



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: **R. C., s.r.o., IČO X**
sídlem M. 958, X O.
zastoupená advokátem JUDr. Adamem Rakovským
sídlem Václavská 316/12, 120 00 Praha

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 16. 12. 2022, č. j. MF-14288/2020/1203-20,
ve věci odvodu za porušení rozpočtové kázně,

takto:

- I. Rozhodnutí Ministerstva financí ze dne 16. 12. 2022, č. j. MF-14288/2020/1203-20 **se zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobkyni na náhradě nákladů řízení 16 431 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám advokáta JUDr. Adama Rakovského, sídlem Václavská 316/12, 120 00 Praha.

Odůvodnění:

A. Vymezení věci a obsahu podání účastníků

1. Žalobkyně uzavřela s Regionální radou regionu soudržnosti Střední Morava dne 11. 9. 2013 veřejnoprávní smlouvu o poskytnutí dotace na projekt *H. M.*, ve které se poskytovatel dotace

Shodu s prvopisem potvrzuje M. Ch.

zavázal *ex post* uhradit žalobkyni nanejvýš 60 % z celkových způsobilých výdajů projektu, tj. 26 072 986 Kč. Skutečně bylo žalobkyni poskytnuto 25 826 162,18 Kč na základě jednotlivých žádostí o platbu.

2. Ve věci následně proběhly veřejnosprávní kontroly, po jejichž ukončení vydal Úřad regionální rady regionu soudržnosti Střední Morava (dále jen „správce daně“) platební výměr ze dne 25. 2. 2019, č. j. OKN-PRK 11/2015, 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 25 826 163 Kč.
3. Proti vydanému platebnímu výměru brojila žalobkyně odvoláním, na jehož základě žalovaný platební výměr změnil napadeným rozhodnutím tak, že uložený odvod snížil na 13 223 694 Kč. Žalovaný vyhověl některým námitkám žalobkyně a z napadeného rozhodnutí vyplývá, že snížená výše odvodu byla uložena za následující zjištění:
 - žalobkyně pochybila, když ze zadávacího řízení vyloučila uchazeče P. P. a.s. z důvodu neprokázání kvalifikace tohoto uchazeče, za což jí byl uložen odvod ve výši 6 150 460,20 Kč (dále jen „zjištění č. 1“);
 - žalobkyně nenaplnila indikátory projektu nazvané *Počet návštěvníků podpořeného ubytovacího zařízení po prvním roce provozu* a *Využití kapacity ubytovacích zařízení – čisté využití lůžek* za což byl žalobkyni uložen odvod ve výši 6 791 912,18 Kč (dále jen „zjištění č. 2“);
 - žalobkyni byly proplaceny neoprávněné výdaje v celkové výši 468 868,48 Kč, za což byl žalobkyni uložen odvod ve výši 60 % (hodnota poskytnuté dotace) ve výši 281 321,09 Kč (dále jen „zjištění č. 3“).
4. Žalobkyně se domáhala zrušení napadeného rozhodnutí v rozsahu částky 12 942 372,91 Kč. Výslovně uvedla, že zjištění č. 3 akceptovala a odvod ve výši 281 321,09 Kč za něj uhradila. Zjištěním č. 3 se proto soud dále nezabýval. Žalobkyně nesouhlasila s žalovaným ohledně otázky vyloučení společnosti P. P. a.s. ze zadávacího řízení. Žalobkyně zastává názor, že tak musela učinit. Dále namítala, že žalovaný pochybil při aplikaci metodické pomůcky nazvané *Provádění finančních oprav v rámci ROP Střední Morava verze 2.0* (dále jen „Metodika k odvodům“). Žalovaný při výpočtu výše odvodu aplikoval dvakrát tentýž indikátor. Oba výše zmíněné indikátory totiž vycházejí z naplnění ubytovací kapacity. Žalobkyně tak byla trestána dvakrát za totožné provinění. Dále žalovaný nesprávně nezohlednil všech 7 monitorovacích indikátorů uvedených ve smlouvě o poskytnutí dotace. Žalobkyně totiž měla dodržet všechny. Konečně žalovaný nezohlednil naplnění indikátorů v čase. Dle žalobkyně je nutné zkoumat jejich naplnění po celou dobu, kdy je dotovaná osoba povinna tyto indikátory naplňovat. To dle žalobkyně odpovídá bodu 2.6 Metodiky k odvodům.
5. Žalovaný navrhl žalobu zamítnout a odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí. Jeho argumentaci soud pro přehlednost zmíní v hodnotící části rozsudku.
6. U jednání se účastníci předně obsáhle vyjádřili ke zjištění č. 1. S ohledem na níže uvedený právní názor soudu však není nutné obsah jejich vyjádření rekapitulovat. Žalobkyně ke zjištění č. 2 uvedla, že v průběhu řízení přednesla několik variant výpočtu odvodu za nesplnění závazných indikátorů. Žalovaný si vybral ten nejméně přívětivý pro žalobkyni, zbylými se nezabýval. Žalovaný oponoval, že v odůvodnění rozhodnutí vše pečlivě vysvětlil.

B. Posouzení věci krajským soudem

Shodu s prvopisem potvrzuje M. Ch.

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.

Ke zjištění č. 1

8. Ve vztahu k tomuto zjištění se krajský soud předně zabýval možnou prekluzí práva správce daně uložit odvod za porušení rozpočtové kázně. Krajský soud na úvod připomíná již notoricky známou skutečnost, že prekluzí se musí soud zabývat i v případě, že tato není namítána (srov. např. rozsudek NSS ze dne 2. 4. 2009, č. j. 1 Afs 145/2008-135, č. 1851/2009 Sb. NSS).
9. NSS se již ve své judikatuře zabýval prekluzí práva správce daně uložit odvod za porušení rozpočtové kázně v případech, kdy byla přinejmenším část dotace poskytnuta z prostředků EU (srov. rozsudky NSS ze dne 18. 3. 2022, č. j. 5 Afs 4/2021-66, č. 4333/2022 Sb. NSS, ze dne 16. 8. 2023, č. j. 7 Afs 1/2023-33 a ze dne 15. 2. 2024, č. j. 4 Afs 52/2023-85). Názory vyslovené v uvedených rozsudcích, které soud níže shrne, dopadají také na nyní projednávanou věc a zdejší soud nemá důvod se od nich odchýlit.
10. Při hodnocení prekluze práva správce daně uložit odvod, je nutné vycházet z nařízení Rady (ES, Euratom) č. 2988/95 ze dne 18. 12. 1995 o ochraně finančních zájmů Evropských společenství (dále jen „nařízení č. 2988/95“). Toto nařízení představuje horizontální předpis pro boj proti podvodům v členských státech, stanovuje pro účely ochrany unijních finančních zájmů obecná pravidla týkající se kontrol, správních opatření a sankcí postihujících nesrovnalosti s ohledem na právo Společenství (srov. čl. 1 odst. 1). Nesrovnalostí ve smyslu tohoto nařízení se rozumí jakékoli porušení právního předpisu Společenství (EU) vyplývající z jednání nebo opomenutí hospodářského subjektu, v důsledku kterého je nebo by mohl být poškozen souhrnný rozpočet Společenství nebo rozpočty Společenstvím spravované, a to buď snížením nebo ztrátou příjmů z vlastních zdrojů vybíraných přímo ve prospěch Společenství, nebo formou neoprávněného výdaje (odst. 2 téhož článku). Nesplnil-li tedy hospodářský subjekt podmínky dotace poskytnuté (buť i jen částečně) z unijních zdrojů, jedná se o neoprávněný výdaj, a tudíž nesrovnalost ve smyslu nařízení č. 2988/95.
11. Čl. 3 nařízení č. 2988/95 stanoví:
- 1. Promlčecí doba pro zahájení stíhání činí čtyři roky od okamžiku, kdy došlo k nesrovnalosti uvedené v čl. 1 odst. 1. Odvětvové předpisy mohou stanovit i kratší lhůtu, která však nesmí být kratší než tři roky.*
- V případě pokračujících nebo opakovaných nesrovnalostí běží promlčecí doba ode dne, ke kterému nesrovnalost skončila. V případě víceletých programů běží promlčecí doba v každém případě až do definitivního ukončení programu.*
- Promlčecí doba pro stíhání se přerušuje každým úkonem příslušného orgánu oznámeným dané osobě, který se týká vyšetřování nebo řízení o nesrovnalosti. Promlčecí doba začíná znovu běžet od provedení každého úkonu způsobujícího přerušování.*
- Promlčení však nastane nejpozději ke dni, v němž uplynula lhůta rovnající se dvojnásobku promlčecí doby, aniž příslušný orgán uložil sankci, s výjimkou případů, kdy bylo řízení podle čl. 6 odst. 1 pozastaveno.*

2. *Lhůta pro výkon rozhodnutí, na základě kterého byla uložena správní sankce, činí tři roky. Tato lhůta běží ode dne, kdy rozhodnutí nabude právní moci.*

Přerušení a pozastavení se řídí odpovídajícími pravidly vnitrostátního práva.

3. *Členské státy si ponechávají možnost uplatňovat delší lhůtu, než která je uvedena v odstavci 1 nebo odstavci 2.*

12. Čl. 3 nařízení č. 2988/95 dopadá nejen na řízení, jejichž účelem je uložení sankce, ale také na řízení, jejichž výsledkem je uložení správního opatření, kterým je podle čl. 4 téhož nařízení také odnětí neoprávněně získané výhody spojené s *povinností zaplatit nebo nahradit neoprávněně získané částky*.
13. Citovaný článek nařízení č. 2988/95 v sobě obsahuje úpravu prekluzivních lhůt, pokud jde o zahájení řízení (odst. 1 první pododstavec), lhůtu pro vydání rozhodnutí (odst. 1 čtvrtý pododstavec), jakož i lhůtu pro výkon rozhodnutí (odst. 2 první pododstavec). Oba zmiňované odstavce obsahují také vlastní úpravu přerušení a stavení (slovy nařízení pozastavení) prekluzivních lhůt. Právní úprava prekluzivních lhůt pro zahájení řízení, jakož i pro vydání rozhodnutí je tedy upravena v daném nařízení komplexně.
14. Prekluzivní lhůta pro zahájení řízení počíná plynout od okamžiku, kdy došlo k nesrovnalosti. Za nesrovnalost ve smyslu čl. 1 odst. 2 citovaného nařízení je nutno považovat porušení dotačních podmínek, kterým byl či případně mohl být poškozen rozpočet EU. Pro závěr o nesrovnalosti ve smyslu nařízení č. 2988/95 postačí pouhá potencialita poškození unijního rozpočtu. Okamžikem, kdy došlo k nesrovnalosti, je nutno rozumět okamžik porušení dotačních podmínek, resp. uzavření smlouvy o poskytnutí dotace, pokud k němu dojde později, nikoliv až den, kdy budou prostředky vyplaceny.
15. Krajský soud si je vědom námitek žalovaného, které vznesl vůči tomuto dílčímu závěru v jiném řízení v kasační stížnosti (věc 65 Af 25/2023), a považuje za vhodné se na tomto místě s ohledem na totožnost právní otázky vyjádřit k těm, které považuje za stěžejní.
16. Žalovaný argumentoval rozsudkem SDEU ze dne 6. 10. 2015, *Firma E. K. F. und -e.*, C-59/14, z něž dle žalovaného vyplývá, že prekluzivní lhůta k zahájení řízení začíná plynout dnem, kdy dojde k jednání nebo opomenutí příjemce dotace, které představuje porušení unijního právního předpisu, a současně k poškození rozpočtu EU. Proto musí dle žalovaného lhůta začít plynout až proplacením dotace.
17. Krajský soud souhlasí s žalovaným, že zmíněný rozsudek je na nynější věc přílehlavý, avšak dovozuje z něj opačné závěry než žalovaný. Podle soudu si žalovaný mylně vykládá pojem poškození rozpočtu EU jako den, kdy byly vyplaceny prostředky z dotace.
18. Podle článku 3 odst. 1 prvního pododstavce nařízení č. 2988/95 činí promlčecí doba pro zahájení řízení čtyři roky od okamžiku, kdy došlo k nesrovnalosti. Existence nesrovnalosti předpokládá splnění dvou podmínek, a sice jednání nebo opomenutí, které je porušením unijního práva, jakož i poškození rozpočtu EU. Promlčecí lhůta začíná proto běžet od okamžiku, kdy došlo jak k tomuto jednání nebo opomenutí, které je porušením unijního práva, tak k poškození rozpočtu, přičemž promlčecí lhůta začíná podle ustálené judikatury SDEU vždy běžet od data události, která vznikla jako poslední (srov. rozsudky ze dne 6. 10. 2015, *Firma E. K. F. und -e.*, C-59/14, EU:C:2015:660, odst. 24 až 26, ze dne 2. 3. 2017, *Glencore Céréales France*, C-584/15, EU:C:2017:160, odst. 47, ze dne 3. 10. 2019, *Landwirtschaftskammer Niedersachsen*, C-378/18, odst. 33).

19. V případě řešeném rozsudkem SDEU ze dne 6. 10. 2015, *Firma E. K. F. und -e.*, C-59/14 došlo k vyplacení zálohy na vývozní náhrady podle nařízení č. 565/80. Společnost, již byla záloha vyplacena, posléze předložila potvrzení jordánských celních úřadů, v důsledku čehož došlo k uvolnění jistoty poskytnuté oproti vyplacené záloze. Předmětné potvrzení se poté ukázalo jako neplatné. SDEU uvedl, že za těchto okolností došlo k poškození rozpočtu dnem, kdy bylo přijato rozhodnutí o konečném přiznání dotčené výhody, v projednávaném případě vývozní náhrady. Od tohoto okamžiku je totiž rozpočet Unie skutečně poškozen (srov. odst. 32 zmíněného rozsudku). Poškození rozpočtu EU, které je definičním znakem nesrovnalosti uvedené v čl. 3 odst. 1 nařízení č. 2988/95, tedy SDEU nevztáhl k okamžiku vyplacení prostředků, nýbrž k okamžiku rozhodnutí o tom, že na ně má subjekt nárok. To potvrzuje také stanovisko generálního advokáta M. C. S.-B. ze dne 15. 5. 2019 ve věci *Westphal*, C-378/18, odst. 49, v němž se uvádí, že *[n]a rozdíl od nařízení č. 2988/95, jehož článek 3 stanoví dies a quo pro promlčení jako den vzniku nesrovnalosti (v projednávaném případě by to byl některý den v květnu 2000 a v květnu 2001), vymezuje čl. 49 odst. 5, první pododstavec, nařízení č. 2419/2001 začátek běhu promlčecí lhůty k datu výplaty podpor.*
20. Přeneseno do podmínek malých rozpočtových pravidel lze názor SDEU vyložit tak, že ke vzniku nesrovnalosti je zapotřebí jednání nebo opomenutí, v němž je spatřována nesrovnalost, jakož i poškození rozpočtu EU. Prekluzivní lhůta pak počíná plynout dnem, ke kterému došlo později. Malá rozpočtová pravidla výslovně stanoví, že na dotaci není právní nárok (srov. § 10a odst. 2). Okamžikem uzavření veřejnoprávní smlouvy se však tato skutečnost mění a vzniká nárok na vyplacení dotace, který je dokonce vymahatelný ve sporném řízení dle § 141 správního řádu. Okamžik uzavření veřejnoprávní smlouvy lze považovat za konečné přiznání výhody ve smyslu rozsudku SDEU ze dne 6. 10. 2015, *Firma E. K. F. und -e.*, C-59/14. Pokud tedy dojde k jednání (či opomenutí), v němž je spatřována nesrovnalost, před podpisem veřejnoprávní smlouvy, je nutné za den, kdy došlo k nesrovnalosti, považovat den uzavření veřejnoprávní smlouvy. Pokud k němu dojde později, je jím den, kdy k závadnému jednání dojde. Výplata prostředků na posouzení věci nemá vliv. Tento závěr je dle soudu logický. Poskytovateli dotace totiž nic nebrání, aby zkoumal, zda nedošlo k porušení rozpočtové kázně (nesrovnalosti) ještě před vyplacením dotace. Dokonce je dle § 22 odst. 5 věty osmé malých rozpočtových pravidel oprávněn při podezření na porušení rozpočtové kázně pozastavit jejich poskytnutí, a to až do výše předpokládaného odvodu. V tomto ohledu je třeba připomenout, že podle ustálené judikatury SDEU musí správní orgány při vyšetřování nesrovnalostí postupovat s řádnou péčí (srov. rozsudek SDEU ze dne 5. 5. 2011, *Ze Fu Fleischhandel GmbH a Vion Trading*, C-201/10 a C-202/10, EU:C:2011:282, odst. 44 nebo ze současné doby rozsudek SDEU ze dne 8. 5. 2024, *Finanzprokuratur*, C-734/22, odst. 31). Bylo by v rozporu s touto zásadou, pokud by soud dospěl k závěru, že lhůta pro zahájení řízení počne plynout až vyplacením dotace, i když nárok na ni již existuje a správnímu orgánu nic nebrání v tom, aby se případnou nesrovnalostí zabýval.
21. Lze tak uzavřít, že promlčecí lhůta pro zahájení řízení ve smyslu čl. 3 odst. 1 první pododstavec nařízení 2988/95 počala plynout v nyní řešené věci již dnem, kdy došlo k uzavření veřejnoprávní smlouvy, protože k jednání žalobkyně, v němž byla shledána nesrovnalost, došlo před jejím uzavřením (viz níže). Pro úplnost je vhodné uvést, že členské státy nemají právo volby ohledně určení okamžiku, od kterého začne prekluzivní lhůta plynout. V tomto směru jsou vázány nařízením č. 2988/95 (srov. rozsudek SDEU ze dne 24. 6. 2004, ve věci *Handlbauer*, C-278/02, EU:C:2004:388, odst. 27 nebo stanovisko generálního advokáta Pedra Cruz Villalóna ze dne 11. 6. 2015, ve věci *Firma E. K. F. und -e.*, C-59/14,

odst. 36). Ustanovení § 22 odst. 13 malých rozpočtových pravidel, které spojuje počátek běhu lhůty ke stanovení odvodu až s prvním dnem následujícího roku, je tak rozporné s čl. 3 odst. 1 nařízení č. 2988/95. Názor vyjádřený ve shora uvedených rozsudcích NSS tak lze považovat za souladný s judikaturou SDEU.

22. Počátek prekluzivní lhůty pro vydání rozhodnutí (čl. 3 odst. 1 čtvrtý pododstavec) je nutné s ohledem na neexistenci zvláštních pravidel přímo ve čtvrtém pododstavci čl. 3 nařízení 2988/95 určit podle předchozích pododstavců. Lhůta pro vydání rozhodnutí tak běží stejně jako lhůta pro zahájení řízení od okamžiku, kdy došlo k nesrovnalosti. S výjimkou případů, kdy bylo řízení pozastaveno dle čl. 6 odst. 1 tohoto nařízení, nepřerušují lhůtu pro vydání rozhodnutí žádné úkony. Lhůtu pro vydání rozhodnutí podle čtvrtého pododstavce čl. 3 odst. 1 nařízení č. 2988/95 tak lze z hlediska vnitrostátního práva připodobnit např. ke lhůtě pro stanovení daně podle § 148 odst. 5 daňového řádu nebo ke lhůtě pro placení daně podle § 160 odst. 5 téhož zákona. Tyto lhůty totiž představují maximální možné doby, ve kterých lze daň stanovit, resp. platit. Po jejich uplynutí již nelze institut přerušení či stavení na tyto lhůty aplikovat. Lhůta pro vydání rozhodnutí ve smyslu čl. 3 odst. 1 čtvrtého pododstavce nařízení č. 2988/95 je tak absolutní časovou hranicí, ve které musí správní orgány rozhodnout.
23. Členské státy mohou v souladu s čl. 3 odst. 3 nařízení č. 2988/95 začít uplatňovat delší lhůty, než jaké jsou uvedeny v odst. 1 a 2 téhož článku. Lhůtu upravenou v § 22 malých rozpočtových pravidel však nelze považovat za lhůtu stanovenou odlišně od uvedeného nařízení. Pokud jde o prekluzivní lhůtu pro zahájení řízení ve smyslu čl. 3 odst. 1 prvního pododstavce nařízení č. 2988/95, malá rozpočtová pravidla takovou lhůtu neupravují. SDEU sice připustil, že ačkoli mohou členské státy uplatnit delší prekluzivní lhůty než uvedené v čl. 3 odst. 1 a odst. 2 citovaného ustanovení, pak zároveň zdůraznil, že každopádně nejpozději v den, kdy uplyne lhůta rovnající se dvojnásobku této delší lhůty pro zahájení řízení, bude prekludováno právo vydat rozhodnutí o vrácení dotace, a to bez ohledu na jakékoli úkony příslušných orgánů, které by jinak tuto lhůtu přerušily. Jinak řečeno, SDEU s ohledem na princip právní jistoty trvá na maximální a nepřekročitelné hranici, od níž již nelze za nesrovnalost stíhat hospodářský subjekt, který se jí dopustil. Současně v tomto ohledu konkrétně odkazuje na dvojnásobek lhůty pro zahájení řízení o vrácení dotace, kterou však malá rozpočtová pravidla neobsahují.
24. Vzhledem k tomu, že rozpočtová pravidla územních rozpočtů neobsahují komplexní úpravu prekluzivních lhůt tak, jak je upravuje nařízení č. 2988/95, přičemž nenaplňují ani v judikatuře SDEU akcentované pravidlo dvojnásobku prekluzivní lhůty pro zahájení řízení o vrácení dotace, je nutné vycházet z prekluzivních lhůt uvedených v nařízení č. 2988/95. Navíc malá rozpočtová pravidla určují počátek běhu lhůty odlišně od nařízení a již jen z tohoto důvodu jsou s uvedeným nařízením rozporná (viz výše). Ve lhůtě pro vydání rozhodnutí o povinnosti vrátit dotaci musí být vydáno pravomocné rozhodnutí.
25. V nyní řešené věci není pochyb o tom, že prostředky poskytnuté žalobkyni jako dotace pocházely z rozpočtu EU. O tom svědčí např. preambule smlouvy o poskytnutí dotace nebo čl. 6 odst. 3 písm. f), které zmiňují nařízení Rady č. 1083/2006. Svědčí o tom také skutečnost, že správce daně uložil žalobkyni uhradit odvod jako výdaj z Evropského fondu pro regionální rozvoj (ERDF).
26. Porušení rozpočtové kázně, resp. vznik nesrovnalosti byl správními orgány spatřován v tom, že žalobkyně vyloučila ze zadávacího řízení uchazeče P. P. a.s. z důvodu neprokázání

kvalifikace tohoto uchazeče. Tím mělo dojít k porušení zásad 3E (hospodárnost, efektivnost, účelnost) a § 59 odst. 4 zákona č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách, ve znění pozdějších předpisů. Popsané jednání bezesporu může představovat nesrovnalost ve smyslu nařízení č. 2988/95. Sám žalovaný poukázal na to, že pokud by žalobkyně vyzvala společnost P. P. a.s. k doplnění dokladů, mohla s ním uzavřít smlouvu, v níž byla cena o 10 250 767 Kč nižší než cena, kterou nabídl uchazeč, s nímž byla následně uzavřena smlouva (str. 16 napadeného rozhodnutí). Jednáním žalobkyně tak mohlo dojít k porušení unijního rozpočtu.

27. Smlouva o poskytnutí dotace byla mezi účastníky uzavřena dne 11. 9. 2013. K jednání, v němž byla nesrovnalost spatřována, mělo dojít vyloučením uchazeče P. P. a.s., tj. dne 9. 8. 2013 (str. 16 napadeného rozhodnutí). Jelikož k tomu došlo před uzavřením smlouvy o poskytnutí dotace, je pro začátek běhu prekluzivních lhůt upravených v čl. 3 odst. 1 nařízení č. 2988/95 dle shora uvedeného rozhodující den uzavření smlouvy o poskytnutí dotace.
28. Uvedené pochybení bylo předmětem veřejnosprávní kontroly zahájené dne 23. 6. 2015. Na jeho základě bylo dne 12. 9. 2016 zahájeno daňové řízení (str. 3 napadeného rozhodnutí). Lhůta pro zahájení řízení byla dodržena. To však nelze říct o lhůtě pro vydání rozhodnutí. Předmětná lhůta uplynula dne 11. 9. 2021. Napadené rozhodnutí byl vydáno dne 16. 12. 2022, tj. po uplynutí prekluzivní lhůty.
29. Ze spisového materiálu vyplývá, že žalobkyně byla trestně stíhaná pro skutek, který měl mj. spočívat právě ve vyřazení uchazeče P. P. a.s. ze zadávacího řízení (rozsudek Krajského soudu v Brně-pobočka ve Zlíně, ze dne 12. 11. 2018, č. j. 61 T 8/2018-7793, str. 12). Zdejší soud se proto zabýval tím, zda tato skutečnost mohla mít vliv na běh prekluzivní lhůty pro vydání rozhodnutí ve smyslu čl. 3 odst. 1 čtvrtý pododstavec nařízení č. 2988/95.
30. Pro lepší srozumitelnost považuje soud za vhodné znovu citovat poslední uvedené ustanovení, které stanoví, že *[p]romlčení však nastane nejpozději ke dni, v němž uplynula lhůta rovnající se dvojnásobku promlčecí doby, aniž příslušný orgán uložil sankci, s výjimkou případů, kdy bylo řízení podle čl. 6 odst. 1 pozastaveno.*
31. Čl. 6 nařízení č. 2988/95 stanoví, že:
 1. *Aniž jsou dotčena správní opatření a sankce Společenství přijaté na základě odvětvových předpisů existujících ke dni vstupu tohoto nařízení v platnost, může být uložena peněžní sankce, jako je správní pokuta, pozastaveno rozhodnutím příslušného orgánu, bylo-li proti dotyčné osobě zahájeno za stejné činy trestní řízení. Pozastavení správního řízení přerušuje běh promlčecí doby stanovené v článku 3.*
 2. *Nepokračuje-li trestní řízení, obnovuje se pozastavené správní řízení.*
 3. *Je-li trestní řízení ukončeno, obnovuje se pozastavené správní řízení, ledaže by to vylučovaly obecné právní zásady.*
 4. *Je-li správní řízení obnoveno, zajistí správní orgán, aby byla uložena sankce, která je přinejmenším rovnocenná sankci stanovené v předpisech Společenství, přičemž mohou být vzaty v úvahu všechny sankce, které soudní orgány uložily stejné osobě za stejné činy.*
 5. *Odstavce 1 až 4 se nepoužijí na peněžní sankce, které tvoří nedílnou součást režimů finančních podpor a které mohou být použity nezávisle na jakýchkoli trestech, jestliže a nakolik nejsou rovnocenné těmto trestům.*

32. Z jazykového výkladu čl. 3 odst. 1 čtvrtý pododstavec a čl. 6 odst. 1 uvedeného nařízení vyplývá, že pokud dojde rozhodnutím příslušného orgánu k pozastavení správního řízení, dochází k přerušení běhu prekluzivní lhůty pro vydání rozhodnutí. Jedná se o jedinou okolnost, která může mít vliv na běh této prekluzivní lhůty, kterou lze jinak považovat za absolutní limit (srov. rozsudek SDEU ze dne 11. 6. 2015, *Pfeifer & Langen II*, C-52/14, bod 63).
33. Jak již soud uvedl výše, čl. 3 nařízení č. 2988/95 dopadá jak na nesrovnalosti vedoucí k uložení správní sankce ve smyslu čl. 5 tohoto nařízení, tak na nesrovnalosti, které jsou předmětem správního opatření ve smyslu čl. 4 uvedeného nařízení, což je opatření, jehož cílem je odnětí neoprávněně získané výhody, avšak bez vykazování povahy sankce (viz rozsudky SDEU ze dne 15. 1. 2009, *Bayerische Hypotheken-und Vereinsbank*, C-281/07, Sb. rozh. s. I-91, bod 18, a ze dne 29. 1. 2009, *Josef Vosding Schlacht, Kühl und Zerlegebetrieb a další*, C-278/07 až C-280/07, Sb. rozh. s. I-457, bod 22 a zde citovaná judikatura).
34. K tomuto názoru dospěl SDEU zejména na základě systematiky nařízení č. 2988/95, protože čl. 3 se nachází v Hlavě I obsahující obecná ustanovení. V Hlavě II daného předpisu jsou dále upravena správní opatření, která nemají povahu sankce (čl. 4), a dále správní sankce (čl. 5). Hned následující čl. 6, který je citován výše, se zabývá možným vlivem trestního řízení na správní řízení, jehož předmětem může být uložení správní sankce. Jeho smyslem je zohlednit sankce uložené ve vnitrostátním trestním řízení a ve správním řízení založeném na unijním právu (srov. rozsudek velkého senátu SDEU ze dne 5. 6. 2012, *Bonda*, C-489/10, odst. 35). Tímto článkem má dojít k naplnění zásad proporcionality a zákazu dvojího trestání (srov. preambuli nařízení č. 2988/95).
35. Jelikož je smyslem čl. 6 odst. 1 nařízení č. 2988/95 přerušit správní řízení, v němž by mohlo dojít k uložení správní sankce tak, aby bylo možné zohlednit případné sankce uložené v trestním řízení, je zjevné, že se čl. 6 odst. 1 nevztahuje na řízení, ve kterých může dojít k uložení správního opatření dle čl. 4. Takové přerušení řízení by totiž postrádalo smysl. Totožně na věc nahlíží Tribunál, který uvedl, že *[v] tomto ohledu je třeba nejprve konstatovat, jak Komise uznala v odpovědi na písemnou otázku Tribunálu, že se čl. 6 odst. 1 nařízení č. 2988/95 použije pouze na sankce, a nikoli na správní opatření, a že v každém případě v projednávaném případě neprovedla úkon, který by pozastavil promlčecí lhůtu* (rozsudek Tribunálu ze dne 15. 4. 2011, *IPK International v. Komise*, T-297/05, odst. 160, Sb. 2011 II-01859).
36. V daňovém řízení vedeném dle § 22 malých rozpočtových pravidel dochází k uložení odvodu, jehož smyslem je navrátit do veřejného rozpočtu prostředky, které byly použity v rozporu s dotačními podmínkami. Nejedná se o sankci (srov. např. rozsudek NSS ze dne 10. 7. 2019, č. j. 2 Afs 192/2018-74, odst. 35 a judikaturu v něm uvedenou).
37. Vedle odvodu dochází také k uložení penále podle § 22 odst. 8 malých rozpočtových pravidel. Krajský soud si je vědom toho, že penále upravené v daňovém řádu má charakter sankce (srov. usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 24. 11. 2015, č. j. 4 Afs 210/2014-57, č. 3348/2016 Sb. NSS), avšak penále upravené v malých rozpočtových pravidlech má zcela jinou konstrukci než penále upravené v daňovém řádu, které se určuje procentem z doměřené částky daně (srov. § 251 daňového řádu). Ustanovení § 22 odst. 8 malých rozpočtových pravidel stanoví, že za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně je ten, kdo rozpočtovou kázeň porušil, povinen zaplatit penále ve výši 1 promile z částky odvodu za každý den prodlení, nejvýše však do výše tohoto odvodu. Penále se počítá ode dne následujícího po

dni, kdy došlo k porušení rozpočtové kázně, do dne připsání peněžních prostředků na účet poskytovatele. Pokud poskytovatel rozhodl podle odstavce 5 věty sedmé, penále se počítá z částky, kterou je příjemce povinen odvést. Penále za porušení rozpočtové kázně podle odstavce 2 písm. b) se počítá ode dne následujícího po dni, do kterého měl příjemce odvod na základě platebního výměru uhradit. Penále, které v jednotlivých případech nepřesáhne 1 000 Kč, se neuloží (pozn.: podtržení provedl soud pro zdůraznění). Z citovaného ustanovení je zřejmé, že penále upravené v daném ustanovení je ve své podstatě úrokem z prodlení. Nejedná se o jednorázovou sankci za porušení rozpočtové kázně, ale o nepříznivý důsledek spojený s prodlením při placení odvodu. Proto se také hradí až do zaplacení odvodu (k tomu srov. § 252 daňového řádu upravujícího úrok z prodlení hrazený daňovým subjektem). Nemá tedy stejný charakter jako jeho jmenovec upravený v daňovém řádu. Úrok z prodlení zásadně charakter sankce nemá (srov. již shora uvedené usnesení rozšířeného senátu NSS). Jedná se o úrok spojený s opatřením, jehož cílem je odejmutí získané výhody ve smyslu čl. 4 odst. 2 nařízení č. 2988/95.

38. Česká úprava řízení o uložení odvodu za porušení rozpočtové kázně obsažená v malých rozpočtových pravidlech tedy nezná správní sankci ve smyslu čl. 5 nařízení č. 2988/95, a proto se čl. 6 odst. 1 upravující možnost přerušení řízení a tím i přerušení prekluzivní lhůty uvedené v čl. 3 odst. 1 čtvrtý pododstavec na něj neuplatní. To zcela odpovídá shora nastíněnému smyslu a účelu čl. 6 nařízení č. 2988/95. Správce daně, který vede řízení o uložení odvodu, nemusí čekat na pravomocné skončení trestního řízení a nic mu nebrání, aby o uložení odvodu a případně též o uložení penále rozhodl zcela nezávisle. Navíc tuzemská úprava řízení o uložení odvodu za porušení rozpočtové kázně nezná institut přerušení řízení. Až přerušením řízení totiž dochází dle čl. 6 odst. 1 nařízení č. 2988/95 k přerušení běhu prekluzivní lhůty pro vydání rozhodnutí.
39. S ohledem na uvedené dospěl soud k závěru, že ani trestní stíhání žalobkyně nemohlo mít žádný vliv na běh prekluzivní lhůty uvedené v čl. 3 odst. 1 čtvrtý pododstavec nařízení č. 2988/95. Napadené rozhodnutí tak bylo ve vztahu ke zjištění č. 1 vydáno po uplynutí prekluzivní lhůty. Námitkami žalobkyně vznesenými vůči němu se soud pro nadbytečnost nezabýval.

Ke zjištění č. 2

40. Žalovaný k tomuto zjištění v napadeném rozhodnutí uvedl, že žalobkyně si při podání žádosti o dotaci byla povinna zvolit několik indikátorů a ze své vůle si vybrala indikátory *Počet návštěvníků podpořeného ubytovacího zařízení po prvním roce provozu* a *Využití kapacity ubytovacích zařízení – čisté využití lůžek*. Žalobkyně nebyla povinna vybrat si právě tuto kombinaci. Oba indikátory vyhází z téže skutečnosti, každý však má jinou měrnou jednotku a jiný způsob výpočtu. Výsledná hodnota indikátoru *Využití kapacity ubytovacích zařízení – čisté využití lůžek* vychází z počtu přenocovaných návštěvníků, což se sleduje v rámci indikátoru *Počet návštěvníků podpořeného ubytovacího zařízení po prvním roce provozu*. Ve smlouvě o poskytnutí dotace se žalobkyně zavázala naplnit monitorovací indikátory projektu a udržet je po dobu 3 let ode dne finančního ukončení projektu, resp. dle dodatku č. 1 ke smlouvě o poskytnutí dotace od 12. 12. 2015 do 12. 12. 2018. V příloze č. 1 smlouvy o poskytnutí dotace je uvedeno celkem 7 indikátorů s různou dobou závazného plnění. Jsou mezi nimi oba již zmíněné indikátory a také indikátor *Počet nově vytvořených pracovních míst v rámci projektu na rozvoj cestovního ruchu*. Způsob stanovení odvodu v případě nenaplnění indikátorů je uveden v bodu 2.6 Metodiky k odvodům, dle něž platí, že odvod se stanoví z aritmetického průměru procentního naplnění hodnot monitorovacích

indikátorů projektu dosažených v příslušném roce doby udržitelnosti. Seznam indikátorů, ze kterých se průměr počítá, je uveden v příloze č. 4 Metodiky k odvodům. Příslušným rokem pro posouzení monitorovacích indikátorů byl rok 2016. V tomto roce měla žalobkyně splnit shora uvedené tři indikátory a pouze tyto indikátory jsou uvedeny v příloze č. 4 Metodiky k odvodům, proto se výše odvodu stanovila pouze na základě aritmetického průměru naplnění právě uvedených indikátorů a nikoliv všech, které jsou uvedeny v příloze č. 1 smlouvy o poskytnutí dotace. Tento průměr činí 54,98 %. Závěrem žalovaný zdůraznil, že podle Metodiky k odvodům mohla žalobkyně požádat o změnu monitorovacích indikátorů, avšak tuto možnost nevyužila. Monitorovací indikátory hrají roli při hodnocení žádosti o dotaci. Žadatelé o dotaci nesou odpovědnost za to, jaká kritéria si zvolí. Pokud si zvolí nereálné či nesmyslné indikátory, nemohou se následně dovolávat toho, že daný indikátor nebyli schopni naplnit (str. 26 až 30 napadeného rozhodnutí).

41. Ze správního spisu vyplývá, že žalobkyně byla dle čl. 3 smlouvy o poskytnutí dotace povinna naplnit monitorovací indikátory projektu uvedené v příloze č. 1 smlouvy a udržet je po dobu 5 let ode dne finančního ukončení projektu (po dobu 3 let, pokud se jedná o malý nebo střední podnik). Tato doba byla na základě žádosti žalobkyně změněna dodatkem č. 1 a usnesením Výboru regionální rady regionu soudržnosti Střední Morava ze dne 11. 5. 2016 tak, že se žalobkyně byla povinna naplnit monitorovací indikátory projektu dle přílohy č. 1 smlouvy a udržet je po dobu 3 let ode dne 12. 12. 2015 do 12. 12. 2018, přičemž prvním závazným rokem pro naplnění monitorovacích indikátorů *Počet návštěvníků podpořeného ubytovacího zařízení po prvním roce provozu* a *Využití kapacity ubytovacích zařízení – čisté využití lůžek* bylo období od 1. 1. 2016 do 31. 12. 2016.
42. V příloze č. 1 smlouvy o poskytnutí dotace jsou uvedeny tyto indikátory (pozn. soudu: data stanovená pro závazné splnění indikátorů uvedená v tabulce nejsou s ohledem na popsání změny smlouvy o poskytnutí dotace aktuální – viz níže):

Indikátor	Měrná jednotka	Původní hodnota	Cílová hodnota	Datum závazného splnění
Počet podpořených projektů s pozitivním vlivem na rovné příležitosti	počet	0	1	31.12.2014
Vnitřní plocha nových a zrekonstruovaných zařízení využitých primárně pro cestovní ruch	m ²	0	1 596,4	31.12.2014
Počet návštěvníků podpořeného ubytovacího zařízení po prvním roce provozu	počet	0	13 939	31.12.2015
Využití kapacity ubytovacích zařízení - čisté využití lůžek	%	0	32	31.12.2015
Počet nově vybudovaných lůžek	počet	0	120	31.12.2014
Počet nově vytvořených pracovních míst v rámci projektů na rozvoj cestovního ruchu	počet	0	5	30.11.2015
Počet nových nebo zrekonstruovaných zařízení využitých primárně pro ČR	počet	0	1	31.12.2014

43. Bod 2.6 Metodiky k odvodům stanoví, že *finanční oprava/odvod za porušení rozpočtové kázně je odvozena z aritmetického průměru procentního naplnění hodnot monitorovacích indikátorů projektu dosažených v příslušném roce doby udržitelnosti projektu. Seznam indikátorů projektu, ze kterých se aritmetický průměr počítá, je uveden v příloze č. 4 tohoto dokumentu. Dosažené hodnoty indikátorů v příslušném roce doby udržitelnosti se posuzují oproti hodnotám indikátorů uvedených ve Smlouvě/dodatku Smlouvy o poskytnutí dotace (základna pro výpočet míry naplnění indikátoru v % tak zůstává po celou dobu udržitelnosti stejná). Průměr se počítá pouze z dosažených hodnot menších nebo rovno 100 % (přeplňované hodnoty indikátorů nebudou do průměru započítávány). Aritmetický průměr procentní míry naplnění jednotlivých indikátorů projektu v příslušném roce udržitelnosti, ze které je uplatněna finanční oprava/odvod za porušení rozpočtové kázně, je zafixován pro posuzování naplnění monitorovacích indikátorů*

Shodu s prvopisem potvrzuje M. Ch.

v dalších letech. Podle tohoto principu bude příjemci udělena finanční oprava/odvod za porušení rozpočtové kázně za nenaplnění monitorovacího indikátoru v dalším roce pouze v případě, že aritmetický průměr nedosáhne výše zafixovaného aritmetického průměru za předchozí rok.

44. V příloze č. 4 Metodiky k odvodům je uvedeno celkem 15 indikátorů, přičemž z těch, které se žalobkyně zavázala dodržet na základě čl. 3 smlouvy o poskytnutí dotace (tj. indikátory uvedené v příloze č. 1 smlouvy o poskytnutí dotace), jsou v příloze č. 4 Metodiky k odvodům uvedeny pouze *Počet návštěvníků podpořeného ubytovacího zařízení po prvním roce provozu, Využití kapacity ubytovacích zařízení – čisté využití lůžek* a *Počet nově vytvořených pracovních míst v rámci projektu na rozvoj cestovního ruchu*.
45. Krajský soud nesouhlasí s žalobkyní v tom, že by byla trestána dvakrát za nedodržení prakticky téhož indikátoru. Jak přiléhavě uvedl žalovaný, byla to sama žalobkyně, která si při podání žádosti o dotaci zvolila indikátory *Počet návštěvníků podpořeného ubytovacího zařízení po prvním roce provozu* a *Využití kapacity ubytovacích zařízení – čisté využití lůžek*, tj. zvolila si indikátory, které skutečně v podstatě sledují totéž – využití lůžek (srov. definici těchto indikátorů uvedenou na str. 27 a 28 napadeného rozhodnutí). Žalobkyně nemusela volit právě uvedenou kombinaci indikátorů (žalobkyně ani netvrdí opak) a mohla si zvolit indikátor jiný, který by sledoval jinou skutečnost. Žalobkyně takřkajíc vsadila vše na jednu kartu, protože pokud by bylo využití lůžek dostatečné, splnila by dva indikátory „jednou ranou“. Tato sázka ale žalobkyni nevyšla, proto nyní musí nést nepříznivé důsledky spojené s její riskantní volbou. Rozhodně ale nelze hovořit o dvojím trestání. Odvod za porušení rozpočtové kázně není sankcí (viz judikatura výše). Žalobkyně měla dle bodu 2. 6 Metodiky k odvodům možnost jeden z uvedených indikátorů změnit, avšak neučinila tak.
46. Žalobkyni nelze přisvědčit ani v tom, že by žalovaný postupoval svévolně, když nezohlednil míru naplnění všech 7 indikátorů uvedených v příloze č. 1 smlouvy o poskytnutí dotace. Žalovaný jednak správně uvedl, že hodnoceny měly být jen ty indikátory, které měla žalobkyně splnit v roce 2016 (zbylé indikátory uvedené v příloze č. 1 smlouvy měly být naplněny do 12. 12. 2015) a zejména správně uvedl, že dle bodu 2. 6 Metodiky k odvodům se aritmetický průměr počítá jen z indikátorů uvedených v příloze č. 4 Metodiky k odvodům, kde však jsou uvedeny jen indikátory *Počet návštěvníků podpořeného ubytovacího zařízení po prvním roce provozu, Využití kapacity ubytovacích zařízení – čisté využití lůžek* a *Počet nově vytvořených pracovních míst v rámci projektu na rozvoj cestovního ruchu*.
47. Konečně soud nesouhlasí s tím, že měl žalovaný zohlednit splnění daných indikátorů v průběhu dalších let. Takový požadavek rozhodně z bodu 2. 6 Metodiky k odvodům nevyplývá. Předmětné ustanovení pojednává o tom, že se odvod stanoví dle míry naplnění relevantních indikátorů v příslušném roce, tedy v roce, ve kterém mělo dojít k jejich naplnění. V případě indikátorů *Počet návštěvníků podpořeného ubytovacího zařízení po prvním roce provozu* a *Využití kapacity ubytovacích zařízení – čisté využití lůžek* se jednalo o rok 2016. Proto žalovaný vycházel správně z míry jejich naplnění v daném roce. Metodika k odvodům skutečně umožňuje zohlednit i další vývoj plnění indikátorů, avšak pouze v případech, kdy budou sledované indikátory v dalších letech naplněny v ještě menší míře. Jak uvádí sama žalobkyně, toto pravidlo nedopadá na případy, kdy nedojde k naplnění indikátoru v příslušném roce, ale až v dalších letech. Pro nějakou analogickou aplikaci pravidla na situaci žalobkyně rozhodně není prostor. Případné naplnění indikátorů v dalších letech v plné výši je pro posouzení věci irelevantní. Námitka žalobkyně proto není důvodná.

K rozsahu, v němž bylo rozhodnutí žalovaného zrušeno

48. Ustanovení § 78 odst. 1 věta první s. ř. s. předpokládá, že shledá-li krajský soud žalobu důvodnou, napadené rozhodnutí správního orgánu zruší. Ačkoli z čistě jazykového výkladu by bylo možno dovodit, že krajský soud v případě shledání důvodnosti žaloby musí vždy rozhodnutí zrušit jako celek, s ohledem na dispoziční zásadu, již je řízení ve správním soudnictví ovládáno (§ 75 odst. 2 s. ř. s.), lze konstatovat, že v určitých případech je možno o částech rozhodnutí rozhodnout odlišně. Ostatně s. ř. s. sám výslovně dvě takové situace upravuje. Na první z nich je pamatováno v § 78 odst. 2 s. ř. s., podle kterého rozhoduje-li soud o žalobě proti rozhodnutí, jímž správní orgán uložil trest za správní delikt, může soud při splnění zákonných podmínek uloženou sankcí zmírnit, nebo od jejího uložení upustit. Druhým případem je ustanovení § 76 odst. 2 s. ř. s., podle kterého zjistí-li soud, že rozhodnutí trpí takovými vadami, které vyvolávají jeho nicotnost, vysloví rozsudkem tuto nicotnost i bez návrhu, přičemž pokud se důvody nicotnosti týkají jen části rozhodnutí, soud vysloví nicotnou jen tuto část rozhodnutí, jestliže z povahy věci nevyplývá, že ji nelze oddělit od ostatních částí rozhodnutí. Posledně citované ustanovení tak zakládá možnost, aby soud pouze ze své vlastní iniciativy ve věci částečně rozhodl jedním způsobem – o části rozhodnutí bude deklarováno, že je nicotná – a o zbytku způsobem jiným – rozhodnutí bude ve zbývající části zrušeno nebo žaloba v rozsahu napadajícím tuto zbylou část rozhodnutí bude zamítnuta. Vzhledem k tomu, že nicotnost rozhodnutí správního orgánu se ve správním soudnictví projevuje obdobně jako jeho nezákonnost, lze analogicky dovodit, že i v případě rozhodování podle ustanovení § 78 odst. 1 s. ř. s. je možno rozhodovat o částech rozhodnutí odlišně, a to při zohlednění stejných hledisek, které ospravedlňují oddělení částí rozhodnutí ve smyslu § 76 odst. 2 s. ř. s.
49. Základním předpokladem pro možnost rozdílného rozhodování o jednom rozhodnutí z hlediska formálního je skutečnost, že se skládá ze dvou či více rozhodnutí z hlediska materiálního. V případě, že ve formálně jednotném rozhodnutí správního orgánu je obsaženo více materiálních rozhodnutí, je třeba provést test jejich oddělitelnosti a rozhodnout, zda tato rozhodnutí jsou vůči sobě v závislém vztahu nebo zda jsou (mohou být) na sobě zcela nezávislá. Jinak řečeno, zda oddělením jedné části rozhodnutí od zbytku rozhodnutí (oddělení jednoho materiálního rozhodnutí od druhého, popř. ostatních materiálních rozhodnutí) se nestane rozhodnutí jako celek (rozhodnutí ve formálním smyslu) nebo zbylá část tohoto rozhodnutí nezákonnou nebo nelogickou. Takový stav může mít s ohledem na různorodost řízení vedených před správními orgány nejružnější podobu. Např. jeden výrok podmiňuje výrok druhý (výrok o porušení právní povinnosti a výrok o sankci); zrušením jednoho výroku by došlo k faktické změně rozhodnutí správního orgánu, což by ve svém důsledku znamenalo zavedení nového způsobu rozhodování soudu (zrušením omezujících podmínek při povolení nějaké činnosti by došlo k povolení činnosti bez omezení). K tomu srov. rozsudky NSS ze dne 30. 7. 2008, č. j. 2 As 45/2008-60, ze dne 2 As 175/2018-35, odst. 8 až 14, ze dne 2 Ads 30/2018-39, odst. 13 až 15, nebo ze dne 3. 3. 2023, č. j. 5 As 321/2021-45, odst. 16.
50. V nyní projednávané věci správce daně ve výroku platebního výměru uvedl, že žalobkyni se ukládá odvod peněžních prostředků za porušení rozpočtové kázně ve výši 25 826 163,00 Kč (slovy dvacetpět milionů osm set dvacet šest tisíc jedno sto šedesát tři korun českých), přičemž správce daně je povinen zaokrouhlit odvod peněžních prostředků za porušení rozpočtové kázně na celé koruny nahoru v souladu s ustanovením § 146 odst. 1 daňového řádu. Žalovaný napadeným rozhodnutím změnil výrok platebního výměru tak, že se částka 25 826 163,00 Kč nahrazuje částkou 13 223 694 Kč. Žalobkyně výslovně uvedla, že se domáhá zrušení napadeného rozhodnutí jen co do částky 12 942 372,91 Kč (pozn. soudu: z odůvodnění napadeného

rozhodnutí vyplývá, že za zjištění č. 1 byl vyčíslen odvod 6 150 460,20 Kč, za zjištění č. 2 se jednalo o částku 6 791 912,18 Kč a za zjištění č. 3 se jednalo o částku 281 321,09 Kč).

51. Platební výměr vydaný správcem daně obsahuje pouze jediný výrok, jímž byl žalobkyni uložen *souhrnný* odvod hned za několik porušení rozpočtové kázně. Výsledná částka uvedená ve výroku je součtem všech *dílčích* odvodů a tato částka byla posléze zaokrouhlena směrem nahoru dle § 146 odst. 1 daňového řádu. Nejedná se tedy o situaci, kdy by byl odvod uložen za každé porušení rozpočtové kázně zvlášť samostatným výrokiem či jeho částí (tak tomu je např. v situacích, kdy finanční úřad doměří daňovému subjektu daň a stejným výrokiem stanoví penále). Uložený odvod byl nedělitelnou součástí většího celku. Navíc nelze ani odvod za jednotlivé porušení rozpočtové kázně odečíst od celkové výše odvodu. Správní orgány zaokrouhlily jednotlivé *dílčí* odvody, proto by celková částka neodpovídala a došlo by k nepatrné změně rozhodnutí. Žalovaný rovněž rozhodl jediným výrokiem, kterým jediný výrok platebního výměru změnil tak, že snížil výslednou částku odvodu, přičemž výsledná částka je rovněž zaokrouhlena směrem nahoru.
52. Podobnou situaci se zabýval NSS ve shora uvedeném rozsudku ze dne 30. 7. 2008, č. j. 2 As 45/2008-60. V něm šlo o to, že došlo k uložení pokuty za více skutků, avšak ve výroku byla uložena pouze jediná *souhrnná* pokuta v celkové výši odpovídající všem *dílčím* pokutám. NSS rovněž shledal, že nelze zrušit pouze část výroku, i když žalobce fakticky brojil jen proti některým skutkům, resp. pokutě za ně. Krajský soud proto dospěl k závěru, že z důvodu neoddělitelnosti nelze zrušit pouze část napadeného rozhodnutí. Proto jej zrušil jako celek, i když žalobkyně výslovně brojila jen proti zjištěním č. 1 a 2 a žaloba byla důvodná jen co do zjištění č. 1.

C. Závěr a náhrada nákladů řízení

53. 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. Žalovaný je v dalším řízení vázán právním názorem krajského soudu (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).
54. O náhradě nákladů řízení mezi účastníky bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně byla v řízení zcela úspěšná, proto jí vzniklo právo na náhradu nákladů řízení. Ty spočívají v zaplaceném soudním poplatku ve výši 3 000 Kč. Dále je nutné mezi účelně vynaložené náklady řízení žalobkyně zahrnout odměnu jejího právního zástupce. Ten učinil ve věci tři úkony právní služby podle § 11 vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů, a to přípravu a převzetí zastoupení, podání návrhu, účast na jednání dne 14. 5. 2024. Za každý úkon náleží zástupci žalobkyně odměna podle § 7 bod 5 a § 9 odst. 4 písm. d) advokátního tarifu ve výši 3 100 Kč, tj. celkem 9 300 Kč. K tomu žalobkyni náleží za každý úkon právní služby jejího advokáta paušální náhrada hotových výdajů ve výši 300 Kč podle § 13 odst. 4 advokátního tarifu, tj. 900 Kč. Podání návrhu na přiznání odkladného účinku žalobě a s ním spojenou poplatkovou povinnost nepovažuje soud za účelně vynaložený náklad řízení, neboť s ním žalobkyně nebyla úspěšná. Zástupci žalobkyně rovněž náleží náhrada cestovních výdajů podle § 13 odst. 1 advokátního tarifu za cestovné veřejnou dopravou z Prahy do Olomouce a zpět ve výši 733 Kč a náhrada za promeškaný čas za dobu strávenou na cestě z Prahy do Olomouce a zpět ve výši 9 půlhodin při sazbě 100 Kč za půlhodinu podle § 14 odst. 3 advokátního tarifu, tj. celkem 900 Kč. Jelikož je zástupce žalobkyně společníkem právnické osoby dle § 15 zákona č. 85/1996 Sb., o advokacii, ve znění pozdějších předpisů, která je plátcem DPH, náleží žalobkyni také

náhrada za DPH ve výši 21 % počítaná z částky 11 100 Kč (odměna, paušální náhrada a náhrada za promeškaný čas). Celkové náklady žalobkyně činí 16 431 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 14. května 2024

Mgr. Barbora Berková v. r.
předsedkyně senátu