



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové – pobočka v Pardubicích rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Jana Dvořáka a soudců Aleše Korejtky a Jaroslava Vávry ve věci

žalobkyně: **SOR Libchavy spol. s r.o.**, IČ 15030865
sídlem Dolní Libchavy 48, 561 16 Libchavy
zastoupená daňovým poradcem FSG Svoboda Šteinfeld, s.r.o.
sídlem Italská 2584/69, 120 00 Praha

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, IČ 72080043
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 7. 9. 2023, č. j. 28274/23/5000-10612-713107

takto:

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

Odůvodnění:

1. V souzené věci jde o to, zda při stanovení výše odvodu za porušení rozpočtové kázně v souvislosti s poskytnutou dotací byla daňovými orgány dostatečně zohledněna zásada proporcionality.

I. Napadené rozhodnutí

2. Žalobkyně napadla žalobou dle § 65 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“ nebo jen „soudní řád správní“), v záhlaví označené rozhodnutí, kterým bylo zamítnuto odvolání a potvrzeno rozhodnutí (platební výměr na odvod za porušení rozpočtové kázně) Specializovaného finančního úřadu (dále jen „správce daně“) ze dne 15. 12. 2022, č. j. 202885/22/4300-00469-106940 (dále jen „prvostupňové rozhodnutí“).
3. Prvostupňovým rozhodnutím byl žalobkyni vyměřen odvod do státního rozpočtu ve výši 1 746 291 Kč, a to dle § 44a odst. 3 písm. a) a § 44a odst. 4 písm. b) zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), v rozhodném znění (dále jen „zákon o rozpočtových pravidlech“).

II. Podstata věci

4. Žalobkyni byly Ministerstvem průmyslu a obchodu (dále jen „poskytovatel dotace“) poskytnuty peněžní prostředky ve výši 19 704 819 Kč na úhradu uznaných nákladů na řešení projektu „Výzkum a vývoj trakčního systému elektrobuse s vyšší účinností“, a to na základě Smlouvy o poskytnutí účelové podpory na řešení projektu formou dotace z výdajů státního rozpočtu na výzkum, vývoj a inovace, uzavřené dne 27. 3. 2018 mezi poskytovatelem dotace a žalobkyní (dále jen „smlouva“). Řešení projektu mělo být dle smlouvy rozloženo do období leden 2018 až prosinec 2020. Spolu se žalobkyní se na řešení projektu podílela společnost RAIL ELECTRONICS CZ s.r.o. (dále jen „RE CZ“) a České vysoké učení technické v Praze – Fakulta strojní.
5. Správce daně zahájil dne 4. 8. 2021 na základě podnětu poskytovatele dotace u žalobkyně daňovou kontrolu. Zjistil, že žalobkyně v rozporu se smlouvou a právními předpisy nevrátila do 15. 2. 2020 nedočerpanou účelovou podporu za rok 2019 ve výši 607 440 Kč. Tím došlo k porušení rozpočtové kázně dle § 44 odst. 1 písm. b) zákona o rozpočtových pravidlech (dále jen „porušení 1“). Dále správce daně zjistil, že žalobkyně v položce osobní náklady zahrнула do uznaných nákladů projektu za rok 2019 náklady ve výši 4 860 595 Kč, ačkoli v plánu je uvedeno 1 870 000 Kč, a přitom nepožádala poskytovatele dotace dle smlouvy o souhlas s takovou změnou. Tím došlo rovněž k porušení rozpočtové kázně dle § 44 odst. 1 písm. b) zákona o rozpočtových pravidlech (dále jen „porušení 2“).
6. S uvedeným byla žalobkyně seznámena v dosavadním výsledku kontrolního zjištění ze dne 24. 6. 2022. Žalobkyně následně dodala správci daně vyjádření, v němž uvedla, že nezpochybňuje zjištěný skutkový stav. Projekt však byl úspěšně realizován a pochybení se vztahují toliko k formálním podmínkám čerpání dotace. To zejména v případě porušení 2, jehož podstatou je, že došlo k přesunu finančních prostředků mezi jednotlivými kapitolami rozpočtu bez předem odeslané žádosti řídicímu orgánu. Při stanovení výše odvodu by mělo být postupováno v souladu s principem proporcionality.
7. Na základě vyjádření žalobkyně nedošlo ke změně výsledku kontrolního zjištění, správce daně tak vyhotovil zprávu o daňové kontrole a vydal shora označené prvostupňové rozhodnutí. Proti prvostupňovému rozhodnutí žalobkyně podala odvolání, kde uvedla totožnou argumentaci jako v popsaném vyjádření. Doplnila, že ji poskytovatel dotace měl v návaznosti na zjištění správce daně vyzvat znovu k vrácení dotace, což neučinil, protože nebylo možno rozhodnout o tom, že došlo k porušení rozpočtové kázně.
8. Žalovaný dospěl k tomu, že správní úvaha správce daně ohledně výše odvodu byla nedostatečná. Tento nedostatek žalovaný napravit a s doplněnou správní úvahou seznámil

žalobkyni prostřednictvím seznámení se zjištěnými skutečnostmi ze dne 20. 7. 2023. Žalobkyně se k tomuto seznámení ve stanovené lhůtě nevyjádřila, žalovaný tedy vydal žalobou napadené rozhodnutí v souladu se závěry obsaženými v seznámení.

III. Obsah žaloby

9. Žalobkyně v žalobě navrhla, aby soud napadené rozhodnutí pro nezákonnost zrušil. Napadené rozhodnutí je dle žalobkyně nepřezkoumatelné, neboť žalovaný podstatu jejích odvolacích námitek ignoroval a neodůvodnil svůj závěr o tom, že porušení je závažné.
10. Dále žalobkyně zopakovala svou argumentaci předestřenu v průběhu daňového řízení. Ani v žalobě nečinila sporným, že k uvedeným porušením došlo. Namítla, že při stanovení výše odvodu nebyl zohledněn princip proporcionality. I pokud by porušení bylo závažné, přesto platí povinnost stanovit odvod proporcionálně. Cíle projektu byly naplněny, což potvrdila hodnocení dvou oponentů, F. H. a M. T. Tyto podklady žalobkyně přiložila k žalobě včetně zápisu ze závěrečného oponentního řízení projektu.
11. Žalobkyně též znovu podotkla, že ji poskytovatel dotace měl vyzvat k vrácení dotace v návaznosti na zjištění správce daně. Dříve vydaná výzva není dostačující. Je namístě, aby bylo příjemci dotace umožněno vrátit poskytnout částku odpovídající pochybení zjištěnému správcem daně v průběhu daňové kontroly.

IV. Vyjádření žalovaného

12. Žalovaný setrval na závěrech obsažených v odůvodnění napadeného rozhodnutí a navrhl, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl. Uvedl, že s podstatou odvolacích námitek se řádně vypořádal a zdůvodnil výši odvodu z hlediska principu proporcionality.
13. Dále žalovaný zdůraznil, že žalobkyně porušila smlouvu, kterou uzavřela na základě své svobodné vůle. Ve vztahu k porušení 2 uvedl, že žalobkyně byla dle smlouvy povinna požádat poskytovatele dotace o změnu financování. Jakkoli jde o přísnou podmínku, bylo přesně vymezeno, jaké změny financování jsou akceptovatelné a o jaké změny je naopak žalobkyně povinna požádat.
14. Žalovaný též poukázal na to, že poskytovatel dotace nebyl povinen žalobkyni vyzvat k vrácení podpory po ukončení daňové kontroly, neboť výzva dle § 14f zákona o rozpočtových pravidlech je vázána na kontrolní zjištění poskytovatele dotace, nikoli správce daně.

V. Jednání soudu

15. Žalobkyně i žalovaný při jednání soudu setrvali na svých stanoviscích a tvrzeních uvedených v předchozích písemných podáních. Žalobkyně nadto zopakovala a zdůraznila námitku nedodržení zásady proporcionality při stanovení odvodů, odkázala na judikaturu v této oblasti.

VI. Posouzení věci soudem

16. Soud přezkoumal napadené rozhodnutí v rozsahu žalobních námitek v řízení podle části třetí hlavy druhé dílu prvního soudního řádu správního. Vycházel přitom ze skutkového a právního stavu ke dni rozhodování žalovaného ve smyslu § 75 odst. 1 s. ř. s.

17. Žaloba není důvodná.
18. Jak vyplynulo z popisu věci shora, žalobní námitky jsou faktickým opakováním námitek odvolacích z daňového řízení. Soud tak připomíná, že smyslem soudního přezkumu není podrobně opakovat již jednou vyřčené, a proto se může soud v případech shody mezi názorem soudu a odůvodněním žalobou napadeného rozhodnutí odkazovat na toto odůvodnění [srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“) ze dne 27. 7. 2007, č. j. 8 Afs 75/2005–130 publikovaný pod č. 1350/2007 Sb. NSS, či rozsudky téhož soudu ze dne 2. 7. 2007, č. j. 4 As 11/2006–86, a ze dne 29. 5. 2013, č. j. 2 Afs 37/2012–47]. Rozhodnutí správních soudů jsou dostupná na www.nssoud.cz.

VI.a. Přezkoumatelnost napadeného rozhodnutí

19. Žalobkyně v žalobě uplatnila námitku nepřezkoumatelnosti. S ohledem na to, že se tato námitka vztahovala k dalším žalobním námitkám, odkazuje soud v podrobnostech na následující body tohoto rozsudku. Na tomto místě soud pouze zdůrazňuje, že zrušení rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost je vyhrazeno těm nejzávažnějším vadám rozhodnutí, kdy pro absenci důvodů či pro nesrozumitelnost skutečně nelze rozhodnutí meritorně přezkoumat; pouhý nesouhlas s důvody, na základě, kterých žalovaný rozhodl, nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí nezakládá (srov. rozsudek NSS ze dne 27. 2. 2019, č. j. 8 Afs 267/2017–38, bod 16).
20. Žalovaný se v napadeném rozhodnutí dostatečně vypořádal se všemi stěžejními odvolacími námitkami žalobkyně (k tomu srov. např. rozsudek NSS ze dne 29. 10. 2020, č. j. 1 Afs 68/2020–31, body 11, 12). Napadené rozhodnutí není vnitřně rozporné či nesrozumitelné. Z napadeného rozhodnutí je dále zřetelné, jak žalovaný rozhodl, o jaké podklady své rozhodnutí opřel a jak je hodnotil. Odůvodnění napadeného rozhodnutí obsahuje řádné skutkové i právní posouzení věci.
21. Nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí tedy soud neshledal.

VI.b. Přezkum napadeného rozhodnutí

22. Soud zcela na úvod připomíná, že na dotaci ze státního rozpočtu není právní nárok a její poskytnutí je *de facto* dobrou vůlí státu, která musí být na druhé straně vyvážena přísnými podmínkami, které zavazují jejího příjemce. Právě proto je příjemce dotace povinen při nakládání s rozpočtovými prostředky dodržovat veškeré podmínky stanovené ve smlouvě či rozhodnutí o poskytnutí dotace a přijmout takové kontrolní mechanismy, aby stanovené podmínky naplnil (srov. rozsudky NSS ze dne 19. 3. 2008, č. j. 9 Afs 113/2007–63, a ze dne 7. 2. 2013, č. j. 9 Afs 63/2012–39). Dle ustálené judikatury též jinými slovy platí, že protipólem poskytnutí dotace, resp. jejím přijetím dotovaným subjektem je to, že příjemce dotace je zavázán přísnými dotačními podmínkami, které je povinen dodržet a jejich případné nedodržení nelze jednoduše a bez dalšího pominout závěrem, že podmínky jsou (jen) formálního rázu. Závěr o nutnosti dodržení přísných podmínek platí bez ohledu na to, zda projekt s poskytnutou dotací byl úspěšně dokončen či nikoli.
23. Z usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 10. 2018, č. j. 1 Afs 291/2017–33, bodů 39 až 41 vyplývá, že (i) každé porušení dotačních podmínek, které není v rozhodnutí o poskytnutí dotace vymezeno jako to, jehož nedodržení není neoprávněným použitím podle § 3 písm. e) [§ 14 odst. 3 písm. k)], zakládá porušení rozpočtové kázně [§ 3 písm. e) ve spojení s § 44 odst. 1 písm. b) zákona o rozpočtových pravidlech]. (ii) Při

stanovení výše odvodu za porušení rozpočtové kázně je třeba vycházet ze zásady přiměřenosti, tedy rozumného vztahu mezi závažností porušení rozpočtové kázně a výší za ně předepsaného odvodu. Správce daně musí zvážit, zda je důvod k odvodu v plné výši čerpaných či poskytnutých prostředků státního rozpočtu, či pouze k odvodu odpovídajícímu závažnosti a významu porušení povinnosti a své rozhodnutí náležitě odůvodnit. (iii) Týká-li se porušení povinnosti oddělitelné části poskytnuté dotace, odvod musí být stanoven pouze částkou odpovídající této části dotace. I zde však mohou vyvstat okolnosti, které mohou s ohledem na malou závažnost porušení povinnosti vést správce daně ke snížení odvodu ve smyslu zásady přiměřenosti.

24. Konečně pak soud předesílá, že skutečnost, že před vydáním dodatečného platebního výměru došlo k úhradě následně vyměřeného odvodu v plné výši, nemá vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí.

Porušení 1 – nevrácení části dotace

25. V souvislosti s porušením 1 ze správního spisu vyplývá, že poskytnuté finanční prostředky na rok 2019 o celkové výši 11 222 615 Kč byly čerpány postupně po několika částech. Dle čl. VI. odst. 1 smlouvy měl příjemce povinnost čerpat a použít poskytnuté prostředky nejpozději do 15. ledna následujícího kalendářního roku, tj. do 15. 1. 2020. V případě společnosti RE CZ nebyl ohledně dvou převodů tento termín dodržen, konkrétně pokud jde o převody ze dnů 16. 1. 2020 a 23. 1. 2020 o celkové výši 607 440 Kč.
26. Daňové orgány shodně konstatovaly, že žalobkyni vznikla dle čl. VI. odst. 16 smlouvy povinnost vrátit poskytovateli dotace tyto nevyužité prostředky do 15. 2. 2020. Protože v tomto termínu nebyla podpora poskytovateli dotace vrácena, došlo k porušení rozpočtové kázně ve výši 607 440 Kč. V této výši daňové orgány vyměřily ve vztahu k porušení 1 žalobkyni odvod.
27. Žalobkyně s výší odvodu za porušení 1 nesouhlasí a má za to, že žalovaný se v tomto ohledu nedostatečně vypořádal s námitkou neproporcionality. Toto stanovisko zaujala žalobkyně již v průběhu daňové kontroly. Soud však dospěl k závěru, že žalovaný na str. 7 a 8 napadeného rozhodnutí přesvědčivě odůvodnil výši odvodu a zabýval se dostatečně rovněž proporcionalitou výše odvodu. Též ve zprávě o daňové kontrole ze dne 13. 12. 2022 se Specializovaný finanční úřad na straně 11 pečlivě námitkou proporcionality odvodu zabýval. Soud na shora uvedené odkazuje. V daném ohledu lze dále zdůraznit následující.
28. Povinnost dle čl. VI. odst. 16 smlouvy vyplývá též z § 75 zákona o rozpočtových pravidlech ve spojení s § 9 odst. 1, odst. 2 vyhlášky č. 367/2015 Sb., o zásadách a lhůtách finančního vypořádání vztahů se státním rozpočtem, státními finančními aktivy a Národním fondem (vyhláška o finančním vypořádání). V souzené věci tedy jde o případ porušení podmínky, která vyplývá nejen ze smlouvy, ale rovněž z právních předpisů. Přitom se nejedná pouze o čerpání dotace či její části po termínu, nýbrž následně byl postup čerpajícího subjektu spojen s nevrácením dotčené části dotace.
29. Daná podmínka, ze které plynula povinnost vrátit nevyužité prostředky do 15. 2. 2020, je objektivně splnitelná, přičemž žalobkyně poskytovatele dotace ani nežádala o prodloužení této lhůty. Smluvním i zákonným důsledkem nevyužití dotace ve stanovené lhůtě je logicky povinnost tuto dotaci vrátit, aby prostředky mohly dále sloužit svému účelu. Porušení 1 tedy nelze považovat za toliko formální či bagatelní. Soud v dané věci neshledal jakoukoli

specifickou okolnost, která by závažnost porušení snižovala. Nedodržení lhůty pro čerpání dotace jen v jednotkách dnů (viz bod 25 odůvodnění rozsudku shora) takovou okolností není, neboť tato lhůta byla ve smlouvě jasně vymezena a byla rovněž splnitelná; žalobkyně přitom s podmínkami dotace vyjádřila souhlas, stvrdila smlouvu svým podpisem.

30. Žalobkyně byla povinna ve stanovené lhůtě, tedy do 15. 2. 2020, vrátit poskytovateli dotace peněžní prostředky ve výši 607 440 Kč. Tyto prostředky však vráceny nebyly, a to ani v návaznosti na výzvu poskytovatele dotace. Bylo proto, s přihlédnutím k absenci jakékoli specifické okolnosti dané věci, namístě, aby tyto prostředky byly ve stejné výši vráceny prostřednictvím odvodu za porušení rozpočtové kázně. Správce daně tak správně vyměřil odvod v uvedené výši v souvislosti s porušením 1.
31. Usnesením rozšířeného senátu NSS ze dne 30. 10. 2018, č. j. 1 Afs 291/2017–33 (viz bod 23 shora) byl přijat závěr, že i při porušení povinnosti oddělitelné části poskytnuté dotace musí být odvod stanoven pouze částkou odpovídající této části dotace. I zde však mohou vyvstat okolnosti, které mohou s ohledem na malou závažnost porušení povinnosti vést správce daně ke snížení odvodu ve smyslu zásady přiměřenosti.
32. Soud však v daném případě již shora uvedl, že nevrácení části dotace, byť navázané na skutek pozdního částečného čerpání, nelze považovat za málo závažné (marginální) porušení povinností příjemce dotace, jež by mohlo odůvodňovat další úvahy ke snížení odvodu. Určitým vymezením marginálních porušení se zabýval rozsudek NSS ze dne 4. 1. 2017, č.j. 9 Afs 182/2016-41 (bod 35), kde jsou mezi marginální porušení zařazena např. nenahlášení změny provozovny v rozporu s podmínkami, nedostatek ve fakturaci bez vlivu na čerpání prostředků ze státního rozpočtu, opožděné předložení daňových dokladů, opožděné předložení monitorovací zprávy či samotné zpoždění ve vyčerpání finančních prostředků. Takové okolnosti v projednávané věci nenastaly. Pochybení žalobkyně spočívající v nevrácení prostředků nelze klást na roveň shora uvedeným příkladům.

Porušení 2 – změna výše osobních nákladů

33. V kontextu porušení 2 ze správního spisu plyne, že žalobkyně v položce osobní náklady zahrнула do uznaných nákladů projektu za rok 2019 náklady ve výši 4 860 595 Kč, ačkoliv ve schváleném rozpočtu na rok 2019 je v této položce uvedena částka ve výši 1 870 000 Kč. Žalobkyně tedy nedodržela výši plánovaných zdrojů. Zároveň došlo ke změně druhu nákladů, konkrétně z nákladů na subdodávky došlo ke změně na náklady z položky osobní náklady. Pro tuto změnu se rozhodla žalobkyně, nejednalo se o skutečnost, o které by nevěděla, proto byla povinna dle čl. VI. odst. 10 smlouvy požádat písemně o změnu výše uznaných nákladů, resp. věcně náplně jednotlivých etap řešení projektu, nejpozději do 7 kalendářních dnů ode dne, kdy se o změně dozvěděla.
34. Daňové orgány dospěly k tomu, že rozpočtová kázeň byla porušena v částce 1 138 850,35 Kč a v této částce vyměřily žalobkyni ohledně porušení 2 odvod. Žalobkyně má za to, že výše odvodu odpovídající porušení rozpočtové kázně měla být s ohledem na okolnosti věci snížena a rovněž v tomto případě namítá, že se žalovaný dostatečně nezabýval otázkou proporcionality výše odvodu. Soud však dospěl k závěru, že i v případě porušení 2 se žalovaný, na str. 8 až 10 napadeného rozhodnutí, dostatečně zabýval výší odvodu a jeho proporcionalitou a správně konstatoval, že je namístě vyměřit odvod v plné výši odpovídající porušení rozpočtové kázně. Též ve zprávě o daňové kontrole ze dne 13. 12. 2022 se Specializovaný finanční úřad na straně 11 a 12 pečlivě námitkou proporcionality odvodu

zabývala přinesl argumentaci k tomu, že bylo na místě stanovit odvod v uvedené výši a nebylo lze uvažovat o jeho snížení. Soud k argumentaci finančních orgánů nic zásadního nenamítá.

35. Rovněž zde soud nemá povinnost vymezenou v čl. VI. odst. 10 smlouvy za nesplnitelnou. Nutno znovu zdůraznit, že žalobkyně stvrdila smlouvu svým podpisem, s podmínkami dotace vyjádřila souhlas. V příloze č. 7 smlouvy byly konkretizovány způsobilé náklady projektu. Tyto náklady jsou v příloze rozděleny do jednotlivých kategorií, včetně kategorií osobních nákladů a nákladů na subdodávky a je vymezeno, jaké konkrétní náklady do jednotlivých kategorií spadají. Dále je v této příloze též vymezeno, co je považováno za nezpůsobilé náklady. Žalobkyni proto mělo a mohlo být zřejmé, že došlo ke změně, kterou je třeba poskytovateli dotace oznámit, resp. ohledně které je třeba poskytovateli dotace podat žádost dle čl. VI. odst. 10 smlouvy. K navýšení nákladů přitom došlo v částce, kterou uvedené ustanovení smlouvy považuje za podstatnou změnu, tedy o více jak 20 % původně uznaných nákladů. Jde o změnu značnou, nikoli jen na spodní hranici toho, co lze ještě za podstatnou změnu považovat, neboť změna odpovídající 20 % by činila 374 000 Kč, v daném případě došlo k navýšení o 2 990 595 Kč.
36. Z hlediska posouzení přiměřenosti vyměřeného odvodu je přitom nerozhodné, zda došlo k naplnění cíle dotace. Porušení rozpočtové kázně z důvodu neoprávněného použití poskytnutých prostředků není spjato jen s nesplněním účelu dotace, ale může se týkat nesplnění jiných podmínek dotace. Pokud by samotná skutečnost, že došlo k porušení rozpočtové kázně z jiného důvodu, než že nebyl naplněn účel dotace, automaticky znamenala, že odvod je třeba vyměřit v nižší výši než ve výši odpovídající porušení rozpočtové kázně, pak by dle názoru soudu příjemci dotací nebyli dostatečně motivováni k plnění dalších podmínek dotace.
37. Ačkoli lze uvedenou smluvní podmínku považovat za poměrně přísnou, nutno znovu zdůraznit to, co již soud shora uvedl, že na dotaci ze státního rozpočtu není právní nárok a její poskytnutí je *de facto* dobrou vůlí státu. Ta musí být na druhé straně vyvážena přísnými podmínkami zavazujícími jejího příjemce. Příjemce dotace je tedy povinen při nakládání s rozpočtovými prostředky dodržovat veškeré podmínky stanovené ve smlouvě a přijmout takové kontrolní mechanismy, aby tyto podmínky naplnil.
38. Soud má vzhledem k uvedenému za to, že správce daně správně vyměřil odvod ve výši 1 138 850,35 Kč, která odpovídá oddělitelné části poskytnuté dotace. Další okolnosti snižující závažnost daného pochybení soud v dané věci neshledal. Skutečnost, že žalobkyně nepožádala poskytovatele dotace o změnu výše uznaných nákladů, resp. věcné náplně etap řešení projektu – nelze bez dalšího považovat za pochybení toliko formální. Rozklad různých druhů dotovaných nákladů projektu může mít dle soudu podstatný vliv při vyhodnocování kvality projektu. Též platí, že dle podmínek dotační smlouvy se v daném jednalo o změnu podstatnou.
39. S odkazem na hodnocení závažnosti porušení podmínek smlouvy u porušení 1 (blíže viz body 31 a 32 shora) soud rovněž i u porušení 2 konstatuje, že ve smyslu judikatury Nejvyššího správního soudu v otázce proporcionality odvodů má za to, že identifikované porušení lze mít za závažné (nikoli formální či marginální), a proto nic nevytýká výši stanoveného odvodu. Pokud by po příjemcích dotací nebylo vyžadováno dodržování pevně stanovených podmínek dotací, popřípadě jejich dodržení nebylo položeno možnou sankcí,

mohlo by docházet k tomu, že příjemci dotací by způsob využití poskytnutých prostředků měnili podle svých potřeb bez ohledu na předem vymezení podmínky.

K námitce absence dodatečné výzvy

40. V souvislosti s námitkou týkající se absence dodatečné výzvy poskytovatele dotace k vrácení dotace soud uvádí, že poskytovatel dotace po ukončení jím provedené kontroly plnění podmínek dotace vyzval žalobkyni k vrácení poskytnuté dotace ve výši 1 746 290,35 Kč, tj. ve výši odpovídající následně vyměřenému odvodu (viz bod 3 shora), v souladu s § 14f odst. 3 zákona o rozpočtových pravidlech, podle něhož „*poskytovatel písemně vyzve příjemce dotace k vrácení dotace nebo její části v jím stanovené lhůtě, pokud se na základě kontrolního zjištění nebo zjištění z provedeného auditu důvodně domnívá, že příjemce dotace v přímé souvislosti s ní a) porušil povinnost stanovenou právním předpisem, s výjimkou povinnosti podle § 14 odst. 4 písm. i), nebo b) porušil jinou podmínku, za které byla dotace poskytnuta a u které nelze vyzvat k provedení opatření k nápravě podle odstavce 1.*“
41. Žalobkyně byla vyzvána k vrácení dotace do 30 dnů od převzetí výzvy. V této lhůtě žalobkyně dotaci nevrátila, protože nemohla nastat fikce neporušení rozpočtové kázně dle § 14f odst. 2 zákona o rozpočtových pravidlech. Tím přešla kompetence k řešení zjištěného pochybení na správce daně. Žalovaný správně na str. 11 napadeného rozhodnutí konstatoval, že poskytovatel dotace uplatnil postup dle § 14f zákona o rozpočtových pravidlech, avšak ze strany žalobkyně reagováno nebylo, nelze tedy požadovat, aby poskytovatel dotace vyzýval žalobkyni opakovaně.
42. K uvedenému lze jen doplnit, že z § 14f odst. 3 zákona o rozpočtových pravidlech plyne, že poskytovatel dotace má vyzvat příjemce k vrácení dotace, pokud se důvodně domnívá, že příjemce porušil povinnost stanovenou právním předpisem či jinou podmínku. K této výzvě má poskytovatel přistoupit na základě zjištění z provedeného auditu či na základě kontrolního zjištění, k němuž dospěl v rámci své kontroly. Z daného ustanovení však neplyne, že by měl poskytovatel dotace povinnost vyzvat příjemce dotace znovu k vrácení poskytnuté dotace po ukončení daňové kontroly.
43. Soud tak shrnuje, že poskytovatel dotace nebyl povinen žalobkyni dodatečně vyzvat k vrácení dotace po ukončení daňové kontroly, neboť taková povinnost ze zákona nevyplývá. K vyměření odvodu tedy bylo možné přistoupit, aniž by byla žalobkyně po ukončení daňové kontroly vyzvána poskytovatelem dotace k vrácení dotace.

K důkazním návrhům

44. K důkazním návrhům žalobkyně soud konstatuje, že žalobkyně důkazy uvedené v bodě 10 odůvodnění rozsudku v průběhu daňového řízení nenavrhovala. Postup, kdy je až v žalobě navrhován k provedení důkaz, který nebyl navržen v průběhu správního, resp. daňového řízení, zásadně v řízení před správními soudy není možný. Jak totiž upozorňuje judikatura Nejvyššího správního soudu, při přezkumu daňového rozhodnutí správním soudem je třeba nalézat rozumnou rovnováhu, zohledňující jednak zásadu plné jurisdikce rozhodování správního soudu na straně jedné, a zamezující zjevným obstrukcím daňového subjektu na straně druhé. Na provedení důkazů nově navržených teprve v řízení před krajským soudem je proto třeba trvat obvykle tehdy, pokud tyto důkazy nemohly být navrženy již v řízení odvolacím, a to kupř. proto, že odvolací rozhodnutí (resp. důvody, na nichž je založeno) bylo pro daňový subjekt objektivně překvapivé, anebo že toto řízení bylo zatíženo zásadními vadami, např. nebylo umožněno důkazní návrhy podat, finanční orgán je odmítl přijmout atp. V souladu s všeobecně uznávanou právní zásadou *Vigilantibus iura scripta sunt* (zákonů jsou psány pro bdělé) tak správní soudy nemohou napravovat procesní pasivitu daňového subjektu, který nebyl v řízení před správcem daně a v řízení odvolacím co do svých tvrzení a co do návrhů důkazů nijak aktivní, a skutková tvrzení uplatnil poprvé teprve v řízení před správními soudy (srov. např. rozsudky NSS ze dne 3. 2. 2010, č. j. 1 Afs 103/2009–232, ze dne 21. 12. 2010, č. j. 2 Afs 74/2010–135 a ze dne 18. 12. 2014, č. j. 2 Afs 136/2014–59).
45. V dané věci soud nemá pochybnosti o tom, že žalobkyně mohla navrhnout shora označené důkazy již v průběhu daňového řízení. Hodnocení T. je datováno ke dni 9. 11. 2021, hodnocení H. ke dni 5. 11. 2021, zápis ze závěrečného oponentního řízení ke dni 11. 11. 2021. Žalobkyně však tyto důkazy v průběhu daňového řízení nenavrhl, což nebylo zapříčiněno jakýmkoli pochybením ze strany správce daně či žalovaného. Žalobkyně ani netvrdí, že by tyto důkazy nemohla v průběhu daňového řízení k provedení navrhnout. Zároveň, jak soud uvedl shora, v souzené věci nemá význam to, zda a případně do jaké míry byly cíle projektu naplněny. Soud proto neshledal důvod k provedení uvedených důkazů v soudním řízení.

VII. Závěr a náklady řízení

46. Soud shrnuje, že žalovaný posoudil výši vyměřeného odvodu z hlediska zásady proporcionality a správně dospěl k tomu, že v dané věci nejsou dány okolnosti, pro které by bylo namíste výši odvodu snížit. Poskytovatel dotace nebyl povinen žalobkyni vyzvat k vrácení dotace po ukončení daňové kontroly.
47. Námitky uplatněné žalobkyní tedy soud shledal nedůvodnými. Jelikož v řízení nevyšly najevo ani žádné vady, k nimž musí přihlížet z úřední povinnosti, zamítl žalobu dle § 78 odst. 7 s. ř. s.
48. Výrok o nákladech řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně nemá právo na náhradu nákladů řízení, neboť ve věci neměla úspěch. Žalovanému, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu

a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Pardubice, 24. duben 2024

Jan Dvořák v. r.
předseda senátu