu. Z nich vyplývá, že zřízení zástavního práva bez souhlasu poskytovatele je v případě jiných dotačních titulů hodnoceno odlišně, pokud jde o výši odvodu. Dále žalobkyně poukázala na nesmyslnost závěru žalovaného o pozdním ukončení projektu a k důkazu předložila kolaudační rozhodnutí prokazující dokončení celé stavby. Závěrem zdůraznila, že pracovníky poskytovatele dotace byla několikrát ubezpečována v tom, že je vše v pořádku. Žalovaný odkázal na dosavadní vyjádření a doplnil, že daňový řád neumožňuje odvoláním napadené rozhodnutí zrušit a vrátit věc správci daně k dalšímu řízení, a proto byl nucen vady výroku platebního výměru napravit, což také odpovídá zásadě procesní ekonomie. Dále konstatoval, že s ohledem na znění pravidel pro určování výše odvodu nemohl o výši odvodu rozhodnout jinak.

B. Posouzení věci krajským soudem

7. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů dle § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“), přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době vydání napadeného rozhodnutí (§ 75 odst. 1 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.

K namítaným procesním vadám

8. Správce daně ve výroku platebního výměru předně uvedl, že se žalobkyně dopustila porušení rozpočtové kázně tím, že neoprávněně použila peněžní prostředky v celkové výši 22 147 835,30 Kč, které byly proplaceny z rozpočtu Regionální rady regionu soudržnosti Střední Morava a identifikoval žádosti o platby, na jejichž základě byly žalobkyni poskytnuty peněžní prostředky. Dále uvedl, že se žalobkyni ukládá odvod ve výši 22 147 836 Kč, který byl zaokrouhlen dle § 146 odst. 1 daňového řádu.
9. Poté správce daně uvedl následující text:

Částka odvodu ve výši 22 147 836,00 Kč se skládá:

- z částky 22 147 835,30 Kč jako výdaj z ERDF,

- z částky 0,00 Kč jako výdaj ze státního rozpočtu,
- a z částky 0,70 Kč jako výdaj náležející do rozpočtu poskytovatele.

Příjemce je povinen odvést do rozpočtu Regionální rady částku ve výši 22 147 836,00 Kč, a to na účet č. 2841452/0800 u pobočky České spořitelny a.s. v Olomouci, konstantní symbol 558

- *variabilní symbol 100845 pro částku 6 540 000,53 Kč,*
- *variabilní symbol 200845 pro částku 4 827 832,10 Kč,*
- *variabilní symbol 300845 pro částku 3 674 738,14 Kč,*
- *variabilní symbol 400845 pro částku 3 442 514,67 Kč,*
- *variabilní symbol 500845 pro částku 3 662 750,56 Kč.*

- Žalovaný napadeným rozhodnutím změnil výrok platebního výměru tak, že citovanou část textu týkající se identifikace zdroje rozpočtu poskytovatele dotace vypustil, a dále zbylou část citovaného textu nahradil textem: *Obchodní společnost K. a.s., IČ: X, se sídlem B. 1, PSČ X je povinna odvést částku ve výši 22 147 836 Kč na bankovní účet Finančního úřadu pro Olomoucký kraj č. 5856-47623811/0710, pod variabilním symbolem X (IČ), a to ve lhůtě 15 dní ode dne právní moci tohoto rozhodnutí, pokud již odvod za porušení rozpočtové kázně nebyl uhrazen.*
- Změnu odůvodnil žalovaný tím, že správce daně po vydání platebního výměru vydal opravné rozhodnutí, jímž jako zřejmou nesprávnost opravil údaje o identifikaci zdroje rozpočtu poskytovatele dotace a současně doplnil do výroku lhůtu splatnosti. Jelikož druhá z uvedených vad výroku platebního výměru nemohla být napravena cestou opravy zřejmých nesprávností, žalovaný opravné rozhodnutí zrušil a tuto nesprávnost zhojil cestou změny platebního výměru v rámci odvolacího řízení tím, že vypustil část textu týkající se identifikace zdroje rozpočtu poskytovatele dotace a doplnil do výroku lhůtu splatnosti odvodu za porušení rozpočtové kázně. Současně zohlednil, že poskytovatel dotace zanikl ke dni 31. 12. 2021, proto nově uvedl účet Finančního úřadu pro Olomoucký kraj (str. 21 a 22 napadeného rozhodnutí).
- Podle § 116 odst. 1 daňového řádu *odvolací orgán a) napadené rozhodnutí změnit, b) napadené rozhodnutí zruší a zastaví řízení, nebo c) odvolání zamítne a napadené rozhodnutí potvrdí.*
- Krajský soud nesouhlasí s žalobkyní, že by změna rozhodnutí musela být vždy provedena nahrazením či vypuštěním textu, nikoliv však nahrazením ve formě rozšíření textu. Taková skutečnost z posledně citovaného ustanovení nevyplývá. Způsob změny napadeného rozhodnutí je ponechán na úvaze odvolacího orgánu. Jediné požadavky, které lze z daňového řádu dovodit, jsou, že změna musí být srozumitelná a musí mít svůj odraz v odůvodnění rozhodnutí odvolacího orgánu. Tyto podmínky změna provedená žalovaným splňuje. Do výroku platebního výměru žalovaný přidal informaci o lhůtě plnění, která ve výroku platebního výměru chyběla, což dle žalovaného nebylo možné opravit cestou zřejmých nesprávností dle § 104 odst. 1 daňového řádu.
- Daňový řád neumožňuje zrušit platební výměr a vrátit věc správci daně k dalšímu řízení. Rozhodnutím odvolacího orgánu o odvolání proti platebnímu výměru daňové řízení končí. Vady odvoláním napadeného rozhodnutí či postupu správce daně prvního stupně v řízení, které vydání rozhodnutí předcházelo, musí být odstraněny v rámci odvolacího řízení. Je totiž vyloučeno, aby po zrušení platebního výměru správce daně prvního stupně pokračoval v daňovém řízení a o dani znovu rozhodl. Řešením tedy je, že veškeré zjištěné vady budou

odstraněny v odvolacím řízení (srov. usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 14. 4. 2009, č. j. 8 Afs 15/2007-75, č. 1865/2009 Sb. NSS).

15. Z předestřené právního názoru, na němž je judikatura NSS dlouhodobě ustálená, vyplývá, že žalovaný byl v tomto případě povinen odstranit vady platebního výměru v odvolacím řízení. Žalovaný proto postupoval zcela správně.
16. Nedůvodná je též námitka, že měl žalovaný platební výměr potvrdit, když neshledal odvolání důvodným. Podle § 114 odst. 2 daňového řádu platí, že *odvolací orgán přezkoumá odvoláním napadené rozhodnutí vždy v rozsahu požadovaném v odvolání. Odvolací orgán však není návrhy odvolatele vázán, a to ani v případě, že v odvolání neuplatněné skutečnosti ovlivní rozhodnutí v neprospěch odvolatele.* Odst. 3 dále stanoví, že *vyjdou-li při přezkoumávání najevo nesprávnosti nebo nezákonnosti odvolatelem neuplatněné, které však mohou mít vliv na výrok rozhodnutí o odvolání, odvolací orgán je prověří.*
17. Citovanými ustanoveními je vymezen rozsah přezkumné pravomoci odvolacího orgánu, který v prvé řadě přezkoumá rozhodnutí správce daně v rozsahu, v jakém bylo odvoláním napadené. Vedle toho je odvolací orgán povinen zabývat se rozhodnutím správce daně nad rámec odvolacích důvodů také z hledisek uvedených v § 114 odst. 2 a 3 daňového řádu.
18. Žalovaný na str. 22 napadeného rozhodnutí označil celé odvolání žalobkyně za nedůvodné, ačkoli žalobkyně v úvodu odvolání důvodně poukázala na nesprávnost částek poskytnutých jí z konkrétních rozpočtů (tj. namítala nesprávnou identifikaci částek z konkrétních veřejných rozpočtů – srov. str. 2 odvolání ze dne 5. 3. 2020). Krajskému soudu je však z formulace užitě žalovaným na str. 22 napadeného rozhodnutí zřejmé, že žalovaný označil odvolání žalobkyně za nedůvodné proto, že nepřisvědčil žádné odvolací námitce týkající se věci samé. Změny, které učinil ve výroku platebního výměru, žalovaný nezodůvodnil v závěru napadeného rozhodnutí jako vyhovění odvolací námitce, nýbrž jako nápravu nezákonnosti, tj. jako výsledek postupu podle § 114 odst. 3 daňového řádu. Označení celého odvolání za nedůvodné je tak spíše nepřesností než vadou, jež by mohla mít jakýkoli vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí. V každém případě, i pokud by vskutku bylo celé odvolání nedůvodné, musel by žalovaný i přesto rozhodnout výrokem podle § 116 odst. 1 písm. a) daňového řádu, tj. odvoláním napadený platební výměr změnit, pokud by dospěl k závěru o existenci nesprávností nebo nezákonností ve smyslu § 114 odst. 3 daňového řádu. Námitka nesprávné podoby výroku napadeného rozhodnutí je tudíž mylná.

K nepřezkoumatelnosti rozhodnutí

19. Podle § 102 odst. 3 daňového řádu platí, že *v odůvodnění správce daně uvede důvody výroku nebo výroků rozhodnutí a informaci o tom, jak se vypořádal s návrhy a námitkami uplatněnými příjemcem rozhodnutí.* Z ustálené judikatury NSS týkající se požadavků na odůvodnění správního rozhodnutí vyplývá, že z něj musí být seznatelné, proč správní orgán považuje námitky účastníka za liché, mylné nebo vyvrácené, které skutečnosti vzal za podklad svého rozhodnutí, proč považuje skutečnosti předestřené účastníkem za nerozhodné, nesprávné nebo jinými řádně provedenými důkazy vyvrácené, podle které právní normy rozhodl a jakými úvahami se řídil při hodnocení důkazů (viz např. rozsudky NSS ze dne 13. 6. 2007, č. j. 5 Afs 115/2006-91, ze dne 19. 12. 2008, č. j. 8 Afs 66/2008-71, či ze dne 17. 1. 2013, č. j. 1 Afs 92/2012-45). Nevypořádá-li se správní orgán v rozhodnutí o oprávněm prostředku se všemi uplatněnými námitkami, způsobuje to nepřezkoumatelnost rozhodnutí spočívající v nedostatku jeho důvodů (rozsudky NSS ze dne 19. 12. 2008, č. j. 8 Afs 66/2008-71, nebo též ze dne 17. 1. 2013, č. j. 1 Afs 92/2012-45).

20. Krajský soud nesouhlasí s žalobkyní v tom, že by se žalovaný nijak nevypořádal s tím, že u každé žádosti o platbu byla před jejím vyplacením provedena kontrola provedených prací ze strany poskytovatele dotace, o níž byl sepsán protokol, a že při této kontrole byla věc posouzena odlišně od správce daně. Dle zjištění soudu se totiž žalovaný na str. 14 až 19 napadeného rozhodnutí zabýval jednotlivými námitkami týkajícími se prací neprovedených, resp. neprovedených dle položkového rozpočtu a také případným legitimním očekáváním žalobkyně, které jí dle jejího názoru mohlo vzniknout na základě toho, že při místních šetřeních pracovníci poskytovatele dotace vždy verifikovali jednotlivé žádosti o platbu.
21. Je třeba též zdůraznit, že v rámci hodnocení přezkoumatelnosti rozhodnutí se soud nezabývá věcnou správností způsobu, jakým byla konkrétní námitka vypořádána. To je již otázka věcného přezkumu rozhodnutí. Žalobkyně přitom ve vztahu ke kontrolnímu zjištění č. 1 v žalobě uplatnila pouze námitku nepřezkoumatelnosti a až při jednání soudu namítala i nesprávnost závěru o pozdním ukončení projektu a ujištění ze strany zaměstnanců poskytovatele dotace, tj. uplatnila i námitku věcné nesprávnosti závěrů žalovaného týkajících se zjištění č. 1. Tato námitka je ale obsahově zcela odlišná od námitky nepřezkoumatelnosti v podobě chybějícího odůvodnění, a proto ji soud hodnotil jako námitku novou, uplatněnou žalobkyní až po uplynutí lhůty pro podání žaloby, tj. v rozporu s § 71 odst. 2 s. ř. s., a tudíž nepřípustnou. Proto soud nevyhověl ani důkaznímu návrhu na provedení důkazu kolaudačním rozhodnutím, neboť jím měla být prokazována důvodnost opožděné námitky.

K výši uloženého odvodu

22. Krajský soud však souhlasí s žalobkyní, že se žalovaný nezákonně vypořádal s otázkou možné korekce uloženého odvodu v rámci zásad přiměřenosti.
23. Podle § 22 odst. 1 malých rozpočtových pravidel platí, že *porušením rozpočtové kázně je každé neoprávněné použití nebo zadržetí peněžních prostředků poskytnutých jako dotace nebo návratná finanční výpomoc z rozpočtu poskytovatele.*
24. Podle odst. 2 téhož ustanovení platí, že *neoprávněným použitím peněžních prostředků podle odstavce 1 je jejich použití, kterým byla porušena povinnost stanovená právním předpisem, přímo použitelným předpisem Evropské unie, veřejnoprávní smlouvou nebo při poskytnutí peněžních prostředků podle zvláštního právního předpisu. Dnem porušení rozpočtové kázně je den, kdy byly poskytnuté peněžní prostředky neoprávněně použity nebo den jejich připsání na účet příjemce u dotací poskytovaných zpětně. Za neoprávněné použití peněžních prostředků podle odstavce 1 se považuje také:*
- a) porušení povinnosti, která souvisí s účelem, na který byly peněžní prostředky poskytnuty, stanovené právním předpisem, přímo použitelným předpisem Evropské unie, veřejnoprávní smlouvou nebo při poskytnutí peněžních prostředků podle zvláštního právního předpisu, ke kterému došlo po připsání peněžních prostředků na účet příjemce,*
 - b) porušení povinnosti stanovené v písmeni a), ke kterému došlo před připsáním peněžních prostředků na účet příjemce a které ke dni připsání trvá; den připsání peněžních prostředků na účet příjemce se považuje za den porušení rozpočtové kázně,*
 - c) neprokáže-li příjemce peněžních prostředků, jak byly tyto prostředky použity.*
25. Zjištění č. 1 a 2 (neoprávněné vyúčtování nákladů a pozdní dokončení projektu) posoudil správce daně jako *realizaci projektu v zásadním rozporu s předloženou žádostí*, což je druh porušení rozpočtové kázně upravený v bodu 27 přílohy č. 2 Pravidel pro určování výše

odvodu, za nějž je možné uložit dle zmíněného dokumentu toliko odvod ve výši 100 % poskytnuté dotace. Stejnou výši odvodu uložil správce daně žalobkyni za zjištění č. 3 (zřízení zástavního práva bez souhlasu poskytovatele dotace), které ve smyslu bodu 23, přílohy č. 2 Pravidel pro určování výše odvodu kvalifikoval jako *neoprávněně či bez souhlasu poskytovatele dotace zřízené zástavní právo a nebylo ani dodatečně požádáno RR SM o souhlas a dodatečně odsouhlaseno*. Celková výše uloženého odvodu se tedy rovnala částce, jež byla žalobkyni poskytnuta. Správce daně u jednotlivých zjištění toliko poukázal na zmíněný metodický materiál, žádné další úvahy nepřipojil (str. 33 platebního výměru).

26. K výši odvodu žalovaný uvedl, že správce daně jednotlivá zjištění klasifikoval ve smyslu Pravidel pro určování výše odvodu správně. Jelikož předmětná Pravidla v bodech 23 a 27 přílohy č. 2 neumožňují snížení odvodu pod 100 %, byl žalovaný nucen stanovenou výši odvodu potvrdit (str. 21 napadeného rozhodnutí).
27. Krajský soud uvádí, že správce daně je povinen při svých úvahách o výši odvodu zohlednit veškeré okolnosti případu tak, aby uložený odvod byl přiměřený zjištěnému porušení rozpočtové kázně (srov. usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 30. 10. 2018, č. j. 1 Afs 291/2017–33).
28. Ostatně přímo z § 22 odst. 5 malých rozpočtových pravidel vyplývá, že *při stanovení výše odvodu přihlédne orgán příslušný podle odstavce 9 nebo 11 k závažnosti porušení a jeho vlivu na dodržení účelu dotace*. Citovaná část byla součástí uvedeného ustanovení v jeho znění do 19. 2. 2015. Ve znění od 20. 2. 2015 do 31. 12. 2021 nikoliv. Ve znění od 1. 1. 2022 již v něm opět je. Nejedná se však o věcnou změnu, neboť k vyjmutí této povinnosti došlo nedopatřením při legislativních pracích (srov. důvodová zpráva k zákonu č. 484/2020 Sb., sněmovní tisk č. 567, Poslanecká sněmovna, 8. volební období, dostupné na www.psp.cz). Není tedy pochyb, že i v období od 20. 2. 2015 do konce roku 2021 toto pravidlo platilo přinejmenším jako nepsaný právní princip obecně odrážející požadavek přiměřenosti zásahů státu do práv a povinností (srov. rozsudek NSS ze dne 14. 4. 2023, č. j. 10 Afs 319/2022-33, bod 15).
29. Tato povinnost stíhá správce daně i tehdy, pokud postupuje podle různých metodických dokumentů, ve kterých jsou vymezeny nejrůznější typy porušení rozpočtové kázně a zároveň je v nich uvedena konkrétní výše odvodů, případně určité rozmezí odvodů, které má být za konkrétní porušení rozpočtové kázně uloženo (srov. rozsudek NSS ze dne 30. 6. 2022, č. j. 2 Afs 146/2020-37 a judikaturu v něm uvedenou).
30. Také Ústavní soud ve své judikatuře zdůraznil, že má-li posouzení výše odvodu obsažené v rozhodnutí správního orgánu respektovat princip proporcionality, je třeba, aby jeho součástí byla správní úvaha nad závažností porušení povinností žadatele (příjemce) o dotaci, jakož i nad významem porušení povinnosti ve vztahu k cíli a účelu dotace, stejně jako závěry o důvodech krácení dotace v konkrétním rozsahu. Krácení dotace v plné výši by mělo následovat jen v případě těch nejzávažnějších porušení pravidel či tehdy, jsou-li dány zvláštní okolnosti, které takový postup odůvodňují (srov. nálezy Ústavního soudu ze dne 18. 10. 2023, sp. zn. III. ÚS 1344/23).
31. Správní orgány v nyní řešené věci uložily odvod ve výši 100 % poskytnuté dotace a přiměřeností uložené výše odvodu se nezabývaly s odkazem na skutečnost, že Pravidla pro určování výše odvodu připouštějí uložení odvodu toliko ve výši 100 %. Úvaha správních orgánů je však chybná. Přiměřeností uloženého odvodu se měly správní orgány zabývat na základě § 22 odst. 5 malých rozpočtových pravidel a také shora uvedené judikatury NSS a

Ústavního soudu bez ohledu na to, zda pravidla pro určování výše odvodu umožňovala snížení odvodu pod stanovenou hranici. Tato povinnost je i dle Ústavního soudu obzvláště významná, je-li daňovému subjektu uložen odvod ve výši 100 % poskytnuté dotace. Nutno také dodat, že žalobkyně v podaném odvolání poukazovala na to, že byl dodržen účel dotace (str. 6 odvolání ze dne 5. 3. 2020).

32. V důsledku svého nesprávného právního názoru se správní orgány otázkou přiměřenosti nezabývaly a jejich rozhodnutí je proto v této části nezákonné. Důkazy navržené žalobkyní, které měly prokázat rozdílnou výši odvodu v jiných dotačních titulech za porušení rozpočtové kázně spočívající v zřízení zástavního práva bez souhlasu poskytovatele dotace, krajský soud neprovedl, protože se týkají samotného posouzení přiměřenosti výše odvodu. Touto otázkou se správní orgány pro svůj nesprávný právní názor dosud nezabývaly. Soud rozhodující ve správním soudnictví je však orgánem přezkumným a měl by se touto otázkou zabývat až poté, co se jí budou zabývat správní orgány. Proto v tuto chvíli předmětné důkazy postrádají relevanci.

C. Závěr a náhrada nákladů řízení

33. Vzhledem k výše uvedenému krajský soud podle § 78 odst. 1 a odst. 4 s. ř. s. zrušil napadené rozhodnutí a vrátil věc žalovanému k dalšímu řízení.
34. Žalovaný se v dalším řízení bude komplexně zabývat výší uloženého odvodu a zhodnotí jeho přiměřenost. Při tom zohlední, zda byl dodržen účel dotace, jaký vliv na jeho dodržení měla jednotlivá zjištění a vezme v úvahu, že uložení odvodu v plné výši by mělo následovat jen v případě těch nejzávažnějších porušení pravidel či tehdy, jsou-li dány zvláštní okolnosti, které takový postup odůvodňují. Žalovaný je v dalším řízení vázán právním názorem zaujatým krajským soudem (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).
35. O náhradě nákladů řízení mezi účastníky soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. tak, že žalovaný byl s ohledem na úspěch žalobkyně ve věci zavázán k náhradě jí účelně vynaložených nákladů zahrnujících také účelně vynaložené náklady žalobkyně v řízení o kasační stížnosti proti usnesení Městského soudu v Praze, jímž byla žaloba původně odmítnuta.
36. Náklady spočívají v zaplaceném soudním poplatku v celkové výši 8 000 Kč (3 000 Kč za podání žaloby a 5 000 Kč za podání kasační stížnosti). Dále zahrnují odměnu advokáta za poskytnuté úkony právní služby podle § 11 odst. 1 písm. a), d), g) a k) vyhlášky č. 177/1996 Sb., advokátní tarif (dále jen „AT“) v podobě přípravy a převzetí zastoupení, podání žaloby, účasti na jednání dne 30. 1. 2024 a podání kasační stížnosti. Za každý úkon náleží zástupci žalobkyně odměna podle § 7 bod 5 a § 9 odst. 4 písm. d) AT ve výši 3 100 Kč, tj. celkem 12 400 Kč. Za každý úkon právní služby náleží zástupci žalobkyně paušální náhrada účelně vynaložených výdajů ve výši 300 Kč podle § 13 odst. 4 AT, tj. celkem 1 200 Kč. Zástupci žalobce rovněž náleží náhrada za cestovné z Prahy do Olomouce a zpět ve výši 1 425 Kč a náhrada za promeškaný čas za dobu strávenou na cestě z Prahy do Olomouce a zpět ve výši 12 půlhodin při sazbě 100 Kč za půlhodinu, tj. celkem 1 200 Kč. Jelikož je zástupce žalobkyně plátcem DPH, přiznal mu soud její náhradu ve výši 21 % počítaných z částky 14 800 Kč. Celkové náklady žalobkyně činí 27 333 Kč.

Poučení:

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

Nesplní-li povinný dobrovolně, co mu ukládá vykonatelné soudní rozhodnutí, může oprávněný podat návrh na soudní výkon rozhodnutí.

Olomouc 30. ledna 2024

Mgr. Barbora Berková v. r.
předsedkyně senátu