



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Václava Trajera a soudců Mgr. Lenky Havlíčkové a Mgr. Bc. Ondřeje Šafránka ve věci

žalobce: **SK Junior Teplice z.s.**, IČO: 44223706,
sídlem Proboštovská 1987, 415 01 Teplice,
zastoupený advokátem Mgr. Vojtěchem Suchardou,
sídlem Plzeňská 3350/18, 150 00 Praha 5,

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 12. 3. 2024, č. j. 7823/24/5100-10612-713107,

takto:

I. Žaloba se **zamítá**.

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

Odůvodnění:

- Žalobce se podanou žalobou ve znění jejího doplnění domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 12. 3. 2024, č. j. 7823/24/5100-10612-713107, (dále jen „napadené rozhodnutí“), jímž bylo zamítnuto jeho odvolání a byl potvrzen platební výměr č. 65/D/2022 Finančního úřadu pro Ústecký kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 6. 9. 2022, č. j. 1940472/22/2500-31472-506136, (dále jen „platební výměr“), kterým byl žalobci vyměřen odvod do státního rozpočtu za porušení rozpočtové kázně ve výši 2 922 515 Kč.
- Žalobce rovněž požadoval, aby byl zrušen platební výměr a aby mu byla přiznána vůči žalovanému náhrada nákladů řízení.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z..

Žaloba

3. V podané žalobě žalobce nejprve sdělil, že správce daně u něho zahájil daňovou kontrolu, jejímž předmětem byla kontrola skutečností rozhodných pro správné zjištění a případné stanovení odvodu za porušení rozpočtové kázně dle § 44 a § 44a zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech (dále jen „zákon o rozpočtových pravidlech“), ve vztahu k rozhodnutí o poskytnutí dotace č. j. MSMT 7475/2018-1 vydaného Ministerstvem školství, mládeže a tělovýchovy (dále též jen „poskytovatel dotace“) dne 29. 5. 2018 na akci „TJ – Teplice – Rekonstrukce povrchu hřiště – UMT“ (dále též jen „projekt“). V průběhu plnění veřejné zakázky došlo k posunutí termínu jejího zahájení, a právě v této skutečnosti spatřoval žalovaný největší pochybení žalobce, když převážnou část vyměřeného odvodu za porušení rozpočtové kázně tvoří částka vyčíslená v souvislosti s domnělým porušením zásady diskriminace právě v důsledku posouvání termínu realizace zakázky.
4. Žalobce daňovým orgánům vyčítal především nesprávné a nedostatečné zjištění skutkového stavu v důsledku nesprávného a nezákonného hodnocení důkazů. Dle žalobce nebylo dostatečně prokázáno a odůvodněno naplnění podmínek pro závěr o porušení zákazu diskriminace ze strany žalobce. Žalobce ve vztahu k porušení zásady zákazu diskriminace opakovaně poukazoval na skutečnost, že okruh potenciálních uchazečů o tento druh zakázky je v tuzemsku omezený a že nebylo možné předpokládat výrazně vyšší počet uchazečů, pokud by byl dopředu znám finální termín realizace zakázky. Podle žalobce žalovaný v této souvislosti uznal jeho námitky a vyžádal si stanovisko Asociace stavitelů fotbalových hřišť s umělými trávničky při ESTC, z.s. (dále jen „Asociace“). Žalobce ale namítal, že žalovaný vznesl nevhodný dotaz na Asociaci s ohledem na povahu věci, a následně závěry Asociace odmítl jako hypotetické. Žalobce navrhl doplnění dokazování, které však žalovaný odmítl. Dle žalobce tedy žalovaný neshromáždil dostatek důkazních prostředků, aby mohl dospět k závěru, že se žalobce dopustil porušení zásady zákazu diskriminace. Žalobce má rovněž za to, že žalovaný hodnotil skutečnosti zjištěné v rámci daňové kontroly a odvolacího řízení striktně v neprospěch žalobce, když opominul svou povinnost zohlednit i případné okolnosti svědčící ve prospěch žalobce.
5. K vytýkanému pochybení spatřovanému v zařazení malotraktoru do dotačního projektu, žalobce uvedl, že žalovaný nesprávně hodnotil důkazní prostředky v tom smyslu, že nevzal v potaz původ tohoto pochybení, které bylo způsobeno nesprávným postupem poskytovatele dotace. Ten totiž odsouhlasil dotační žádost žalobce, aniž by žalobce na tuto nesrovnalost v dotační žádosti (resp. projektu) upozornil. Žalobce v tomto ohledu nejednal úmyslně a ve zlé víře.
6. Žalobce dále namítal, že při stanovení výše odvodu za porušení rozpočtové kázně nebyla v rozporu s judikaturou Nejvyššího správního soudu respektována zásada přiměřenosti. Ani tehdy, pokud by žalobce přijal závěr žalovaného, že v některých aspektech nebylo výběrové řízení nastaveno správně, tvrzená pochybení dle žalobce nedosahují takové intenzity, aby mu byl uložen odvod za porušení rozpočtové kázně v jiné výši, než na spodní hranici rozsahu. V daném případě však v rozporu se zásadou proporcionality bylo přistoupeno k nedůvodnému použití vyšší sazby. Žalovaný se v daném případě omezil pouze na nepřiléhavou judikaturu, aniž odůvodnil, jak její závěry dopadají na danou věc. Jak již žalobce vysvětlil v návrhu na přiznání odkladného účinku žalobě, má stanovení odvodu za porušení rozpočtové kázně pro žalobce likvidační charakter.
7. V této souvislosti žalobce namítal nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí, neboť má za to, že žalovaný své závěry o závažnosti pochybení žalobce ve vztahu k výši použité sazby Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

řádně neodůvodnil, a nezohlednil všechny okolnosti případu (tj. svědčící ve prospěch i neprospěch žalobce). Žalobce tvrdil, že se nejednalo o jeho úmyslné pochybení, neboť pochybil dotační poradce, v něhož žalobce vložil důvěru. Žalobce tedy nepostupoval tak, že by chtěl neoprávněně čerpat dotační prostředky a doufat, že se na nic nepříjde. Byl naopak až do prvních závěrů správce daně přesvědčen, že v ničem nepochybil, a proto je nutné dle žalobce přihlídnout k nedbalostní formě zavinění na jeho straně. Žalobce je rovněž přesvědčen, že měla být zohledněna nezisková povaha žalobce a prospěšnost jeho činnosti pro společnost. Ani poskytovatel dotace neshledal na postupu žalobce nic závadného a účel dotace byl naplněn.

8. Žalobce dále namítal nesprávnost závěru daňových orgánů o netransparentnosti zadávacího řízení, pokud tuto spatřovaly ve skutečnosti, že byl termín realizace měněn (posouván) ve vztahu k vítěznému uchazeči. Vítězný uchazeč byl stejně jako všichni potenciální uchazeči seznámen s tím, že se termín realizace může změnit, a to i s ohledem na vyčkávaní na získání odpovídající dotace. Nadto, vítězný uchazeč jako profesionál v oboru věděl, že se běžně termíny realizace posouvají právě v návaznosti na dotační tituly. Žalobce má za to, že byl daňovými orgány sankcionován za běžnou praxi akceptovanou a známou i všem potenciálním uchazečům.
9. Žalobce nesouhlasil s daňovými orgány, že porušil zákon o veřejných zakázkách, resp. zásadu zákazu diskriminace. Dle žalobce bylo předmětné výběrové řízení realizováno v souladu se zákonem o veřejných zakázkách a pouze v důsledku nepřidělení dotace v prvním termínu bylo rozhodnuto o uzavření dodatku ke smlouvě a k posunutí termínu realizace s vybraným uchazečem. Další posouvání termínu pak bylo způsobeno opět externími vlivy nezávislými na vůli žalobce, jak žalobce daňovým orgánům vysvětloval. Dle názoru žalobce nelze po uchazečích o dotace reálně požadovat, aby při každém posunutí přidělení dotace docházelo k vypsaní nového výběrového řízení a přesoutěžení. Má za to, že takový požadavek by s ohledem na výši nákladů s tím spojených nepřiměřeně zatěžoval subjekty z neziskového sektoru. Žalobce „udržoval při životě“ smluvní vztah s původně vysoutěženým dodavatelem, aby mohlo být bez zbytečného odkladu po přidělení dotace přistoupeno k realizaci.
10. Žalobce navrhl, aby soud provedl důkaz závěrečným vyhodnocením akce poskytovatelem dotace.

Vyjádření žalovaného k žalobě

11. Žalovaný v písemném vyjádření k žalobě navrhl, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl s tím, že žalobou uplatněné námitky jsou totožné s námitkami odvolacími, s nimiž se žalovaný vypořádal. Proto v podrobnostech odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí.
12. Rovněž žalovaný nejprve shrnul, že žalobci byly poskytovatelem dotace na základě „Registrace akce a rozhodnutí o poskytnutí dotace, identifikační číslo 133D531008084“, v rámci programu 13353 – Podpora materiálně technické základny sportu 2017 až 2024 a podprogramu „Podpora materiálně technické základny sportu – ÚSC, SK a TJ“ ve znění „Rozhodnutí o poskytnutí dotace (změna)“ za účelem realizace projektu poskytnuty peněžní prostředky v celkové výši 7 345 917 Kč. Způsob čerpání dotace dle rozhodnutí byl *ex ante*. Součástí rozhodnutí byl dokument s názvem „Závazné podmínky čerpání prostředků státního rozpočtu Registrace akce a Rozhodnutí o poskytnutí dotace“ (dále jen „podmínky“). V rámci realizace projektu realizoval žalobce zadávací řízení na výběr Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

dodavatele veřejné zakázky s názvem „TJ – Teplice – Rekonstrukce povrchu hřiště – UMT“. Na základě provedené daňové kontroly správce daně konstatoval, že ze strany žalobce došlo k porušení podmínky č. 3, podmínky č. 6 a č. 36 a podmínky č. 10, když žalobce zahrnul mezi způsobilé náklady projektu částku 1 197 900 Kč vynaloženou na pořízení malotraktoru s příslušenstvím, přičemž dle rozhodnutí byly dotační prostředky určeny na náklady budov a staveb (dále též jen „porušení 1“); dále žalobce nedodržel maximální možný procentní podíl dotace na skutečně vynaložených způsobilých nákladech projektu stanovený rozhodnutím, v důsledku čehož zároveň nesplnil povinnost vkladu vlastních zdrojů v požadované výši dle rozhodnutí (dále též jen „porušení 2“); a dále se žalobce dopustil netransparentního jednání, neboť v rámci zadávacího řízení provedl změnu zadávacích podmínek, která spočívala v úpravě termínu realizace veřejné zakázky, tudíž neomezený počet uchazečů tak měl k dispozici odlišně definovaný termín realizace, než byl následně k dispozici vybraným uchazečům (dále též jen „porušení 3“).

13. K námitce žalobce týkající se nesprávně a nezákonně hodnocených shromážděných důkazních prostředků a nedostatečného odůvodnění, včetně neprokázání naplnění podmínek pro shledání porušení zásady zákazu diskriminace ve vztahu k porušení 3 žalovaný uvedl, že se posouzením tohoto porušení (změnou zadávacích podmínek) zabýval v napadeném rozhodnutí v bodě 53 až 88. Má za to, že shromáždil dostatek důkazních prostředků, aby mohl dospět k závěru, že se žalobce dopustil porušení zásady zákazu diskriminace. Popsal postup, jímž žalobce zabránil neomezenému okruhu uchazečů ucházet se o veřejnou zakázku za změněných podmínek. Pro konstatování porušení je v tomto případě dle žalovaného dostačující, že v daném případě se jedná o významnou okolnost (změna data zahájení a dokončení díla), která by mohla mít vliv na možný okruh zájemců o veřejnou zakázku. Žalobce se dle žalovaného dopustil diskriminace tím, že omezil okruh uchazečů, kteří se mohli o veřejnou zakázku ucházet, jelikož neomezenému počtu uchazečů byl znám termín realizace odlišný a podstatně časově omezenější, než byl následně definován v zadávací dokumentaci a návrhu smlouvy o dílo.
14. Ke stanovisku Asociace žalovaný uvedl, že k oslovení jejích členů bylo přistoupeno na návrh žalobce, přičemž tito členové se měli vyjádřit k tomu, zda by je termíny stanovené zadavatelem mohly alespoň hypoteticky odradit od účasti v zadávacím řízení. K výzvě správce daně reagovala Asociace mj. sdělením, že k rozhodnému datu (3. 6. 2016) Asociace neexistovala, a odkázala na novelizovaný Prováděcí pokyn fotbalové asociace ČR k atestacím hřišť s umělými trávničky, podle něhož může realizovat výstavbu hřiště pouze subjekt, který splňuje uvedené předpoklady, a to bez vázanosti k členství v jakékoliv organizaci či spolku. Sdělení Asociace správce daně jako důkaz zhodnotil a stejně tak se vypořádal s důkazním návrhem na vyjádření žalobcem navrhovaných členů Asociace. Žalovaný měl za to, že není povinen prokazovat, že existují takoví uchazeči, které mohla zadávací dokumentace odradit, a že prokázání této skutečnosti je prakticky nemožné. Konstatoval, že dle judikatury Nejvyššího správního soudu postačuje pouhá potencialita. Žalovaný rovněž nesouhlasil s tvrzením žalobce, že byly daňovými orgány hodnoceny zjištěné skutečnosti v neprospěch žalobce, přičemž tuto výtku shledal jako subjektivní. Okolnostmi ve prospěch i neprospěch žalobce, jež by mohly vést ke snížení odvodu ve smyslu zásady proporcionality, se žalovaný zabýval v bodě 84 až 87 napadeného rozhodnutí.
15. Žalovaný dále uvedl, že k porušení 1, které je mezi účastníky nesporné, a které úzce souvisí s porušením 2 (nedodržení vlastních zdrojů) se žalovaný vyjádřil v bodě 40 až 52 napadeného rozhodnutí. Shrnul, že se zabýval mírou závažnosti daného porušení, a protože použití dotačních prostředků na úhradu nezpůsobilých výdajů je velmi závažným porušením Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

dotačních podmínek, označil je jako porušení s nejzávažnějším charakterem a uložil odvod právě ve skutečné výši nezpůsobitelných výdajů. Žalovaný nesdílí názor žalobce, že by původ pochybení žalobce byl na straně poskytovatele dotace. K opakovanému namítání, že nepochybil žalobce, ale dotační poradce, a že žalobce nejednal úmyslně a ve zlé víře, žalovaný připomenul, že předpokladem vzniku odvodu za porušení rozpočtové kázně není zavinění, ale jedná se o odpovědnostní následek koncipovaný na základech objektivní odpovědnosti. Stejně tak nemohly daňové orgány přihlídnout k tomu, že žalobce je neziskovou organizací, neboť takový postup by byl diskriminační vůči ostatním příjemcům dotace.

16. K namítanému porušení zásady přiměřenosti žalovaný uvedl, že se jí zabýval ve vztahu ke každému z uvedených porušení, jakož i k odvodu jako celku v napadeném rozhodnutí. Zdůvodnil, z jakého důvodu žalobcem poukazovaná judikatura na daný případ nedopadá s tím, že při stanovení výše odvodu u každé z porušených podmínek postupoval správce daně v souladu se zásadou proporcionality ve smyslu recentní judikatury a veřejně dostupného Pokynu (pozn. soudu: Pokyn č. GFŘ-D-53 pro stanovení odvodů za porušení rozpočtové kázně – dále jen „Pokyn“). V rámci správní úvahy byla u každé z porušených podmínek posuzována míra závažnosti a okolnosti, které by mohly vést ke snížení odvodu ve smyslu zachování zásady proporcionality. Byly zohledněny také okolnosti hovořící ve prospěch a neprospěch žalovaného, a následně dospěl žalovaný k závěru, že odvod nelze stanovit zcela na dolní hranici procentního rozmezí, a to s ohledem na míru závažnosti daného porušení a také s ohledem na okolnost svědčící v neprospěch žalobce, a proto stanovil odvod ve výši 30 % z částky 7 345 917 Kč použité na financování předmětné veřejné zakázky, tj. ve výši 2 203 775,10 Kč. Při stanovení výše odvodu bylo postupováno v souladu s čl. III bodu 5 Pokynu. Takovouto výši odvodu považuje žalovaný vzhledem k porušení se závažným charakterem a vzhledem k okolnostem za proporcionální a odpovídající daným porušením.
17. Žalovaný konstatoval, že bylo shledáno porušení zásady transparentnosti a zásady zákazu diskriminace „pouze“ v souvislosti s uzavřením dodatku č. 1. ze dne 19. 12. 2017 ke smlouvě o dílo, jímž došlo ke změně termínu dokončení realizace díla oproti kvalifikační dokumentaci z 30. 11. 2016 na 31. 10. 2018 (resp. na 8. 1. 2019), tj. v řádu let. Úprava termínu realizace stavby na základě dodatku č. 1, která nereflextuje termín realizace stavby, tak jak byl stanoven v rámci kvalifikační dokumentace a předložen neomezenému okruhu uchazečů o veřejnou zakázku, svědčí dle žalovaného o netransparentním jednání zadavatele v rozporu s § 6 odst. 1 zákona č. 134/2016 Sb., o zadávání veřejných zakázek, (dále jen „ZZVZ“), přičemž uvedený postup je rovněž porušením zásady zákazu diskriminace vyjádřeným v § 6 odst. 2 ZZVZ, neboť zadavatel svým postupem zúžil okruh uchazečů, kteří se mohli o zakázku ucházet, tím, že neomezenému počtu uchazečů byl znám termín realizace odlišný a podstatně časově omezenější, než byl následně stanoven ve Smlouvě o dílo a dodatku č. 1 k této smlouvě.
18. Žalovaný uvedl, že nijak nerozporuje, že byl projekt realizován, žalobce však finanční prostředky obdržel na základě podmínek vymezených v rozhodnutí, tyto podmínky se zavázal plnit, avšak svým jednáním se dopustil několika porušení ve smyslu § 6 odst. 1 ZZVZ, čímž porušil také podmínky rozhodnutí, jejichž porušení je klasifikováno jako porušení rozpočtové kázně. Pokud by bylo od kontroly plnění podmínek upuštěno, postrádalo by jejich stanovení jakýkoliv smysl. K námitce žalobce, že poskytovatel dotace odsouhlasil zadávací podmínky a celý postup aproboval, žalovaný uvedl, že orgány rozhodující o odvodu za porušení rozpočtové kázně jsou zcela nezávislé na výsledcích postupů či kontrol Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

jiných subjektů, a jsou samy oprávněny posoudit otázku dodržování povinností stanovených rozhodnutím. V této souvislosti poukázal na judikaturu Nejvyššího správního soudu, z níž plyne, že za dodržení všech podmínek dotace jsou odpovědní výlučně příjemci podpor. Skutečnost, že poskytovatel finančních prostředků neupozornil na nesrovnalosti v zadávacím řízení, tedy nevylučuje ani neomezuje odpovědnost příjemce dotace.

19. K argumentu likvidační výše odvodu žalovaný uvedl, že tento nemůže být brán při stanovení výše odvodu v potaz. Kontrolou byly zjištěny skutečnosti, které jsou v rozporu s podmínkami poskytnuté dotace, za které musí být ve smyslu zákona o rozpočtových pravidlech vyměřen odvod za porušení rozpočtové kázně. Odvod za porušení rozpočtové kázně není sankcí za přestupek, proto se při jeho ukládání neuplatní zákonné instituty určené pro oblast správního trestání. Nelze tedy zohlednit dopad odvodu na hospodaření či rozpočet příjemce dotace. Případný likvidační dopad lze však zohlednit v rámci dodatečných řízení.

Replika žalobce

20. Na vyjádření žalovaného reagoval žalobce replikou, v níž setrval na svých žalobních námitkách. Zejména zdůraznil svůj nesouhlas se závěrem daňových orgánů o porušení zásady zákazu diskriminace. Má za to, že předmětné výběrové řízení bylo realizováno v souladu se ZZVZ a pouze v důsledku nepřidělení dotace v prvním termínu bylo rozhodnuto o uzavření dodatku smlouvy k posunutí termínu realizace s vybraným uchazečem. Jestliže došlo k posunutí termínu zahájení prací v zadávací dokumentaci oproti termínu stanovenému v kvalifikační dokumentaci, pak ve skutečnosti byl termín realizace stanoven na méně dnů (tj. na 90 oproti 91 resp. 122), a nelze tudíž dospět k závěru, že by uchazeči, kteří prošli kvalifikačními kritérii, měli jakoukoliv výhodu. Naopak, byl jim poskytnut kratší termín, než bylo uvedeno v kvalifikační dokumentaci. Dle žalobce nebylo v době vydání zadávací dokumentace známo, že realizace bude zahájena později (pro vnější okolnosti). Dle žalobce byl posun termínu v návrhu smlouvy o dílo pouze technickým bodem, který neměl na transparentnost výběrového řízení žádný zásadní vliv, a daňové orgány nesprávně interpretovaly změnu zadávacích podmínek a technickou povahu posunu termínů.

Jednání soudu

21. Soud ve věci nařídil jednání na 14. 4. 2026. Při tomto jednání setrval právní zástupce žalobce na podané žalobě včetně v ní uplatněných žalobních námitek. Zdůraznil přitom jako zásadní námitku, týkající se porušení zásady transparentnosti, neboť má za to, že případné rozšíření okruhu zájemců o zhotovení projektu bylo konstatováno finančními orgány pouze jako hypotetické a ve stručnosti shrnuto má za to, že posunutí termínu začátku realizace nemohlo ovlivnit rozhodnutí žádného subjektu přihlásit se do výběrového řízení, neboť změna termínu realizace nebyla žádnou ekonomickou výhodou, ale je tomu právě naopak (z důvodu inflace, nutnosti plánování pracovních kapacit apod.). Finanční orgány přitom neprokázaly, že by předmětná změna mohla mít jakoukoli výhodu pro potenciálního uchazeče. Zástupce žalobce považoval ohledně této otázky za stěžejní rozhodnutí Soudního dvora ze dne 19. 6. 2008 ve věci EU C 454/06 *Presstext*, v němž jsou uvedeny změny, které jsou nepřípustné. Pokud jde o vynaložení dotačních prostředků na pořízení malotraktoru, pak zástupce žalobce poukázal na to, že zařazení malotraktoru do projektu schválil poskytovatel dotace. Šlo tak o selhání státu, které nemůže být hodnoceno v neprospěch příjemce dotace.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

22. Vzhledem k tomu, že se pro nařízené jednání nepodařilo zprovoznit videoprojekční zařízení a nebylo tak možno zajistit účast žalovaného na jednání prostřednictvím videokonference, sdělil pověřený pracovník žalovaného soudu telefonicky, že na své účasti u jednání netrvá a že souhlasí s tím, aby byla věc projednána a rozhodnuta v nepřítomnosti žalovaného. Setrval na svém vyjádření k žalobě.

Posouzení věci soudem

23. Napadené rozhodnutí soud přezkoumal v řízení podle části třetí hlavy druhé prvního dílu s. ř. s., který vychází z dispoziční zásady vyjádřené v § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 věty druhé a třetí a v § 75 odst. 2 věty první tohoto zákona. Z ní vyplývá, že soud přezkoumává rozhodnutí správního orgánu pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během lhůty dvou měsíců ode dne, kdy bylo rozhodnutí žalobci oznámeno doručením písemného vyhotovení, jak stanoví § 72 odst. 1 věty první s. ř. s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že správní rozhodnutí nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení, a toto tvrzení odůvodnit. Nad rámec žalobních námitek musí soud z úřední povinnosti přihlídnout toliko k takovým vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu, včetně prekluze daňové povinnosti, nebo které vyvolávají jeho nicotnost podle § 76 odst. 2 s. ř. s. Takové nedostatky v projednávané věci nebyly zjištěny.
24. Soud se nejprve zabýval žalobní námitkou nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí. V obecné rovině lze k otázce nepřezkoumatelnosti správních rozhodnutí podotknout, že nevypovídá-li se správní orgán se všemi uplatněnými námitkami, způsobuje to nepřezkoumatelnost rozhodnutí spočívající v nedostatku jeho důvodů [§ 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s.]. Z ustálené judikatury správních soudů vyplývá, že z odůvodnění rozhodnutí musí být seznatelné, proč správní orgán považuje námitky účastníka za liché, mylné nebo vyvrácené, které skutečnosti vzal za podklad svého rozhodnutí, proč považuje skutečnosti předestřené účastníkem za nerozhodné, nesprávné nebo jinými řádně provedenými důkazy vyvrácené, podle které právní normy rozhodl a jakými úvahami se řídil při hodnocení důkazů. Rozhodnutí, jehož odůvodnění obsahuje pouze obecný odkaz na to, že napadené rozhodnutí bylo přezkoumáno a jeho důvody shledány správními, je nepřezkoumatelné, neboť důvody, o něž se výrok opírá, zcela chybějí (srov. rozsudek Vrchního soudu v Praze ze dne 26. 2. 1993, č. j. 6 A 48/1992-23, publikovaný ve Správním právu pod č. 27/1994, či rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 12. 2008, č. j. 8 Afs 66/2008-71).
25. Dále je třeba zdůraznit, že nepřezkoumatelnost rozhodnutí pro nedostatek důvodů musí být vykládána ve svém skutečném smyslu, tj. jako nemožnost přezkoumat určité rozhodnutí pro nemožnost zjistit v něm jeho obsah nebo důvody, pro které bylo vydáno (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 2. 2008, č. j. 7 Afs 212/2006-76, publikované pod č. 1566/2008 Sb. NSS). Není přípustné institut nepřezkoumatelnosti libovolně rozšiřovat a vztáhnout jej i na případy, kdy se správní orgán podstatou námitky účastníka řízení zabývá, byť výslovně v odůvodnění rozhodnutí nereaguje na všechny aspekty vznesené námitky. Zrušení správního rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost je tak vyhrazeno jen těm nejzávažnějším vadám správních rozhodnutí, kdy pro absenci důvodů či pro nesrozumitelnost skutečně nelze správní rozhodnutí meritorně přezkoumat. Nepřezkoumatelnost správního rozhodnutí pro nedostatek důvodů tak má místo zejména tehdy, opomene-li správní orgán na námitku účastníka zcela (tedy i implicitně) reagovat. Pokud však vyloží, proč se s danou námitkou neztotožňuje, nelze již hovořit o nepřezkoumatelnosti, byť by se závěr vyslovený správním orgánem jevil soudu zcela mylný a nepřijatelný.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

26. Žalobce vytýkal daňovým orgánům, že dostatečně neodůvodnily, že výše použité sazby byla stanovena přiměřeně k závažnosti pochybení žalobce, a že nebyly zohledněny všechny okolnosti případu. Žalovaný se dle žalobce omezil pouze na nepřiléhavou judikaturu, aniž odůvodnil, jak její závěry dopadají na danou věc.
27. Z napadeného rozhodnutí vyplývá, že žalovaný nejprve vysvětlil, že porušení 1 a porušení 2 spolu souvisí, neboť k porušení 2, tedy k nedodržení procentního podílu dotace na způsobilých nákladech projektu, došlo právě proto, že nebyl uznán jako způsobilý výdaj nákup malotraktoru s příslušenstvím. Žalovaný se přiměřeností výše odvodu ve vztahu k těmto porušením (1 a 2) věnoval v bodech 47 až 52 napadeného rozhodnutí. Žalovaný uvedl, že při stanovení odvodu musí být vždy zvažovány okolnosti konkrétního porušení rozpočtové kázně a následně v souladu se zásadou proporcionality je třeba vycházet z rozumného vztahu mezi závažností tohoto porušení a výší předepsaného odvodu. V této souvislosti konstatoval, že porušení 1 se týká oddělitelné části poskytnuté dotace, a proto byl odvod stanoven ve výši, která odpovídá této části dotace. S poukazem na vymezení uznatelných a neuznatelných finančních výdajů v Dokumentaci podprogramu žalovaný posoudil míru závažnosti porušení jako nejzávažnější. Uvedl, že pokud byly finanční prostředky použity mimo stanovený účel, neshledal žádné okolnosti, které by vedly ke snížení odvodu ve smyslu zásady proporcionality. Žalovaný předestřel, že odvod ve skutečné výši nezpůsobilých výdajů je jediným možným řešením, neboť vyměření v částce nižší, než ve které provedl žalobce nezpůsobilé výdaje hrazené z dotačních prostředků, by znamenalo, že část nezpůsobilých výdajů by byla uhrazena z dotačních prostředků. Žalovaný se přiměřeností zabýval rovněž ve vztahu k odvolacím námitkám žalobce, přičemž konstatoval, že k charakteru příjemce dotace, tedy že se jedná o neziskovou organizaci, nemohly daňové orgány přihlídnout, neboť takový postup by byl diskriminační vůči ostatním příjemcům dotací. K odvolací námitce, že správce daně nevyhodnotil přítomnost okolností svědčících ve prospěch odvolatele, žalovaný s odkazem na judikaturu Nejvyššího správního soudu konstatoval, že skutečnost, že nebyly daňovými orgány shledány v souvislosti s porušením 1 a porušením 2 žádné okolnosti svědčící ve prospěch ani v neprospěch žalobce, nemůže způsobit nepřezkoumatelnost jejich rozhodnutí, jelikož bylo dostatečně odůvodněno, k jakým porušením rozpočtové kázně došlo a z jakého důvodu nelze stanovit odvod v nižší částce. Je tedy evidentní, že se žalovaný přiměřeností odvodu za porušení 1 a 2 věnoval dostatečně, své úvahy vtělil do napadeného rozhodnutí a přezkoumatelným způsobem odůvodnil, proč shledává správcem daně stanovený odvod za tato porušení přiměřeným. Ve vztahu k posouzení přiměřenosti odvodu za porušení 1 a 2 proto shledal soud námitku nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí nedůvodnou.
28. Stejný závěr o nedůvodnosti námítky nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí je třeba učinit u posouzení přiměřenosti odvodu pro porušení 3. Správce daně v platebním výměru uvedl, že za účelem naplnění zásady proporcionality posoudil jak okolnosti svědčící ve prospěch žalobce, tak okolnosti svědčící v jeho neprospěch, přičemž tyto okolnosti konkretizoval. Posouzení přiměřenosti odvodu pro porušení 3 učiněné správcem daně shledali žalobce v odvolání i žalovaný v žádosti o doplnění stanoviska správcem daně nedostatečným. Žalovaný správci daně vytkl, že posuzované okolnosti jsou buď posuzovány opakovaně nebo jsou ve vzájemném rozporu. Požadoval proto po správci daně, aby provedl nové zhodnocení okolností tak, aby byla správní úvaha ke stanovení odvodu, včetně uváděných okolností přezkoumatelná a aby z tohoto důvodu nebyla výše odvodu pro žalobce překvapivá. Správce daně dne 14. 7. 2023 doplnil své stanovisko k odvolání. Doplněné stanovisko převzal žalovaný do listiny „Seznámení se zjištěnými skutečnostmi a Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

výzva k vyjádření se v rámci odvolacího řízení“ (dále jen „Seznámení“), žalobce využil svého práva a prostřednictvím svého právního zástupce se ke zjištění učiněným v rámci odvolacího řízení písemně vyjádřil. Ve vyjádření žalobce namítal, že byla nesprávně aplikována zásada proporcionality. Konkrétně poukazoval na to, že z obsahu spisu vyplývá, že termín realizace byl posouván i z důvodů mimo jeho dispoziční sféru, a to kvůli přítomnosti vody, a že k této skutečnosti nebylo přihlédnuto.

29. Následně žalovaný vydal napadené rozhodnutí. Není pravdou, jak tvrdí žalobce, že by daňové orgány nezohlednily veškeré okolnosti případu. Je tomu právě naopak. Učinil tak jak správce daně, který na výzvu žalovaného své závěry korigoval, a především pak žalovaný v napadeném rozhodnutí. Zásadě proporcionality, resp. porovnáváním okolností případu ve prospěch i neprospěch žalobce se žalovaný u porušení 3 věnoval od bodu 43 napadeného rozhodnutí (podrobně pak v bodech 84–88). Posoudil jak konkrétní okolnosti ve prospěch žalobce, tak i okolnost svědčící v jeho neprospěch. Těmito okolnostmi se bude soud zabývat v další části odůvodnění tohoto rozsudku k námitce žalobce, týkající se správnosti závěrů žalovaného o přiměřenosti výše odvodu. Na tomto místě je však třeba shrnout, že žalovaný posoudil veškeré okolnosti případu a poté dospěl k závěru, že *„odvod nelze stanovit zcela na dolní hranici procentního rozmezí, a to s ohledem na míru závažnosti daného porušení a také s ohledem na uvedenou okolnost svědčící v neprospěch odvolatele.“* Shledal dále, že *„nelze stanovit odvod ani v maximální výši stanovené sazby, jelikož existují významné okolnosti ve prospěch odvolatele“*. Žalovaný rovněž vypořádal konkrétní námitku žalobce týkající nezhodnocení přítomnosti vody, když tuto neshledal opodstatněnou. Konstatoval, že k uzavření dodatku č. 2 ke smlouvě o dílo došlo v důsledku špatného vsakování vody na ploše hřiště, přičemž tento stav musel být odstraněn vyhloubením vsakovacích jímek, a protože tato nutnost vznikla až v průběhu realizace stavebních prací, a žalobce nemohl tuto možnost předvídat, nebylo konstatováno porušení rozpočtové kázně a ani nebyl za uzavření tohoto dodatku stanoven odvod.
30. Z výše uvedených důvodů tedy shledal soud námitku nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí nedůvodnou a dále se zabýval důvodností věcných námitek žalobce.
31. Na tomto místě považuje soud za účelné osvětlit důvody aplikace jak zákona č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách, (dále jen „ZVZ“) tak i zákona č. 134/2016 Sb., o zadávání veřejných zakázek (dále jen „ZZVZ“). Záměrem žalobce bylo získat dotaci na realizaci projektu již v roce 2016. Pro úspěšné získání dotace byla nutná připravenost projektu. Z tohoto důvodu zahájil žalobce úkony směřující k výběru dodavatele ještě před přiznáním dotace. Zadávací řízení, které bylo zahájeno 3. 6. 2016, bylo ukončeno uzavřením smlouvy o dílo dne 12. 8. 2016, tedy za účinnosti ZVZ. ZVZ pozbyl účinnosti dne 30. 9. 2016, kdy tento zákon nahradil s účinností od 1. 10. 2016 ZZVZ. Vzhledem k tomu, že došlo k naplnění alokace programu, z něhož mohl žalobce dotaci čerpat, podal žalobce novou žádost o dotaci dne 7. 8. 2017, tedy již za účinnosti ZZVZ. Této nové žádosti bylo rozhodnutím poskytovatele dotace ze dne 29. 5. 2018 vyhověno. S ohledem na přechodné ustanovení pro zadávání veřejných zakázek obsažené v § 273 odst. 1 ZZVZ (*Pokud došlo přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona k zahájení zadávání veřejných zakázek, zadávání rámcových smluv, soutěže o návrh, řízení o přezkoumání úkonů zadavatele nebo řízení o správních deliktech před Úřadem pro ochranu hospodářské soutěže podle zákona č. 137/2006 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, dokončí se taková zadávání, soutěže anebo řízení podle zákona č. 137/2006 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona.*) je třeba na další úkony směřující k realizaci projektu od 1. 10. 2016 až do data jeho předání aplikovat příslušná ustanovení ZZVZ.
- Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

32. Z obsahu správního spisu soud zjistil tyto skutečnosti rozhodné pro posouzení věci, přičemž uvedený skutkový stav je mezi účastníky nesporný. Žalobci byly v rámci podprogramu Podpora materiálně technické základny sportu na realizaci projektu poskytnuty peněžní prostředky ze státního rozpočtu ve výši 7 345 917 Kč, přičemž dotace činila 60 % z celkových nákladů. Dotace byla poskytnuta žalobci dne 7. 6. 2018 na základě rozhodnutí poskytovatele dotace ze dne 29. 5. 2018, č. j. MSMT 7475/2018-1, (dále jen „rozhodnutí“), jehož nedílnou součástí byly podmínky dotace. V průběhu realizace projektu byla k žádosti žalobce schválena poskytovatelem dotace změna termínu realizace, a to do 30. 4. 2019. Projekt byl na základě Zápisu o odevzdání a převzetí díla realizován dne 25. 4. 2019.
33. Dne 21. 12. 2021 zahájil správce daně u žalobce daňovou kontrolu za účelem zjištění skutečností rozhodných pro správné zjištění a případné stanovení odvodu za porušení rozpočtové kázně dle § 44 a § 44a zákona o rozpočtových pravidlech. V průběhu kontroly vyzval správce daně žalobce k vysvětlení zjištění, že do způsobilých nákladů projektu byly zahrnuty i náklady vynaložené na pořízení malotraktoru. Reakcí žalobce bylo sdělení, že zřejmě došlo k pochybení způsobenému nedorozuměním v komunikaci mezi žalobcem a poskytovatelem dotace, jelikož dle rozhodnutí byla dotace poskytnuta na náklady obnovy stavebních projektů. Přestože pořízení malotraktoru jakožto součást projektu vyplývalo ze zadávací dokumentace, vyhodnotil poskytovatel dotace splnění podmínek. Žalobce měl proto za to, že toto pochybení mu nelze klást k tíži.
34. Na tomto místě je třeba připomenout, že správce daně při kontrole zjistil, že žalobce porušil tyto podmínky:
- žalobce zahrnul mezi způsobilé náklady projektu částku 1 197 900 Kč vynaloženou na pořízení malotraktoru s příslušenstvím, avšak rozhodnutím byly dotační prostředky určeny toliko na náklady budov a staveb (již dříve označené porušení 1);
 - v důsledku porušení 1 žalobce nedodržel maximální možný procentní podíl dotace na skutečně vynaložených způsobilých nákladech projektu stanovený rozhodnutím, čímž zároveň nesplnil povinnost vkladu vlastních zdrojů v požadované výši dle rozhodnutí (již dříve označené porušení 2);
 - žalobce v rámci zadávacího řízení provedl změnu zadávacích podmínek, která spočívala v úpravě termínu realizace veřejné zakázky (již dříve označené porušení 3).
35. Jako uznatelné výdaje stanovila dokumentace podprogramu ty výdaje, které budou evidovány v dokumentaci projektu, budou zaevidovány v rámci vydané registrace akce a rozhodnutí o poskytnutí dotace. V rozhodnutí byla struktura financování akce stanovena pod kódem 6091, pod nějž spadají náklady obnovy stavebních objektů, zahrnující náklady na technické zhodnocení budov, tzn. výdaje na dokončené stavby, přístavby a stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace objektů, případně úprava a přizpůsobení prostor pro poskytování sociálních služeb. V bodě 5 dokumentace podprogramu jsou pak uvedeny neuznatelné výdaje projektu, mj. i sportovní zařízení strojního charakteru, které slouží přímo k provozování sportu, případně k úpravě sportoviště. Jedná se o samostatné movité předměty s pořizovací cenou vyšší než 40 tis. Kč, které nejsou zahrnuty do rozpočtu stavebních prací. Součástí projektové dokumentace na stavební práce, kterou byl určen dle zadávací dokumentace předmět zakázky, byl soupis prací, přičemž do ostatního materiálu byly zahrnuty i malotraktor, shrnovací radlice, přední úprava na radlici a zametací kartáč. Žalobce zahrnul mezi způsobilé náklady projektu částku 1 197 900 Kč vynaloženou na pořízení malotraktoru s příslušenstvím.

36. K porušení 3 bylo ze správního spisu zjištěno, že v kvalifikační dokumentaci, která byla součástí uveřejněného oznámení o zakázce ze dne 3. 6. 2016 (uveřejnění ve Věstníku veřejných zakázek potvrzeno dne 6. 6. 2016) žalobce jakožto zadavatel stanovil pro plnění projektu předpokládaný termín zahájení srpen 2016 a předpokládaný termín dokončení 30. 11. 2016. Tyto termíny zahájení a dokončení projektu tedy byly známy neomezenému počtu uchazečů v rámci zadávacího řízení. Lhůta pro podání žádostí o účast byla stanovena do 20. 6. 2016. Žalobce obdržel 5 žádostí o účast v užším řízení, přičemž 3 z nich byly vyloučené pro nesplnění technických kvalifikačních předpokladů.
37. V zadávací dokumentaci byl stanoven předpokládaný termín zahájení srpen, září 2016 a termín dokončení do 90 dnů od účinnosti smlouvy o dílo. Součástí zadávací dokumentace pak byl návrh smlouvy o dílo, který kromě výše uvedeného termínu dokončení, počítal s možností neobdržení dotace od jejího poskytovatele do 31. 8. 2016, a pro tento případ měl být nový termín dokončení stavby stanoven tak, aby projekt byl dokončen do 7 týdnů po pokládce umělé trávy. Také účinnost smlouvy o dílo byla stanovena až okamžikem vydání rozhodnutí o poskytnutí dotace poskytovatelem dotace (tj. dne 29. 5. 2018). Před účinností smlouvy o dílo byl uzavřen dodatek č. 1 ke smlouvě o dílo (dne 19. 12. 2017), který upravoval termín zahájení a ukončení prací na projektu tak, že termín realizace byl stanoven do 90 dnů od předání staveniště s termínem nejzazšího předání předmětu díla k užívání do 31. 10. 2018. Před zahájením prací, tj. dne 17. 7. 2018, byl s ohledem na datum vydání rozhodnutí poskytovatele dotace (29. 5. 2018) uzavřen dodatek č. 2 ke smlouvě o dílo, který prodloužil nejzazší termín dokončení projektu do 31. 12. 2018. Staveniště bylo předáno 10. 10. 2018. Z jakého důvodu bylo staveniště předáno více než 4 měsíce po přidělení dotace však v dodatku uvedeno není. Aby nedocházelo k zadržování vody pod novým umělým povrchem, tedy pro zachování technologického postupu vznikla potřeba vybudovat vsakovací jímky. Nutnost vybudovat vsakovací jímky se projevila až v průběhu realizace projektu s ohledem na špatné vsakování vody v ploše hřiště. Proto byl dodatkem č. 3 ke smlouvě o dílo ze dne 11. 12. 2018 prodloužen termín realizace do 30. 4. 2019. Termín realizace akce byl tedy posunut o další 4 měsíce oproti termínu stanovenému v dodatku č. 2. Správce daně z harmonogramu průběhu prací stavby zjistil, že pokládka umělé trávy, zapracování písku a granulátu do struktury koberce, osazení branek, dokončovací práce a úklid měly být provedeny až po usazení vsakovacích jímek v ploše hřiště, což však obnáší výkopové a zemní práce které nebylo vhodné provádět v zimním období.
38. K porušení 3 je tedy třeba shrnout, že neomezenému počtu uchazečů byl v kvalifikační dokumentaci stanoven termín zahájení prací srpen 2016 a termín jejich dokončení 30. 11. 2016. V kvalifikační dokumentaci tedy termín zahájení a dokončení prací vůbec nepředpokládal, že by mohlo dojít k významnému odkladu termínu, a to s ohledem na nevyplacení nebo opožděné vyplacení dotace. Až v zadávací dokumentaci, resp. v návrhu smlouvy o dílo dal žalobce pouze vybraným uchazečům splňujícím kvalifikační předpoklady najevo, že nemá sám dostatek finančních prostředků na zaplacení ceny díla a že je odkázán na dotaci, o jejímž poskytnutí však dosud nebylo rozhodnuto.
39. Dále bylo z obsahu správního spisu zjištěno, že správce daně oznámil žalobci dne 2. 9. 2022 ukončení daňové kontroly, přičemž součástí tohoto oznámení učinil Zprávu o daňové kontrole z téhož dne, č. j. 1934475/22/2500-31472-506136. Následně správce daně vydal platební výměr, proti němuž podal žalobce odvolání. V průběhu odvolacího řízení, k odvolací námitce žalobce, požádal správce daně Asociaci o informaci týkající se jednak počtu členů a jejich adresného označení v Asociaci ke dni 3. 6. 2016 a jednak možnosti budovat fotbalová hřiště s umělými trávníky i jinými subjekty, než těmi, kteří byly členy Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

asociace. Reakcí Asociace na tuto žádost bylo sdělení, že Asociace vznikla až dne 13. 9. 2019 (k tomu odkázala na výpis ze spolkového rejstříku vedeného u Městského soudu v Praze) s tím, že k realizaci výstavby hřiště musel subjekt splňovat kvalifikační předpoklady stanovené v prováděcím pokynu fotbalové asociace ČR k Atestacím hřišť s umělými trávnicí, avšak nemusel být členem žádné organizace či spolku. O odvolání žalobce rozhodl žalovaný napadeným rozhodnutím.

40. Nejzásadnější námitkou žalobce byl jeho nesouhlas se zjištěním o porušení č. 3 (žalobce se dopustil netransparentního jednání, neboť v rámci zadávacího řízení provedl změnu zadávacích podmínek, která spočívala v úpravě termínu realizace veřejné zakázky, tudíž neomezený počet uchazečů tak měl k dispozici odlišně definovaný termín realizace, než byl následně k dispozici vybraným uchazečům), které správní orgány posoudily jako závažné, a jako takové jej ohodnotily odvodem ve výši 30 % z poskytnuté dotace. Žalobce předně namítal, že okruh potenciálních uchazečů o tento druh zakázky je v tuzemsku omezený a že nebylo možné předpokládat výrazně vyšší počet uchazečů, pokud by byl dopředu znám finální termín realizace zakázky. Tuto námitku neshledal soud důvodnou.
41. Podle § 44 odst. 1 písm. b) zákona o rozpočtových pravidlech je porušením rozpočtové kázně neoprávněné použití nebo zadržení peněžních prostředků poskytnutých ze státního rozpočtu, státního fondu, Národního fondu nebo státních finančních aktiv jejich příjemcem.
42. Podle § 3 písm. e) věty před středníkem zákona o rozpočtových pravidlech je neoprávněným použitím peněžních prostředků státního rozpočtu, jiných peněžních prostředků státu, prostředků poskytnutých ze státního rozpočtu, státních finančních aktiv, státního fondu nebo Národního fondu, jejich výdej, jehož provedením byla porušena povinnost stanovená právním předpisem, rozhodnutím, případně dohodou o poskytnutí těchto prostředků, nebo porušení podmínek, za kterých byly příslušné peněžní prostředky poskytnuty, porušení účelu nebo podmínek, za kterých byly prostředky zařazeny do státního rozpočtu nebo přesunuty rozpočtovým opatřením a v rozporu se stanoveným účelem nebo podmínkami vydány.
43. Podle čl. I bodu 21. přílohy Pokynu činí odvod při změně zadávacích podmínek 50 % z částky použité na financování předmětné veřejné zakázky s možností snížení až na 25 %.
44. ZVZ v § 6 odst. 1 stanovil zadavateli povinnost při postupu podle tohoto zákona dodržovat zásady transparentnosti, rovného zacházení a zákazu diskriminace.
45. Zásadu transparentnosti zakotvil v § 6 odst. 1 rovněž ZZVZ, podle něhož zadavatel při postupu podle tohoto zákona musí dodržovat zásady transparentnosti a přiměřenosti. V odst. 2 § 6 ZZVZ je pak zakotvena povinnost zadavatele ve vztahu k dodavatelům dodržovat zásadu rovného zacházení a zákazu diskriminace.
46. V posuzovaném případě je mezi účastníky nesporné, že v kvalifikační dokumentaci byl stanoven termín zahájení prací na srpen 2016 a termín jejich dokončení 30. 11. 2016. Až v zadávací dokumentaci resp. v návrhu smlouvy o dílo, který byl součástí zadávací dokumentace (tedy v dokumentech, které byly dostupné již jen vybraným uchazečům), bylo počítáno s tím, že termín realizace projektu je odvislý od okamžiku, kdy bude žalobci poskytnuta dotace na tento projekt. Ta byla žalobci poskytnuta až na základě dalšího dotačního programu téměř o 2 roky později než byl stanoven původní termín zahájení realizace projektu.
47. Pojem „zásada transparentnosti“ spadá do kategorie tzv. neurčitých právních pojmů; jejich definování obecně v právních předpisech pro jejich povahu samu nemusí být vhodné, Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

dokonce ani možné. To platí tím spíše o právních zásadách, jejichž obecnost a abstraktnost je již samotným klasifikačním znakem právních zásad jako specifického druhu právních pravidel. Neurčité právní pojmy zahrnují jevy nebo skutečnosti, které nelze úspěšně zcela přesně právně definovat; jejich obsah a rozsah se může měnit, často bývá podmíněn časem a místem aplikace normy. Při interpretaci neurčitého právního pojmu se správní orgán musí zabývat konkrétní skutkovou podstatou, jakož i ostatními okolnostmi případu, přičemž sám musí alespoň rámcově obsah a význam užitého neurčitého pojmu objasnit, a to z toho hlediska, zda posuzovanou věc lze do rámce vytvořeného rozsahem neurčitého pojmu zařadit. Proto se zjištění, zda v daném případě byla porušena zásada transparentnosti, musí odvíjet od hodnocení všech okolností konkrétního případu, z nichž správní orgán učiní závěr, zda je daný pojem naplněn či nikoli. Zákonodárce užitím neurčitých pojmů dává orgánu aplikujícímu právní předpis prostor, aby posoudil, zda konkrétní situace patří do rozsahu neurčitého pojmu či nikoli (k tomu srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 9. 2010, č. j. 1 Afs 45/2010-159). V uvedeném rozsudku se Nejvyšší správní soud zabýval významem zásady transparentnosti a konstatoval, že význam zásady transparentnosti v první řadě směřuje k cíli samotného práva veřejných zakázek, kterým je zajištění hospodárnosti, efektivnosti a účelnosti nakládání s veřejnými prostředky. Zákon tohoto cíle dosahuje především vytvářením podmínek pro to, aby smlouvy, jejichž plnění je hrazeno z veřejných prostředků, byly zadavateli uzavírány při zajištění hospodářské soutěže a konkurenčního prostředí mezi dodavateli. Právě k zajištění konkurence mezi dodavateli slouží rovněž zásada transparentnosti. Požadavek transparentnosti přitom není splněn tehdy, pokud jsou v zadatelově postupu shledány takové prvky, jež by zadávací řízení činily nekontrolovatelným, hůře kontrolovatelným, nečitelným a nepřehledným nebo jež by vzbuzovaly pochybnosti o pravých důvodech jednotlivých kroků zadavatele. Podmínkou dodržení zásady transparentnosti je tedy průběh zadávacího řízení takovým způsobem, který se navenek jeví jako férový a řádný (blíže viz body 40 až 44 uvedeného rozsudku Nejvyššího správního soudu a v nich citovaná judikatura).

48. Žalovaný v napadeném rozhodnutí v bodě 57 s odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 10. 2023, č. j. 59 Af 1/2023-52, konstatoval ve vztahu k posouzení porušení zásady transparentnosti, že *„právě termíny zahájení a dokončení díla jsou jedny z nejdůležitějších hledisek, podle kterých se případný uchazeč rozhoduje, zda se zadávacího řízení zúčastní a zda je či není schopen ve stanoveném období zajistit plnění“*. S tím se soud zcela ztotožňuje, neboť pro zhotovitele (každého) projektu je nepochybně podstatné, zda bude muset zahájit práce za 3 měsíce a tyto dokončit za další 3 měsíce, či zda lze předpokládat termín zahájení prací v horizontu několika let. V zadávací dokumentaci nebyla o potřebě vyčkat přiznání a vyplacení dotace, a tedy o možnosti významného posunutí termínu, žádná zmínka. Uchazeči o veřejnou zakázku tedy nebyli informováni o tom, že žalobce nedisponuje finančními prostředky, resp. že zahájení prací je odvislé především od vyplacení dotačních prostředků. Pokud žalobce neměl jistotu získání dotačních prostředků v časovém období, které uvedl jako termín pro realizaci zakázky v zadávací dokumentaci a nevyplacení dotačních prostředků mu znemožnilo realizovat projekt, a pokud neměl v úmyslu v případě potřeby podání nové žádosti o dotaci po vyhlášení dalšího dotačního programu vyhlásit nové výběrové řízení, měl za účelem dodržení zásady transparentnosti v zadávací dokumentaci jasně uchazečům předestřít, že termín realizace zakázky závisí výhradně na přiznání dotačních prostředků a jejich vyplacení. Jestliže tak neučinil, resp. tak učinil až v dokumentech, které byly předloženy již jen vybraným uchazečům, nelze než souhlasit s daňovými orgány, že žalobce porušil zásadu transparentnosti.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

49. Žalobce namítal, že závěry daňových orgánů o tom, že žalobce změnou termínu realizace zakázky oproti termínu uvedenému v zadávací dokumentaci, mohl ovlivnit rozhodování uchazečů o účasti v zadávacím řízení, jsou pouze hypotetické a nejsou ničím podloženy. Žalobce v bodě 70 napadeného rozhodnutí mj. uvedl, že „*dojde-li ke změně termínu plnění, může tato skutečnost vést ke změně úvahy potenciálních uchazečů, tedy k přehodnocení toho, zda se zadávacího řízení zúčastní či nikoliv, nebo by klidně ti uchazeči, kteří se přihlásili, mohli podat jiné nabídky. Jak již bylo uvedeno výše, zadavatel svým postupem vyloučil ze zadávacího řízení dodavatele, kteří by nebyli schopni v rozmezí krátké doby čtyř měsíců (srpen až listopad 2016) předmětnou veřejnou zakázku realizovat. Zadavatel nastavil požadavek na termín realizace nepřiměřeně, což dokazuje také to, že byl opakovaně upravován. Pokud by byl všem dodavatelům na trhu znám časově volnější termín realizace, tak jak je definován v Zadávací dokumentaci nebo článku 3.1. návrhu Smlouvy o dílo, zcela logicky existuje reálná možnost, že se do zadávacího řízení přihlásí více uchazečů. Uchazeči by měli delší časový horizont k naplánování realizace zakázky, k jejímu zařazení mezi další plánované či realizované zakázky, tak aby bylo reálné kapacitně tyto zvládnout.*“ Soud souhlasí se závěrem žalovaného, že změna zadávacích podmínek, spočívajících v úpravě termínů realizace projektu byla s ohledem na okolnosti posuzované věci v rozporu se zásadou transparentnosti ve smyslu § 6 ZZVZ. K odvolací námitce žalobce je třeba připomenout, že dle ustálené judikatury platí, že k porušení této zásady postačuje pouhá potencialita ovlivnění výběru nejvhodnějšího uchazeče. Není proto třeba prokazovat existenci konkrétního dodavatele, který by se býval – nebýt pochybení zadavatele – zadávacího řízení zúčastnil a mohl podat výhodnější nabídku. Postačí, učiní-li správní orgán kvalifikovanou úvahu, z níž bude logickým a srozumitelným způsobem vyplývat, proč v důsledku pochybení zadavatele mohlo dojít k ovlivnění výběru nejvhodnější nabídky, tj. k ohrožení soutěže o veřejnou zakázku (viz rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 10. 2010, č. j. 1 Afs 45/2010-159, nebo ze dne 5. 6. 2008, č. j. 1 Afs 20/2008-152, či ze dne 27. 6. 2024, č. j. 9 Afs 81/2024 - 45). V nyní posuzované věci žalovaný přesvědčivě vysvětlil, z jakých důvodů byli touto podmínkou diskriminováni ti potenciální dodavatelé, kteří by byli schopni zhotovit projekt v jiném termínu než v tom, který byl uveden v zadávací dokumentaci.
50. K poukazu žalobce na rozsudek Soudního dvora EU ze dne 19. června 2008 ve věci C-454/06 *Presstetext* soud konstatuje, že v dané věci nebylo rozhodováno v rozporu se závěry v tomto rozsudku obsaženými. Tento rozsudek uvádí tři možné změny veřejné zakázky (smluv), které jsou považovány za podstatné, tzv. generální klauzule. Jednou z těchto nepřipustných změn je taková, která zavádí podmínky, které by umožnily, pokud by se vyskytovaly v původním postupu při zadávání veřejné zakázky, připuštění jiných uchazečů než těch, kteří byli původně připuštěni, nebo pokud by umožnily přijmout jinou nabídku než tu, která byla původně přijata. Pokud tedy bylo shledáno, že změna realizace projektu by mohla umožnit připuštění i jiných uchazečů než těch, kteří byli v posuzovaném případě připuštěni (pokud by se vyskytovala v původním postupu při zadávání veřejné zakázky), jedná se podstatnou změnu, a tudíž o porušení zadávacích předpisů.
51. Žalobce měl za to, že nemohl zásadu transparentnosti nikterak porušit s tvrzením, že okruh potenciálních uchazečů o tento druh zakázky je v tuzemsku omezený, a že tudíž nebylo možné předpokládat výrazně vyšší počet uchazečů. Tato argumentace však není pro posouzení věci významná. Je totiž zcela nerozhodné, zda neuvedení možného odsunu realizace zakázky v zadávací dokumentaci mohlo odradit více uchazečů či pouze jednoho. Žalobce netvrdil, a ani to nebylo v průběhu daňového řízení zjištěno, že se výběrového řízení zúčastnili všichni zhotovitelé, kteří měli kvalifikaci k realizaci projektu. Nelze proto

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

a priori učinit závěr, že uvedení jiného termínu realizace projektu v zadávací dokumentaci nemohlo odradit jiného (byť jen jednoho) zájemce a současně nelze vyloučit, že by tento jiný zájemce předložil výhodnější nabídku. Jistě, jedná se pouze o hypotetickou možnost, avšak i takovou je třeba vzít do úvahy. Jak již bylo uvedeno výše, k porušení rozpočtové kázně totiž postačuje pouhá potencialita ovlivnění výběru v zadávacím řízení.

52. Žalobce v souvislosti s námitkou týkající se porušení zásady transparentnosti vytýkal daňovým orgánům, že nedostatečně zjistily skutkový stav věci, když neprovedly jím navržený důkaz, resp. formulovaly nesprávně své otázky. Je třeba připustit, že žalovaný reagoval na důkazní návrh žalobce týkající se vyjádření členů Asociace dotazem u Asociace, který nesměřoval k získání informace k odvolací námitce žalobce. Žalobce totiž navrhoval tento důkaz k prokázání jeho tvrzení, že rozdíly ve stanovení termínu realizace projektu nebyly způsobily odradit od účasti v zadávacím řízení žádného potencionálního uchazeče, neboť v případě projektů financovaných částečně dotacemi jsou smluvní ustanovení zakotvující možnost posunout termín realizace v případě neobdržení dotace běžná a očekávaná ze strany potencionálních uchazečů. Přestože tedy možnost posunutí termínu realizace z tohoto důvodu nebyla uvedena v zadávacích podmínkách, nemohlo dle žalobce dojít k ovlivnění rozhodování uchazečů o účasti v zadávacím řízení a postup správce daně byl formalistický. Namísto toho požadoval žalovaný po Asociaci poskytnutí informace týkající se počtu členů v Asociaci na počátku zadávacího řízení a možnosti provést projekt i subjektem, který nebyl členem Asociace. V posuzovaném případě však je podstatné, že k dotazu správce daně bylo zjištěno, že Asociace vznikla v roce 2019. Tedy až od tohoto roku jsou v ní soustředěni stavitelé fotbalových hřišť s umělými trávníky. Do té doby nemohl být zájemce o veřejnou zakázku členem Asociace a současně nemusel být členem jiné organizace či spolku, pouze musel splňovat kvalifikační předpoklady dané zakázky. Nelze tedy vyloučit možnost, že zájemce, který se mohl zúčastnit výběrového řízení v roce 2016, není členem Asociace vzniklé v roce 2019, a tudíž žalobcem požadovaná informace poskytnutá těmito členy nemůže mít žádnou důkazní hodnotu. Totiž, ani v případě, že by všichni současní členové Asociace daňovým orgánům sdělili, že je v případě projektů financovaných částečně dotacemi běžné a ze strany potencionálních uchazečů očekávané posunutí termínu realizace v případě neobdržení dotace, a tudíž neuvedení této skutečnosti by je neodradilo od účasti v zadávacím řízení, nelze vyloučit, že se do něho nepřihlásil zájemce, který takovou možnost nepředpokládal a stanovený termín realizace jej od účasti v zadávacím řízení odradil. Nad rámec toho je třeba konstatovat, že ani po vzniku Asociace, resp. po zapsání jejího vzniku do veřejného rejstříku, není nezbytně nutné, aby zhotovitel umělého povrchu hřišť byl sdružen v této Asociaci a nemohl se bez sdružení v této Asociaci účastnit výběrových řízení k výstavbě fotbalových hřišť s umělou trávou. Námitku žalobce, že žalovaný vycházel z nedostatečně zjištěného skutkového stavu, proto shledal soud nedůvodnou.
53. Žalobce dále žalovanému vytýkal, že hodnotil zjištěné skutečnosti v neprospěch žalobce a nezohlednil i případné okolnosti svědčící ve prospěch žalobce. Tato námitka se zcela míjí s obsahem odůvodnění napadeného rozhodnutí. Okolnosti svědčící ve prospěch i neprospěch žalobce posuzoval žalovaný v bodech 84–86 napadeného rozhodnutí. V této části napadeného rozhodnutí žalovaný uvedl, „že v souvislosti se stanovením výše odvodu je nutné věnovat pozornost také okolnostem, které je nutné posoudit a vyhodnotit, a to zejména ve vztahu k tomu, zda existují takové okolnosti, jež by mohly vést ke snížení odvodu ve smyslu zásady *proportionalit*y“. Dále žalovaný popsal 3 okolnosti, které zohlednil při stanovení výše odvodu ve prospěch žalobce (1. účel, pro který byla dotace příjemci poskytnuta, byl naplněn

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

a hřiště slouží svému účelu, je řádně využívané fotbalovým klubem; 2) žalobce realizoval projekt v souladu s termíny stanovenými v rozhodnutí; 3) termín realizace stavby nebyl v rámci zadávací dokumentace a návrhu smlouvy o dílo měněn za účelem poskytnutí výhodnějších podmínek pro dodavatele, ale z důvodu možných komplikací v souvislosti s poskytnutím dotace ze strany MŠMT, a protože dotace tvořila 60 % finančních zdrojů projektu, nebyl by žalobce schopen bez dotace projekt realizovat). Žalovaný dále uvedl, že shledal jednu okolnost svědčící v neprospěch žalobce – „*ke změně termínu realizace došlo několikrát, a to nejen ve vztahu k potenciálním uchazečům, ale také ve vztahu k vítěznému uchazeči, podmínky byly tedy dle odvolacího orgánu stanoveny nejednoznačně a nepředvídatelně*“. Uvedené okolnosti následně žalovaný posoudil a sdělil, že považuje první dvě okolnosti ve prospěch za zásadní a velmi důležité, třetí okolnost ve prospěch považuje za méně důležitou. Okolnost v neprospěch považoval odvolací orgán za velmi důležitou. Na základě tohoto posouzení a s ohledem na míru závažnosti porušení 3 dospěl žalovaný k závěru, že odvod nelze stanovit zcela na dolní hranici procentního rozmezí, ale ani v maximální výši stanovené sazby, a že považuje vzhledem k porušení se závažným charakterem a vzhledem k uvedeným okolnostem za proporcionální a odpovídající danému porušení odvod ve výši 30 %. Daňové orgány se tedy v rámci posouzení přiměřenosti výše odvodu zabývaly všemi okolnostmi případu, tyto zhodnotily a své závěry zřetelně a přesvědčivě vtělily do svých rozhodnutí (správce daně do zprávy o daňové kontrole a žalovaný do napadeného rozhodnutí).

54. V souvislosti s hodnocením okolností případu shledával žalobce pochybení daňových orgánů v tom, že přičítaly v jeho neprospěch skutečnost, že byl termín realizace opakovaně měněn (posouván) i ve vztahu k vítěznému uchazeči. Dle žalobce je změna termínu vyvolaná vyčkáváním přidělení dotace běžnou praxí, za níž by neměl být žalobce sankcionován. Vítězný uchazeč byl seznámen s tím, že se termín realizace může změnit s ohledem na vyčkávání na získání odpovídající dotace, přičemž vítězný uchazeč jako profesionál v oboru věděl, že se běžně termíny realizace posouvají právě v návaznosti na dotační tituly. Soud konstatuje, že správce daně i žalovaný se ve svých rozhodnutích velmi obsáhle věnovaly uzavřeným dodatkům ke smlouvě o dílo, které měnily původně sjednané termíny realizace projektu. V případě, kdy byl termín (již jen ve vztahu k vítěznému uchazeči) měněn z důvodu, který nemohl žalobce ovlivnit, mu nebyly přičítány k tíži a tato skutečnost nebyla hodnocena jako porušení rozpočtové kázně a nebyla tudíž důvodem pro stanovení odvodu. Nicméně k ní bylo přihlédnuto při posuzování stanovení výše odvodu jako k přitěžující okolnosti, přičemž není sporné, že k opakované změně termínu realizace projektu skutečně došlo. Dle názoru soudu pak posunutí termínu realizace projektu na základě dodatku č. 2 bylo zaviněno žalobcem, neboť nebylo pro realizaci projektu žádného rozumného důvodu předávat staveniště k realizaci více než 4 měsíce poté, kdy žalobce obdržel dotaci. Protože nebylo staveniště předáno v červnu, ale až v průběhu měsíce října, je zcela pochopitelné, že další prodloužení dokončení projektu bylo způsobeno klimatickými podmínkami. Nicméně, pokud by byly práce zahájeny po obdržení dotace, nemusela realizace projektu čelit klimaticky nevýhodným podmínkám, neboť předpoklad doby realizace byl od počátku 90 dní, a práce by tak byly dokončeny již v podzimních měsících roku 2018. Nelze tedy daňovým orgánům vyčítat, že nepřistoupily ke stanovení té nejnižší možné výše odvodu, která v tomto případě nemohla klesnout pod 25 % i při zohlednění všech polehčujících okolností.

55. Je třeba si uvědomit, že pro porušení, které bylo v daném případě u žalobce shledáno, je stanoven odvod ve výši 50 %. Právě polehčující okolnosti, které daňové orgány shledaly,

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

byly důvodem pro snížení odvodu pod tuto hranici. I z této skutečnosti je tedy evidentní, že se daňové orgány zabývaly všemi okolnostmi případu, tedy nejen tou jedinou, která byla zjištěna v neprospěch žalobce, ale i těmi, které hovořily ve prospěch žalobce.

56. Dle názoru soudu správní orgány nepochybily ani při stanovení výše odvodu. Je třeba zdůraznit, že odvod za porušení rozpočtové kázně je právním důsledkem tohoto porušení. Dospěje-li správce daně k závěru o porušení rozpočtové kázně a tento právní závěr má oporu ve skutkovém stavu věci (jako tomu je i v daném případě), není otázkou jeho libovůle, zda a v jaké výši odvod žalobci vyměří. Správce daně je naopak v této otázce vázán dispozicí zákona (§ 44a zákona o rozpočtových pravidlech). Správní soudy zasáhnou pouze v situaci, kdy správní orgány stanoví odvod excesivně, svévolně nebo v nepřiměřené výši (k tomu srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 3. 2024, č. j. 6 Afs 23/2023-81, bod 40). To se však v posuzovaném případě nestalo. Zohlednění závažnosti porušení dotačních podmínek je věcí úvahy správce daně. Pokud rozhodnutí takovou úvahu obsahuje a tato není nezákonná, nelogická či z jiného důvodu neakceptovatelná, soudu nepřisluší ji přehodnocovat (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 2. 2016, č. j. 7 Afs 13/2016-25). Porušení 3 zhodnotily správní orgány jaké závažné, zohlednily přitom polehčující okolnosti a přitěžující okolnost a stanovily odvod ve výši 30 %, přičemž za tento druh porušení čl. I bodu 21. přílohy Pokynu stanovil odvod ve výši 50 % z částky použité na financování předmětné veřejné zakázky s možností snížení až na 25 %. Jestliže daňové orgány po zhodnocení všech okolností případu dospěly k závěru, že je na místě snížit odvod na 30 %, neshledává soud v úvahách daňových orgánů žádné známky svévole, a i on shledává takto stanovený odvod přiměřeným.
57. Pokud jde o vyměření odvodu za pořízení malotraktoru a příslušenství z dotačních prostředků (pochybení 1) a výtku žalobce, že žalovaný nevzal v potaz původ tohoto pochybení, které bylo způsobeno i tím, že poskytovatel dotace odsouhlasil dotační žádost žalobce, aniž by žalobce na tuto nesrovnalost v dotační žádosti (resp. projektu) upozornil, ani skutečnost, že žalobce v tomto ohledu nejednal úmyslně a ve zlé víře, pak ani tuto námitku neshledal soud důvodnou, neboť i toto žalobní tvrzení je v rozporu s obsahem správního spisu.
58. Správce daně k pořízení malotraktoru z dotačních prostředků uvedl, že poskytovatel dotace v rozhodnutí jednoznačně vymezil způsobilé výdaje projektu (náklady budov a staveb, náklady obnovy stavebních objektů). Výdaj spočívající v pořízení malotraktoru nenaplňoval definici způsobilého výdaje, přičemž nezpůsobilé výdaje nemohou být hrazeny z poskytnutých prostředků, neboť jejich úhrada byla rozhodnutím explicitně vyloučena. Ve druhém odstavci na str. 41 daňové zprávy pak správce daně k námitce žalobce, že poskytovatel dotace zadávací podmínky odsouhlasil a celý postup aproboval, s odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 11. 2020, č. j. 9 Afs 441/2018-52, připomenul, „že orgány rozhodující o odvodu za porušení rozpočtové kázně jsou zcela nezávislé na výsledcích postupů či kontrol jiných subjektů, a jsou samy oprávněny posoudit otázku dodržování povinností stanovených Rozhodnutím. Z judikatury Nejvyššího správního soudu plyne, že za dodržení všech podmínek dotace jsou odpovědní výlučně příjemci podpor. Skutečnost, že poskytovatel finančních prostředků neupozornil na nesrovnalosti v zadávacím řízení, tedy nevylučuje ani neomezuje odpovědnost příjemce dotace. Opačný výklad by vedl ke stavu, kdy by byl příjemce dotace zbaven veškeré odpovědnosti za nesrovnalosti, které nebyly oznámeny poskytovatelem“. Je tedy evidentní, že již správce daně se zabýval žalobcem tvrzenou skutečností, že poskytovatel dotace odsouhlasil dotační žádost žalobce, ačkoli již v předloženém projektu bylo pořízení malotraktoru uvedeno. Dle názoru soudu se pak Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

s touto skutečností daňový orgán vypořádal řádně, v souladu s judikaturou Nejvyššího správního soudu, a není čeho mu vytknout. Pokud žalobce namítá, že měl důvěru ve zpracovatele projektové dokumentace a jednal tak v dobré víře, že dokumentace neobsahuje nic, co by bylo v rozporu s podmínkami, pak je to opět pouze příjemce dotace, který musí nést důsledky této své důvěry, a to jak pozitivní, tak i negativní. Je jenom na něm, koho pověří zpracováním projektové dokumentace a jak ošetří svou „důvěru“ ve smluvním vztahu se zvoleným zpracovatelem.

59. Dle názoru soudu pak daňové orgány nepochybily, pokud žalobci uložil za pochybení 1 odvod v plné výši použitých dotačních prostředků právě na pořízení malotraktoru a jeho příslušenství. Jestliže žalobce použil dotační prostředky na jiný než určený účel, musí vrátit dotační prostředky, odpovídající té částce, která byla použita v rozporu s účelem dotace. Jiná možnost v tomto případě nepřípadá do úvahy.
60. Soud neprovedl žalobcem navržený důkaz závěrečným vyhodnocením akce poskytovatelem dotace pro nadbytečnost a průvodním dopisem k tomuto vyhodnocení. Ani daňové orgány ve svých rozhodnutích nikterak nezpochybňovaly, že projekt byl úspěšně realizován a účel poskytnuté dotace byl naplněn. Jak již bylo uvedeno výše, tato skutečnost byla také hodnocena jako jedna ze zásadních okolností mající vliv na výši odvodu ve prospěch žalobce. Úspěšná realizace projektu však nemohla zcela zhojit porušení rozpočtové kázně žalobcem, v jehož důsledku byl žalobci vyměřen odvod.
61. Nad rámec toho je třeba zdůraznit, že skutečnost, že byl v posuzovaném případě naplněn účel dotace, nemůže změnit na tom, že žalobce porušením podmínek porušil rozpočtovou kázeň. K tomu lze odkázat na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 10. 2018, č. j. 1 Afs 291/2017-33, č. 3854/2019 Sb. NSS, podle něhož je porušením rozpočtové kázně každé porušení podmínek, které rozhodnutí o poskytnutí dotace nevymezuje jako méně závažné, přičemž rozšířený senát odmítl názor, že je třeba zvažovat proporcionalitu již při určení, zda došlo k porušení rozpočtové kázně, a pokud pochybení nemá vliv na účel dotace, nemůže se jednat o kvalifikované porušení rozpočtové kázně.
62. Vzhledem k tomu, že žaloba byla shledána z důvodů výše uvedených ve všech jejích žalobních bodech nedůvodnou, soud žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
63. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. Žalobce neměl ve věci úspěch a žalovaný, jemuž nad rámec běžné úřední činnosti žádné náklady nevznikly, ani jejich náhradu nepožadoval. Soud proto vyslovil, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

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 Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

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.

Ústí nad Labem 14. dubna 2026

Mgr. Václav Trajer v. r.
předseda senátu