



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Petry Weissové a soudců JUDr. Jiřího Pally a Mgr. Aleše Roztočila v právní věci žalobkyně: **WK IMPORT s.r.o.**, se sídlem Mratínská 439/24, Prosek, Praha, zast. Mgr. Petrem Václavkem, advokátem, se sídlem Opletalova 1417/25, Praha, proti žalovanému: **Generální finanční ředitelství**, se sídlem Lazarská 15/7, Praha, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 4. 2022, č. j. 22211/22/7700-40470-013835, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 11. 3. 2024, č. j. 18 Af 10/2022-50,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á**.
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

## O d ů v o d n ě n í :

## I.

[1] Finanční úřad pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“) vyměřil žalobkyni na základě výsledku daňové kontroly platebním výměrem ze dne 11. 1. 2022, č. j. 74795/22/2000-31476-109954 (dále jen „platební výměr“), odvod do státního rozpočtu za porušení rozpočtové kázně (dále jen „odvod“) ve výši 512.074 Kč podle § 139 a § 147 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“), ve spojení s § 44a odst. 4 písm. b) zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla). Výše odvodu odpovídala částce příspěvku na zaměstnance poskytnutého žalobkyni Úřadem práce České republiky (dále jen „poskytovatel“) za duben 2020 na náhradu části mzdy včetně pojistného na sociální zabezpečení, příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a pojistného na veřejné zdravotní pojištění (dále společně jen „náhrada mzdy“), které měla žalobkyně odvést, avšak učinila tak v rozporu s podmínkami programu Antivirus č. ABJ-CO-9006552/2020 (dále jen „dotační program“).

[2] Žalobkyně požádala dne 8. 2. 2022 o prominutí odvodu podle § 44a odst. 12 rozpočtových pravidel z důvodů hodných zvláštního zřetele. Nepopírala, že z její strany došlo k porušení podmínek dotačního programu, měla však za to, že se jednalo pouze o marginální pochybení čistě administrativního rázu, kterým nemohl být ohrožen žádný zákonem chráněný zájem ani naplnění účelu poskytnuté dotace. Uvedené pochybení spočívalo v tom, že žalobkyně jako zaměstnavatel náhradu mzdy za své zaměstnance, na které čerpala finanční příspěvky z dotačního programu, provedla až (několik dní) poté, co finanční příspěvek od poskytovatele přijala. Podle podmínek dotačního programu vyplývajících z Dohody o poskytnutí příspěvku z cíleného programu Antivirus č. ABJ-CO-9006552/2020 ze dne 8. 4. 2020 (dále jen „dohoda“) však mělo k odvodu náhrady mzdy dojít před poskytnutím finančních příspěvků poskytovatelem dotace na základě žalobkyní předloženého měsíčního výkazu „Vyúčtování náhrad mezd-Antivirus“ (dále jen „výkaz“ nebo „vyúčtování“) obsahujícího údaje o výši již odvedených náhrad mezd za její zaměstnance.

[3] Žalovaný v záhlaví označeným rozhodnutím (dále jen „napadené rozhodnutí“) zamítl žádost žalobkyně o prominutí odvodu za porušení rozpočtové kázně. Dospěl totiž k závěru, že žalobkyní uplatněné skutečnosti pro prominutí odvodu nepředstavují důvody hodné zvláštního zřetele, které by jeho prominutí odůvodňovaly.

## II.

[4] Proti napadenému rozhodnutí se žalobkyně bránila žalobou u Městského soudu v Praze (dále jen „městský soud“), který ji shora uvedeným rozsudkem (dále jen „napadený rozsudek“) jako nedůvodnou zamítl.

[5] Městský soud předeslal, že v řízení o prominutí odvodu (nebo penále za prodlení s odvodem; dále také jen „penále“) za porušení rozpočtové kázně se žalovaný zabývá jen tím, jestli jsou dány důvody hodné zvláštního zřetele, pro které může (ale nemusí) zcela nebo zčásti prominout odvod nebo penále, přičemž jeho rozhodnutí je založeno na správním uvážení. Soudní přezkum tohoto správního uvážení se pak omezuje jen na to, zda správní orgán nepřekročil zákonem stanovené meze správního uvážení nebo jej nezneužil. Povinností žalovaného je v odůvodnění rozhodnutí popsat své úvahy a zabývat se všemi skutkovými okolnostmi daného případu. Podle městského soudu těmito požadavkům v nynější věci žalovaný dostál, byť odůvodnění dílčích závěrů o tom, zda pochybení žalobkyně mohlo být posouzeno jako marginální ve smyslu Pokynu GFŘ-D-46 (dále jen „pokyn GFŘ“) a zda došlo k dodržení účelu dotace, mohlo být preciznější. Napadené rozhodnutí však za nepřezkoumatelné nepovažoval.

[6] Podle městského soudu z něj vyplývá, že žalovaný považoval za zásadní, že postup žalobkyně popřel základní princip předmětného dotačního programu, kterým byla refundace z její strany již uhrazené náhrady mzdy za její zaměstnance. V daném případě však k žádné refundaci nedošlo, jelikož žalobkyně uhradila pojistné až několik dní poté, co o příspěvek požádala a od poskytovatele obdržela. Žalobkyně přitom o podmínce předchozího odvodu náhrady mzdy před jeho refundací poskytovatelem věděla, neboť vyplývá z dohody. Žalobkyně v rozporu s ní nejenže odvod náhrady mzdy za zaměstnance dopředu neuhradila, ale ve vyúčtování za měsíc duben 2020 v rozporu se skutečností uvedla,

pokračování

že tak již učinila (vyúčtování zaslala 20. 5. 2020, pojistné však uhradila až 2. 6. 2020). Tím poskytovatele dotace uvedla v omyl. Městský soud přitom nepřisvědčil žalobkyni v tom, že důvodem pro zamítnutí její žádosti o prominutí odvodu ze strany žalovaného bylo pouze to, že se na žalobkyni nevztahuje pokyn GFŘ, neboť nežádá prominutí penále, ale odůvodnil svůj závěr právě na těchto dalších skutečnostech, které považoval za zásadní.

[7] Městský soud poukázal také na to, že v daném případě se jedná o řízení o žádosti žalobkyně o prominutí odvodu. Bylo tudíž prvořadě na ní, aby tvrdila a doložila veškeré skutečnosti, v nichž spatřuje důvody zvláštního zřetele hodné ve smyslu § 44a odst. 12 rozpočtových pravidel pro vyhovění své žádosti. Žalobkyně v žádosti označila své pochybení za marginální ve smyslu čl. III odst. 4 pokynu GFŘ s tím, že k odvodu náhrady mezd za daný měsíc z její strany skutečně došlo (byť až po poskytnutí příspěvku), a účel dotace tak byl naplněn. Neuvedla však žádné další konkrétní důvody, se kterými by se měl žalovaný vypořádat.

[8] Městský soud se ztotožnil i se závěrem žalovaného o nemožnosti aplikovat v nyní projednávané věci na prominutí odvodu pokyn GFŘ, neboť měl-li by se použít na prominutí samotného odvodu, a ne pouze na prominutí penále, pak by to v něm bylo výslovně upraveno. Penále a odvod mají odlišný charakter a je nezbytné na ně takto nahlížet i v případě užití zmiňovaného pokynu. I kdyby tedy žalovaný dospěl k závěru, že pochybení žalobkyně bylo marginální ve smyslu definice obsažené v uvedeném pokynu, neznamenalo by to samozřejmě, že by měl být podle tohoto pokynu odvod také prominut. Podle městského soudu tedy bylo povinností žalovaného zabývat se tím, zda v daném případě žalobkyní tvrzené skutečnosti představovaly důvody hodné zvláštního zřetele právě podle § 44a odst. 12 rozpočtových pravidel, což žalovaný učinil a své úvahy taky přezkoumatelně odůvodnil.

[9] K žalobní námitce, v níž žalobkyně poukazovala na výjimečné okolnosti věci spojené s pandemií onemocnění Covid-19, městský soud vyslovil, že ty nelze v daném případě považovat za důvod hodný zvláštního zřetele, neboť ke zmírnění následků uvedené pandemie byl právě daný dotační program určen a nadto žalobkyně uvedené tvrzení uvádí poprvé až v žalobě. Nepřisvědčil ani žalobní námitce, podle níž žalovaný v napadeném rozhodnutí uvedl, že si měla finanční prostředky pro včasnou úhradu náhrady mezd „nějak obstarat“. Městský soud upozornil, že žalovaný pouze poukázal na to, že bylo na žalobkyni, aby si finanční prostředky k její úhradě včas zabezpečila, jelikož jí muselo být z dohody zřejmé, že teprve po odvodu této náhrady bude moci žádat o její refundaci.

### III.

[10] Proti napadenému rozsudku se žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) brání kasační stížností z důvodů podle § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s. Navrhuje zrušit napadený rozsudek i napadené rozhodnutí a věc vrátit žalovanému k dalšímu řízení.

[11] Stěžovatelka namítá, že městský soud nesprávně posoudil namítanou nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí. Žalovaný nepostavil zcela na jisto a řádně neodůvodnil otázku závažnosti porušení rozpočtové kázně z její strany, ani s tím související otázku, zda byl tímto pochybením ohrožen či zmařen účel dotačního programu. Pokud městský soud v odst. 27. napadeného rozsudku připustil, že se těmito otázkami žalovaný

nezabýval dostatečně, nemohl následně dospět k závěru, že napadené rozhodnutí bylo odůvodněno řádně a bylo přezkoumatelné.

[12] Stěžovatelka také nesouhlasí se závěrem městského soudu, že se žalovaný zabýval dostatečně závažností jejího pochybení. Finanční prostředky použila na účel poskytnuté dotace, své pochybení nikdy nezpochybňovala a bylo z její strany ojedinělé. Pouhé tvrzení, že uvedla poskytovatele dotace v omyl, proto nebylo pro posouzení intenzity jejího pochybení za účelem prominutí odvodu dostatečné.

[13] Stěžovatelka brojí i proti závěru městského soudu, který přisvědčil žalovanému v tom, že pokyn GFŘ se na daný případ neaplikuje. Podle pokynu GFŘ je stěžovatelčino pochybení marginální, ta tudíž legitimně očekávala, že dojde k prominutí odvodu nebo jeho části. Pokud byla její žádost zamítnuta, bylo třeba napadené rozhodnutí v tomto směru argumentačně velmi přesvědčivě a nezpochybnitelně odůvodnit, což se nestalo. Stěžovatelka se dovolává též rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 5. 2018, č. j. 2 Afs 366/2017-33, podle něhož mají být poskytnuté finanční prostředky využity ke svému účelu, což bylo v daném případě splněno, neboť poskytnutý příspěvek použila na zamýšlené výdaje.

[14] Jak z odůvodnění napadeného rozhodnutí, tak z odůvodnění napadeného rozsudku nelze podle stěžovatelky dovodit, zda je její pochybení marginální či závažné, což však považuje za stěžejní. Správní orgány i městský soud nejprve uvedly, že podle pokynu GFŘ se jedná o pochybení marginální (odst. 34. napadeného rozsudku), současně však městský soud v následujícím odstavci napadeného rozsudku potvrdil závěr žalovaného o tom, že uvedení nepravdivých údajů ve výkazu představuje pochybení závažné. Jedno a totéž pochybení podle stěžovatelky nelze pro různé případy hodnotit rozdílně.

#### IV.

[15] Žalovaný ve svém vyjádření navrhuje kasační stížnost zamítnout jako nedůvodnou a opakuje důvody, pro které zamítl žádost stěžovatelky o prominutí odvodu.

[16] Žalovaný nesouhlasí s tím, že napadené rozhodnutí nebylo řádně odůvodněno. Zabýval se všemi důvody a námitkami, které stěžovatelka uvedla ve své žádosti, a rovněž se zabýval otázkou, zda byly naplněny důvody hodné zvláštního zřetele pro prominutí odvodu, stejně jako otázkou dodržení účelu poskytnutí dotace. Rozlišoval mezi situací, kdy by nebyl splněn účel poskytnutí dotace, a kdy splněn byl, avšak nebyly dodrženy podmínky dotace, jak tomu bylo v případě stěžovatelky. V prvním případě by totiž nebylo možno prominout ani penále, což však v případě stěžovatelky nakonec učinil.

[17] Žalovaný má za to, že postup stěžovatelky nelze považovat za pouhé administrativní pochybení, jelikož si musela být vědoma podmínek stanovených v dohodě. Vědomě tudíž do výkazu zaslaného poskytovateli dotace uvedla údaj o tom, že odvod náhrady mezd za zaměstnance již provedla, ačkoliv se tak nestalo a k jeho úhradě došlo až po poskytnutí příspěvku. Smyslem dotačního programu přitom byla refundace skutečně uhrazených odvodů náhrady mezd za zaměstnance. Uvedení nepravdivých údajů ve výkazu ze strany stěžovatelky tudíž bylo z pohledu žalovaného závažné. Přesto, že se jednalo o pochybení ojedinělé, což žalovaný nezpochybňuje, nelze k tomuto aspektu při posuzování porušení podmínek dotačního programu přihlížet.

pokračování

[18] Žalovaný nesouhlasí ani s tvrzením o legitimním očekávání, které mohlo stěžovatelce vzniknout na základě čl. III odst. 4 pokynu GFŘ. Ten se vztahuje k prominutí penále, nikoliv odvodu za porušení rozpočtové kázně. Žalovaný nepostupoval ani v rozporu se závěry vyplývajícími z rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Afs 366/2017-33, neboť stěžovatelka v daném případě čerpala poskytnuté prostředky v rozporu se stanovenými podmínkami dotačního programu, přičemž i v dohodě bylo sjednáno, že v takovém případě je příjemce dotace povinen finanční prostředky vrátit.

## V.

[19] Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadený rozsudek netrpí vadami, k nimž je povinen přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3, 4 s. ř. s.).

[20] Kasační stížnost není důvodná.

[21] Stěžovatelka v kasační stížnosti namítá, že městský soud, ale před ním ani žalovaný, dostatečně nevysvětlili, zda její pochybení bylo marginální či závažné, a proto považuje jak napadený rozsudek, tak i napadené rozhodnutí za nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů.

[22] K namítané nepřezkoumatelnosti pro nedostatek důvodů Nejvyšší správní soud poukazuje na svoji ustálenou judikaturu, z níž vyplývá (shodně ve vztahu k požadavkům na odůvodnění správních i soudních rozhodnutí), že z odůvodnění musí být seznatelné, proč správní orgán (soud) 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.

[23] Již v rozsudku ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003-75, přitom Nejvyšší správní soud vyslovil, že nedostatkem důvodů nelze rozumět dílčí nedostatky odůvodnění rozhodnutí, ale pouze nedostatek důvodů skutkových. Skutkovými důvody, pro jejichž nedostatek je možno rozhodnutí zrušit pro nepřezkoumatelnost, budou takové vady skutkových zjištění, která utvářejí rozhodovací důvody, typicky tedy tam, kde soud či správní orgán opřel rozhodovací důvody o skutečnosti v řízení nezjišťované, případně zjištěné v rozporu se zákonem anebo tam, kdy není zřejmé, zda vůbec nějaké důkazy v řízení byly provedeny.

[24] Uvedený judikturním požadavkům na přezkoumatelnost rozhodnutí žalovaný dostál a napadené rozhodnutí nedostatek důvodů nevykazuje, jak správně dovodil i městský soud. Žalovaný v něm shrnul dosavadní průběh řízení, poukázal na žádost stěžovatelky a reagoval na důvody, které stěžovatelka považovala za hodné zvláštního zřetele pro prominutí odvodu za porušení rozpočtové kázně. Dále poukázal na skutkové okolnosti věci, zabýval se namítaným dodržením účelu dotace (viz str. 3 a 4 napadeného rozhodnutí) i tím, zda bylo možné pochybení stěžovatelky považovat za marginální s ohledem na obsah pokynu GFŘ (str. 4 napadeného rozhodnutí). Právě to bylo hlavním argumentem stěžovatelčiny žádosti. Pokud tedy městský soud v napadeném rozsudku mimo jiné uvedl,

že odůvodnění napadeného rozhodnutí mohlo být preciznější, neznamená to, že nebylo dostatečné, aby vyhovělo požadavkům na přezkoumatelnost správního rozhodnutí podle shora citované judikatury. Nejvyšší správní soud dodává, že odůvodnění obsažené v napadeném rozhodnutí považuje za dostačující s ohledem na obecnost stěžovatelčiny žádosti. Ta v ní blíže důvody hodné zvláštního zřetele netvrdila, pouze poukázala na to, že její pochybení je marginální s ohledem na pokyn GFŘ a na naplnění účelu poskytnuté dotace. Nebylo tudíž povinností žalovaného detailně rozebírat skutečnosti, které stěžovatelka netvrdila, a domýšlet za ni důvody její žádosti.

[25] Ani napadený rozsudek nelze za nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů považovat. Přestože stěžovatelka tuto svoji námitku spojuje především s obsahem odst. 34. a 35. napadeného rozsudku, v nichž spatřuje opakovaně zmiňovanou nedostatečnost, ale také vnitřní rozpornost odůvodnění (z hlediska vymezení, zda její pochybení bylo závažné či marginální), Nejvyšší správní soud poukazuje na kontext celého odůvodnění napadeného rozsudku. Z něj je zjevné, že městský soud přisvědčil žalovanému v závěru o tom, že v rámci úvah o možném prominutí odvodu se jednalo o pochybení zásadní a nikoliv marginální. Tudíž v tomto ohledu není ani nepřezkoumatelné, ale ani vnitřně rozporné.

[26] V odst. 34. napadeného rozsudku městský soud poukázal na možnosti prominutí penále podle pokynu GFŘ v případech marginálního pochybení, přičemž současně upozornil na povahu a odlišnosti odvodu a penále. Dále poukázal na to, že v případě žádosti o prominutí odvodu je třeba zabývat se existencí důvodů hodných zvláštního zřetele, nikoliv však podle vymezení vyplývajícího z čl. III odst. 4 pokynu GFŘ (podle kterého lze prominout pouze penále, a nikoliv odvod), což žalovaný učinil. S jeho závěry o této otázce se následně v odst. 35. napadeného rozsudku ztotožnil. Implicitně tak i městský soud dospěl k závěru o tom, že stěžovatelčina tvrzení nepředstavují důvody hodné zvláštního zřetele pro prominutí odvodu a její pochybení nelze považovat za marginální. Pouze nad rámec uvedeného pak městský soud vysvětlil, že i v případě, pokud by správní orgány dospěly k závěru o tom, že se stěžovatelka dopustila jen marginálního pochybení (s ohledem na pokyn GFŘ), neznamenalo by to automaticky, že by jí byl odvod za porušení rozpočtové kázně prominut. Bylo by totiž nezbytné zabývat se tím, zda takové marginální pochybení představuje z pohledu prominutí odvodu důvod hodný zvláštního zřetele ve smyslu § 44a odst. 12 rozpočtových pravidel. Stěžovatelka se tudíž mylí, dovozuje-li snad z uvedeného, že městský soud její pochybení posoudil jako marginální či že jsou jeho závěry dokonce vnitřně rozporné. Uvedené námitce proto přisvědčit nelze.

[27] Městský soud podle stěžovatelky dospěl také k nesprávnému závěru o tom, že je napadené rozhodnutí přezkoumatelné, ač se v něm žalovaný nedostatečně zabýval tím, zda stěžovatelčino pochybení bylo ve smyslu pokynu GFŘ marginální a zda došlo k dodržení účelu dotace, a to přesto, že městský soud poukázal na to, že napadené rozhodnutí mohlo být odůvodněno precizněji.

[28] Mezi účastníky řízení není sporu o skutkových okolnostech případu a podstatě stěžovatelčina pochybení, které ostatně ani nerozporuje. Toto pochybení spočívalo v tom, že stěžovatelka ve výkazu, který zaslala poskytovateli dotace dne 20. 5. 2020, uvedla, že odvody náhrady mezd jejích zaměstnanců za duben 2020 již uhradila, ačkoliv k této úhradě došlo až dne 2. 6. 2020 poté, co obdržela příspěvek od poskytovatele (dne 25. 5. 2020).

pokračování

Uvedená dotace však měla být podle dohody refundací již uhrazených odvodů pojistného. Žalovaný v napadeném rozhodnutí posoudil toto stěžovatelčino pochybení jako zásadní porušení rozpočtové kázně a současně neshledal důvody hodné zvláštního zřetele, které by umožňovaly uložený odvod za porušení rozpočtové kázně zcela nebo zčásti prominout (viz str. 5 napadeného rozhodnutí). Jedná-li se o úvahy o povaze pochybení (marginálního či závažného), žalovaný je vyslovil v souvislosti s posouzením možnosti použití pokynu GFŘ ve vztahu ke stěžovatelčině žádosti o prominutí odvodu. Z napadeného rozhodnutí (viz jeho str. 4) však nepochybně plyne, že možnost užití tohoto pokynu (konkrétně jeho čl. III. odst. 4) v daném případě žalovaný neshledal a srozumitelně též uvedl nejen důvody, pro které se v daném případě nemohlo jednat o marginální pochybení stěžovatelky, ale pro které ani odkazované ustanovení pokynu nebylo možno v daném případě použít.

[29] Stěžovatelka dále namítá, že žalovaný v napadeném rozhodnutí nedostatečně zabýval závažností pochybení a nezohlednil nejen to, že stěžovatelka své pochybení uznala, ale také že poskytnuté finanční prostředky byly použity ke svému účelu, v době ekonomické krize způsobené onemocněním Covid-19, kterou nezapříčinila, jednalo se o pochybení ojedinělé a finanční prostředky uplatňovala ve správné výši.

[30] Nejvyšší správní soud již v rozsudku ze dne 20. 2. 2024, č. j. 1 Afs 205/2023-41, vyložil, že v řízení o žádosti „*je primárně v zájmu žadatele předložit veškeré podklady a tvrdit všechny skutečnosti na podporu kladného vyřízení žádosti. Naopak to není správní orgán, kdo by měl sám aktivně vyhledávat další možné důvody, které by mohly vést k úspěchu žadatele. V tomto ohledu městský soud případně odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 10 Azs 226/2020 - 5, který se sice zabýval jiným řízením, ovšem jeho obecné závěry týkající se řízení o žádosti jsou použitelné i na nyní posuzovanou věc.*“ Uvedené závěry se plně uplatní i v souzené věci.

[31] Nejvyšší správní soud stěžovatelku odkazuje na její žádost, ve které žádala o prominutí odvodu za porušení rozpočtové kázně a kterou odůvodnila tvrzením, že z její strany došlo k administrativnímu pochybení, které lze označit za marginální a je na místě tento odvod prominout s ohledem na pokyn GFŘ a s ohledem na to, že naplnila účel dotačního programu. Stěžovatelka netvrdila ničeho o ojedinělosti jejího případu, o kritické ekonomické situaci v době onemocnění Covid-19, ani neuváděla jiné důvody, pro které by bylo na místě odvod prominout a které představují důvody hodné zvláštního zřetele. Přitom ale nebylo povinností žalovaného za stěžovatelku tyto důvody domýšlet. Pokud tedy žalovaný v napadeném rozhodnutí posoudil závažnost z její strany tvrzeného administrativního pochybení i možnost aplikace pokynu GFŘ na její případ, včetně naplnění účelu dotačního programu (viz str. 3 až 4 napadeného rozhodnutí), odpovídalo to plně obsahu i rozsahu stěžovatelčiny žádosti. Závěry žalovaného jsou v tomto směru jednoznačné, dostatečné a obsahově vnitřně bezrozporné. Městský soud tedy nepochybil, dospěl-li k závěru o přezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí.

[32] Stěžovatelka brojí také proti závěru městského soudu ohledně nemožnosti použití pokynu GFŘ na daný případ. Dovozuje, že v pokynu GFŘ je pochybení, k jakému u stěžovatelky došlo v nynější věci, označeno za marginální, a proto by mělo být zamítnutí žádosti o prominutí odvodu a o porušení rozpočtové kázně argumentačně velmi přesvědčivé a odůvodnění napadeného rozhodnutí nezpochybnitelné. Podle stěžovatelčina mínění lze

totiž v případech marginálního pochybení legitimně očekávat, že dojde k prominutí odvodu, případně jeho části. V tomto směru se dovolává rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 5. 2018, č. j. 2 Afs 366/2017-33, podle něhož mají poskytnuté finanční prostředky být využity ke svému původnímu účelu, k čemuž v případě stěžovatelky došlo.

[33] Nehledě na právě uvedené Nejvyšší správní soud nepřehlédl, že stěžovatelka ve svém názoru na to, zda je pokyn GFŘ v jejím případě použitelný či nikoliv, není konzistentní. Svoji žádost o prominutí odvodu odůvodňovala mimo jiné právě poukazem na tento pokyn, u jednání městského soudu naopak zastávala názor, že tento pokyn na její případ nedopadá. Nicméně Nejvyšší správní soud souhlasí s úvahami městského soudu obsaženými k této otázce v napadeném rozsudku. Stručně shrnuto, čl. III odst. 4 pokynu GFŘ, jehož se stěžovatelka dovolává, se na její případ nepoužije a legitimní očekávání s ohledem na obsah tohoto pokynu v nynější věci vzniknout nemohlo.

[34] Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v usnesení ze dne 21. 7. 2009, č. j. 6 Ads 88/2006-132, vyslovil, že „*správní praxe zakládající legitimní očekávání je ustálená, jednotná činnost orgánů veřejné správy, která opakovaně potvrzuje určitý výklad.*“

[35] Právě k zajištění shodného rozhodování v identických nebo obdobných případech porušení rozpočtové kázně také žalovaný vydal opakovaně zmiňovaný pokyn (jeho znění je dostupné na Pokyn\_c\_GFR-D-46.pdf). Z uvedeného pokynu mj. vyplývá, že obsahuje vymezení skutečností, v nichž lze ve smyslu § 44a odst. 12 rozpočtových pravidel spatřovat důvody hodné zvláštního zřetele umožňující úplné/částečné prominutí odvodu (penále) a stanoví také pravidla pro posuzování žádostí o jejich prominutí.

[36] V čl. III odst. 1 pokyn GFŘ obsahuje neuzavřený výčet důvodů hodných zvláštního zřetele, za který se mimo jiné považuje marginální pochybení [písm. c) daného článku]. Právě s odkazem na takové pochybení stěžovatelka učinila svoji žádost o prominutí odvodu. Stěžovatelka přitom přehlíží, že na uvedený odst. 1 daného článku navazuje čl. III odst. 4, který dále definuje, co se pro účely posuzování žádostí o prominutí odvodu (penále) rozumí oním marginálním pochybením, které je ukončeno ustanovením o tom, že „*[p]okud bylo před podáním žádosti o prominutí marginální pochybení napraveno (pokud lze) a požadovaný odvod byl uhrazen, GFŘ promine vyměřené penále v plné výši.*“ (důraz přidán soudem).

[37] Je tudíž zjevné, že v případě, kdy jde o žádost o prominutí odvodu pro tvrzené marginální pochybení, jak uplatnila v souzené věci stěžovatelka, nebylo možno podle tohoto článku pokynu GFŘ postupovat a odvod prominout, neboť ten umožňuje toliko prominutí penále (za podmínky předchozí úhrady odvodu), nikoliv však již samotného odvodu. Uvedený pokyn tudíž nemohl založit ani stěžovatelčino legitimní očekávání o kladném výsledku její žádosti. Nejinak věc posoudil městský soud. Souhlasit lze i s jeho navazujícím závěrem, že s ohledem na tuto skutečnost (nemožnost prominutí odvodu podle pokynu GFŘ) bylo na místě, aby se žalovaný zabýval tím, zda stěžovatelka tvrdí a prokazuje takové skutečnosti, jež lze považovat za důvody hodné zvláštního zřetele (bez ohledu na jejich vymezení v pokynu GFŘ) ve smyslu § 44a odst. 12 rozpočtových pravidel. Tomu žalovaný dostál, jak také městský soud správně upozornil.

pokračování

[38] Stěžovatelka setrvává na tom, že její pochybení bylo administrativní a spočívalo „jen“ v pozdním zaslání odvodů náhrad mezd za zaměstnance, tj. až po obdržení finančního příspěvku od poskytovatele, a proto jde o pochybení marginální v souladu s čl. III odst. 4 pokynu GFR. Právě uvedená skutečnost tak podle ní byla důvodem hodným zvláštního zřetele, pro který jí měl být odvod prominut.

[39] Stěžovatelka však zcela pomíjí obsah dohody, kterou se zavázala plnit podmínky dotačního programu. Z jejího čl. IV odst. 4 vyplývá, že je povinností poskytovatele dotace vyplatit finanční prostředky stěžovatelce nejpozději do 30 kalendářních dnů ode dne doložení výkazu. Tento výkaz podle odst. 6 téhož článku dohody obsahoval mimo jiné seznam zaměstnanců, na které stěžovatelka za příslušný kalendářní měsíc požadovala příspěvek, výši pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a pojistného na veřejné zdravotní pojištění, které již za sebe odvedla z vyměřovacího základu zaměstnance. Takový výkaz měla stěžovatelka podle odst. 7 téhož článku dokládat nejpozději do konce kalendářního měsíce následujícího po uplynutí vykazovaného měsíčního období. Současně bylo v čl. VI odst. 2. dohody uvedeno, že se stěžovatelka zavazuje vrátit vyplacený měsíční příspěvek mimo jiné tehdy, pokud nebylo pojistné na sociální zabezpečení, příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a pojistné na veřejné zdravotní pojištění uvedené ve výkazu odvedeno před poskytnutím příspěvku poskytovatelem dotace za příslušný kalendářní měsíc.

[40] S ohledem na citovaná ustanovení dohody je zřejmé, že stěžovatelka dodržela účel poskytnutí dotace (finanční prostředky na náhrady mezd ve vykázané výši odvedla). To však nerozporoval ani žalovaný v napadeném rozhodnutí, ani posléze městský soud. Stěžovatelka však nedodržela podmínky, za kterých jí podle dohody měly být finanční prostředky z dotačního programu poskytnuty (k odvodu finančních prostředků přistoupila až po poskytnutí příspěvku poskytovatelem, ač se mělo jednat o refundaci z její strany dříve odvedených částek). Z její strany se přitom jednalo o porušení zcela fundamentální podmínky vyplývající z článků IV a VI dohody (viz jejich obsah výše v odst. [39]). Přitom stěžovatelčina tvrzení o ojedinělém pochybení a naplnění účelu dotace nemohou nikterak zvrátit to, že podmínky dotace porušila. Skutečnost, že sama toto porušení hodnotí jako marginální, pak na věci ničeho nemění. Pokud stěžovatelka měla zájem na tom, aby jí byl odvod prominut, byla povinna ve své žádosti uvést takové konkrétní důvody hodné zvláštního zřetele, které by uvedený postup správních orgánů umožňovaly, což však neučinila, jak shora uvedeno. Nelze přitom přehlížet ani skutečnost, že stěžovatelce bylo známo, že ve výkazu uváděla částku, která již měla být z její strany na náhradu mezd odvedena, přičemž si musela být vědoma toho, že pokud ve skutečnosti dosud odvod neprovedla, uvádí ve výkazu nepravdivý údaj a finanční příspěvek jí bude poskytnut přesto, že podmínky dotačního programu v daném měsíci nesplnila. Pominout pak při posouzení skutkových okolností dané věci nebylo možno ani to, že ze samotné dohody, kterou stěžovatelka podepsala a v níž odsouhlasila podmínky dotace, byla pro takový případ, jaký nastal nyní, dohodnuta povinnost vrátit poskytnutý příspěvek, neboť ten jí byl vyplacen neoprávněně.

[41] Kumulace uvedených skutečností (pozdní úhrada a uvedení nepravdivého údaje o provedení odvodu náhrady mezd a pojistného za zaměstnance ještě před vyplacením dotace) nelze hodnotit jako marginální či pouhé administrativní pochybení, které by mělo

představovat ve smyslu § 44a odst. 12 rozpočtových pravidel důvod hodný zvláštního zřetele. Stěžovatelka ostatně v žádosti o prominutí penále ani netvrdila, proč takto v rozporu s dohodou, a tedy dotačními podmínkami, postupovala, a nemohla být tudíž úspěšná ani v prokázání toho, že jsou u ní důvody hodné zvláštního zřetele, které by odůvodňovaly prominutí odvodu podle § 44a odst. 12 rozpočtových pravidel.

[42] Nejvyšší správní soud tedy souhlasí se závěrem městského soudu i žalovaného o tom, že důvody hodné zvláštního zřetele stěžovatelka neprokázala a z její strany uváděné skutečnosti takový důvody nebyly.

[43] Dovolává-li se stěžovatelka také závěrů vyplývajících z rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Afs 366/2017-33, z něž se snaží dovodit pro sebe přívětivý závěr o tom, že účel dotace naplnila, zbývá dodat, že přehlíží, že v uvedeném rozsudku Nejvyšší správní soud vyslovil také to, že „*hlavním cílem odvodu za porušení rozpočtové kázně je navrátit zpět do státního rozpočtu prostředky, které nebyly využity k určenému účelu a v souladu s podmínkami, které stát (či Evropská unie) pro čerpání těchto prostředků stanovil. Proto následkem nevyužití dotace pro stanovený účel či její použití v rozporu s předem určenými podmínkami je povinnost tuto dotaci (i třeba jen z části) vrátit tak, aby tyto prostředky mohly opět sloužit svému původnímu účelu.*“ Je tedy zjevné, že nejde jen o to, že má být naplněn účel dotace (na což stěžovatelka poukazuje s dovětkem, že v jejím případě to je splněno; to ovšem žalovaný ani městský soud nerozporují), ale odvod za porušení rozpočtové kázně je také negativním následkem v případě, pokud příjemce použije dotaci v rozporu s předem určenými podmínkami. A právě k tomu došlo v dané věci, byť to stěžovatelka ve své argumentaci zlehčuje. Nejvyšší správní soud pro úplnost poukazuje i na další část právě citovaného rozsudku (viz jeho odst. [33]), podle něhož „*Nejvyšší správní soud rovněž připomíná, že příjemce dotace přijímá určité dobrodiní ze strany státu, protiváhou tohoto dobrodiní je pak akceptace podmínek poskytnutí dotace (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 7. 2005, č. j. 2 Afs 58/2005-90). (...) Za dodržení podmínek dotace odpovídá zásadně příjemce dotace (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 8. 2012, č. j. 1 Afs 15/2012-38).*“ (důraz přidán soudem).

[44] Bylo-li v dohodě sjednáno, že odvod náhrady mezd za zaměstnance má být proveden před poskytnutím příspěvku z dotačního programu a stěžovatelka tuto podmínku nesplnila, porušila podmínky dotace. Jelikož stěžovatelka netvrdila a ani prokázala, že existovaly na její straně důvody hodné zvláštního zřetele, a z její strany uplatněné důvody za takové považovat nebylo možno, Nejvyšší správní soud přitakává závěrům městského soudu o tom, že zákonné předpoklady pro prominutí odvodu za porušení rozpočtové kázně nebyly dány a stěžovatelce vznikla povinnost vrátit poskytnuté finanční prostředky za příslušný kalendářní měsíc.

[45] Nejvyšší správní soud s ohledem na vše výše uvedené uzavírá, že napadený rozsudek (ani napadené rozhodnutí) není nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů či pro jeho vnitřní rozpornost a městský soud všechny sporné právní otázky posoudil správně. Důvody kasační stížnosti podle § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s. proto nebyly naplněny.

[46] Pro úplnost Nejvyšší správní soud dodává, že konkrétní námitky podřaditelné pod stěžovatelkou v obecnosti uplatňovaný kasační důvod podle § 103 odst. 1 písm. b) s. ř.

pokračování

s. v kasační stížnosti nejsou obsaženy, Nejvyšší správní soud tudíž nemá podklad, na základě kterého by se naplněním tohoto kasačního důvodu mohl více zabývat.

## VI.

[47] Kasační stížnost není pro výše uvedené důvodná, a proto ji Nejvyšší správní soud ve smyslu § 110 odst. 1 věty druhé s. ř. s. zamítl.

[48] Výrok o náhradě nákladů řízení je odůvodněn § 60 odst. 1 větou první s. ř. s. ve spojení s § 120 téhož zákona. Stěžovatelka nebyla v řízení o kasační stížnosti úspěšná, a právo na náhradu nákladů řízení tudíž nemá. Žalovanému jako v řízení úspěšnému účastníkovi žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly, a proto Nejvyšší správní soud rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů tohoto řízení.

**Poučení:** Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 13. října 2025

Mgr. Petra Weissová  
předsedkyně senátu