



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Ivo Pospíšila, soudce JUDr. Josefa Baxy a soudkyně JUDr. Lenky Kaniové v právní věci žalobkyně: **Strojírny-RINOH, s.r.o.**, se sídlem Luční 67/12, Plzeň, zastoupena Mgr. Milanem Frýbou, advokátem se sídlem Jungmannova 319, Jičín, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, v řízení o žalobách proti rozhodnutím žalovaného ze dne 13. 8. 2018, č. j. 33071/18/5000-10480-712244, a ze dne 13. 5. 2019, č. j. 18995/19/5000-10480-712244, o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 30. 6. 2021, č. j. 30 Af 50/2018 - 257,

takto:

- I.** Kasační stížnost **se zamítá.**
- II.** Žalobkyně **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III.** Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] Ministerstvo průmyslu a obchodu (dále jen „poskytovatel dotace“) rozhodlo dne 3. 11. 2011, pod č. j. 2313-11/4.1IN04-451/11/08200, o poskytnutí dotace žalobkyni v rámci Operačního programu Podnikání a inovace na uskutečnění projektu „Zápustková kovárna“ (dále jen „Projekt“) v maximální výši 25.000.000 Kč (dále jen „rozhodnutí o poskytnutí dotace“), ve znění dodatků č. 1, č. j. D1/2313-11/4.1IN04-451/11/08200 a č. 2, č. j. D2/2313-11/4.1IN04-451/11/08200.

[2] Na základě podnětu poskytovatele dotace zahájil Finanční úřad pro Plzeňský kraj (dále jen „správce daně“) dne 30. 9. 2014 u žalobkyně daňovou kontrolu, při níž dospěl k závěru, že se žalobkyně při čerpání dotace dopustila několika porušení podmínek, které byly součástí rozhodnutí o poskytnutí dotace (dále jen „dotační podmínky“ či „podmínky pro poskytnutí dotace“). Konkrétně měla žalobkyně pochybit tím, že a) neprovedla projekt v souladu se žádostí

a neinovovala výrobu nerezových přírub deklarovaným způsobem z trubky; v důsledku toho pak b) nebyl inovativní proces zaveden do výroby; c) nedošlo ke snížení negativních vlivů v oblasti životního prostředí; d) žalobkyně nedodržela závazné ukazatele; e) neukončila projekt ve stanoveném termínu; f) v rámci projektu nezačala velkokapacitní výrobu; g) nevedla účetnictví v souladu se zákonem; h) nearchivovala veškerou dokumentaci k projektu; i) nesplnila informační povinnost (jestliže poskytovatele dotace neinformovala o podaných dodatečných daňových příznacích, v nichž namísto původně uváděných zisků vykázala ztráty); j) nepostupovala při výběru dodavatele v souladu se zákonem a podle Pravidel pro výběr dodavatele; k) postupovala neekonomicky a neefektivně. Správce daně proto podle § 44 odst. 1 písm. b) a písm. j) zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech (dále jen „rozpočtová pravidla“), rozhodnutími ze dne 12. 7. 2017, č. j. 1354102/17/2300-31473-400650, a č. j. 1354100/17/2300-31473-400650 (dále jen „platební výměry na odvod“), vyměřil žalobkyni odvod za porušení rozpočtové kázně do státního rozpočtu ve výši 3 630 000 Kč a do Národního fondu ve výši 20.569.997 Kč.

[3] V návaznosti na odvody za porušení rozpočtové kázně vyměřil správce daně žalobkyni rozhodnutími ze dne 4. 9. 2018, č. j. 1712645/18/2300-31473-400650, a č. j. 1712649/18/2300-31473-400650 (dále jen „platební výměry na penále“), penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně ve výši 3.630.000 Kč a 20.569.997 Kč.

[4] Žalobou ze dne 19. 10. 2018 se žalobkyně domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 13. 8. 2018, č. j. 33071/18/5000-10480-712244 (dále jen „napadené rozhodnutí I“), kterým byla zamítnuta její odvolání a potvrzeny platební výměry na odvod.

[5] Žalobou ze dne 24. 6. 2019 žalobkyně brojila proti rozhodnutí žalovaného ze dne 13. 5. 2019, č. j. 18995/19/5000-10480-712244 (dále jen „napadené rozhodnutí II“), kterým žalovaný zamítl odvolání žalobkyně a potvrdil platební výměry na penále.

[6] Obě žaloby byly usnesením Krajského soudu v Plzni (dále jen „krajský soud“) ze dne 1. 9. 2019, č. j. 57 Af 29/2019 - 38, spojeny ke společnému projednání pod sp. zn. 30 Af 50/2018.

[7] Napadeným rozsudkem krajský soud obě žaloby zamítl. Nepřisvědčil námitkám nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí I a neprojednání zprávy o daňové kontrole a dále se zabýval otázkami splnění podmínek pro poskytnutí dotace.

[8] Podle krajského soudu mezi stranami nebylo sporné, že ze studie proveditelnosti, která byla přílohou žádosti o poskytnutí dotace, vyplývalo, že žalobkyně bude realizovat velkokapacitní výrobu, přičemž dle podmínek pro poskytnutí dotace byla žalobkyně povinna uskutečnit Projekt v souladu s žádostí o poskytnutí dotace. Dle zjištěných skutečností žalobkyně projekt neprovedla v deklarovaném rozsahu, tj. neuskutečňovala velkokapacitní výrobu. Skutečnosti týkající se výroby 8 ks nerezových přírub, 10 ks dodaných společností Black Ace s. r. o. v prosinci roku 2013, resp. výroby 21 ks polotovarů v provozovně společnosti KOVOVÝROBA Bušek s. r. o. nemají pro projednávanou věc význam. Z výroby takto minimálního počtu nerezových přírub nelze dovodit zahájení velkokapacitní výroby v průběhu plnění projektu. Již samotným rozsahem výroby tak žalobkyně porušila podmínky udělení dotace. Totéž platí i pro dodání nerezové trubky v délce 1,8 m jako součásti startovací sady k lisu LKL 250A, z níž měly být příruby vyráběny.

[9] Dále se krajský soud zabýval otázkou, zda žalobkyně mohla příruby vyrábět z tyče, či zda je musela vyrábět z trubky. Byť ve studii proveditelnosti ani v podmínkách dotace nebylo výslovně stanoveno, že si nesmí nerezovou trubku sama vyrábět z tyče, nelze přehlédnout, že ústředním cílem projektu měla být ochrana životního prostředí prostřednictvím snížení spotřeby energie a primárních surovin. Tohoto cíle však nemohlo být dosaženo v případě, kdy žalobkyně vyráběla trubku z tyčového materiálu, neboť tím musela nutně vzrůst spotřeba energie.

pokračování

Žalobkyně proto porušila podmínky dotace v části týkající se ochrany životního prostředí.

[10] Žalobkyně porušila také povinnost vést účetnictví způsobem zaručujícím trvalost účetních záznamů, byť se jednalo o účetnictví za roky 2009 a 2010, tedy za období mimo uskutečňování projektu. Na základě účetních údajů z let 2009 a 2010 totiž došlo k ohodnocení finanční stability žalobkyně (ratingu) a bylo rozhodnuto o poskytnutí dotace. S ohledem na to, že žalobkyně nedisponovala kompletním účetnictvím za roky 2009 a 2010, nemohly daňové orgány ověřit, zda byla dotace žalobkyni poskytnuta oprávněně. Navíc dle podmínek pro poskytnutí dotace byla žalobkyně povinna informovat poskytovatele dotace o změnách svého majetkoprávního postavení. S ohledem na rozdíl mezi původně vykázanými zisky a následně vykázanými ztrátami se jednalo o významnou změnu v majetkoprávním postavení žalobkyně projevující se ve „finančním zdraví“ žalobkyně, kterou byla povinna oznámit poskytovateli dotace. Byť soud nepochybnil právo žalobkyně podat dodatečná daňová přiznání, považuje její postup v kombinaci se ztrátou účetnictví za nepřijatelný, nestandardní a netransparentní.

[11] Částečně důvodnou shledal krajský soud námitku zpochybňující závěry správních orgánů o diskriminačním postupu žalobkyně v rámci výběrového řízení na dodavatele projektu. Součástí uveřejnění oznámení o zahájení výběrového řízení v Obchodním věstníku nebyly podmínky pro uskutečnění zakázky, a tedy ani daňovými orgány zdůrazňovaná nestandardní délka záruky 5 let. Bylo předčasné učinit závěr o diskriminačním nastavení podmínek dodávky, jestliže správní orgány nezkoumaly počet žadatelů o poskytnutí podrobných informací a podkladů, na které odkazovalo ohlášení uveřejněné v Obchodním věstníku. Toto dílčí pochybení se však netýkalo nosných argumentů napadeného rozhodnutí.

[12] Krajský soud se ztotožnil se správcem daně a žalovaným také v hodnocení nestandardní délky záruky a stanovení hodnoty zakázky. Žalobkyně jako zkušený subjekt působící na trhu postupovala nestandardně a účelově navýšila cenu poptávané technologie prostřednictvím tzv. kompletační přírážky (20 % hodnoty zakázky) a délky záruky v trvání pěti let (40 % hodnoty zakázky).

[13] Krajský soud dále dospěl k závěru, že správní orgány nebyly povinny provést důkazy navržené žalobkyní, z nichž je zřejmé, že žalobkyně jimi nemohla prokázat dodržení dotačních podmínek zejména co do deklarovaného rozsahu projektu jako velkokapacitní výroby, ochrany životního prostředí a dostatečné finanční stability v době rozhodné pro obdržení dotace. Stejně tak soud neprovedl navržené důkazy, neboť nemohly ničeho změnit na posouzení důvodnosti či nedůvodnosti žaloby. Co se týče zpracování znaleckého posudku v oboru ekonomika a strojírenství, žalovaný poskytl žalobkyni dostatečný časový prostor pro jeho předložení. Jako nedůvodné shledal soud i námitky týkající se přiměřenosti odvodu či zproštění žalobkyně obžaloby z dotačního podvodu.

[14] S ohledem na rozsah přezkumu rozhodnutí, jímž bylo vyměřeno penále za prodlení s odvodem, nepřisvědčil krajský soud ani žalobním námitkám proti napadenému rozhodnutí II. Žalobkyně neuvedla žádné konkrétní námitky ve vztahu k předpisu penále, jeho výši a době, za níž bylo předepsáno. Podmínka v podobě pravomocného rozhodnutí o odvodu za porušení rozpočtové kázně byla ke dni vydání platebních výměrů na penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně splněna.

II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření žalovaného

[15] Žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) napadla rozsudek krajského soudu kasační stížností. Napadený rozsudek považuje za překvapivý, neboť velkokapacitní výroba nebyla podmínkou pro udělení dotace a její neuskutečnění nebylo ani předmětem odůvodnění napadeného rozhodnutí. Soud tak rozhodl v rozporu se skutkovým stavem a přezkoumal napadené

rozhodnutí mimo rámec vznesených žalobních bodů. Dle žalovaného byly podmínky porušeny s ohledem na způsob výroby, zatímco dle krajského soudu s ohledem na rozsah výroby. V tom je napadený rozsudek překvapivý a stěžovatelka neměla možnost reagovat na odchylný právní názor soudu. Nadto soud stěžovatelce vytknul, že neunesla důkazní břemeno ve vztahu ke skutečnostem, které nemohla očekávat.

[16] Velkokapacitní rozsah výroby v průběhu uskutečňování projektu navíc vůbec nebyl podmínkou pro udělení dotace. Studie proveditelnosti deklarovala pouze to, že projekt umožní zahájení velkokapacitní výroby, ta ale nebyla podmínkou projektu. Projekt měl trvat od 1. 1. 2011 do 31. 12. 2013 a v prvních třech letech počítala stěžovatelka dle studie proveditelnosti pouze s investicemi a s výrobou až po ukončení projektu.

[17] Nesprávně posoudil krajský soud i otázku finanční stability stěžovatelky a s tím související informační povinnosti. Dle dotačních podmínek byla povinna poskytovatele informovat o změnách svého majetkoprávního postavení. Krajský soud nesprávně vyložil pojem „majetkoprávní postavení“, pod který zahrnuje situaci, kdy stěžovatelka vykázala nově ztrátu oproti původně vykázanému zisku. Změny obsažené v dodatečných daňových příznacích však nelze považovat za změnu majetkoprávního postavení ve smyslu dotačních podmínek. I poskytovatel dotace správci daně výslovně sdělil, že změna hospodářského výsledku nespadá do kategorie informační povinnosti o změně majetkoprávního postavení. Závěr soudu o porušení informační povinnosti stěžovatelkou je tudíž nesprávný, neboť taková povinnost z dotačních podmínek neplyne.

[18] Soud navíc bez dalšího převzal závěr správce daně, že na základě nově uvedených hospodářských výsledků by dotaci neobdržela, ale nevypořádal se s argumenty uvedenými v žalobě (např. že se dle metodiky poskytovatele dotace má rating počítat za tři období, ale daňové orgány jej vypočítaly jen za dvě období; že vykázání ztráty nemusí vést k nevyhovujícímu hodnocení subjektu; že ke dni 28. 6. 2012 a 4. 4. 2013 byla stěžovatelka pro účely jiných projektů hodnocena stupněm B a B+, a tedy dodatečně zaúčtované ztráty neměly žádný finanční dopad). Není zřejmé, proč se soud ztotožnil se správními orgány, že by obdržela rating stupně C, a nikoliv se stěžovatelkou, dle které byl tento výpočet nesprávný. Odkázal na sdělení poskytovatele dotace, který ohodnotil finanční stabilitu stěžovatelky jako nedostatečnou, ale pominul druhou část sdělení, která se týká dotazu správce daně, zda je neposkytnutí informace o změně hospodářských výsledků porušením podmínek rozhodnutí o poskytnutí dotace. Poskytovatel odpověděl, že takovou povinnost stěžovatelka neměla. Dále se rating za roky 2009 a 2010 nemůže počítat z dodatečných daňových příznacích podaných v roce 2012. Daňový subjekt je povinen zaúčtovat nesrovnalosti v hospodářském roce, ve kterém je zjištěn, takže hospodářský výsledek za roky 2009 a 2010 se nemůže změnit v roce 2012. Stěžovatelka rovněž poukázala na nastavený postup, v rámci něhož žadatel předkládá spolu s žádostí o dotaci informace, které slouží pro výpočet ratingu, a pokud je rating vyhovující, tak dále stvrzuje jejich pravdivost. Následně již ani při podávání žádostí o proplacení dotace příjemce nečiní žádné prohlášení vztahující se k ekonomické situaci. I kdyby byl závěr o nevyhovujícím ratingu správný, byl by ve vztahu k porušení dotačních podmínek zcela irelevantní. Podstatné je, zda stěžovatelka splňovala požadovaný rating při podání žádosti o dotaci. Stěžovatelka nedisponovala kompletním účetnictvím, jelikož jí bylo zabaveno Policií ČR v souvislosti s trestním stíháním. Správce daně nahlížel do trestního spisu, a mohl proto účetní výkazy ověřit.

[19] Stěžovatelka nesdílí názor krajského soudu, že nesplnila podmínky poskytnutí dotace, pokud jde o ochranu životního prostředí. Byť odmítl tvrzení stěžovatelky, že v roce 2015 vyvinula vlastní technologii na výrobu trubek z tyčového materiálu, jelikož nespadá do období

pokračování

uskutečňování projektu, na druhou stranu tuto výrobu hodnotil jako neekologickou. Nadto závěr o nutném vzrůstu spotřeby energie je pouze domněnkou soudu bez opory v provedeném dokazování. Stěžovatelka naopak odkazuje na znalecký posudek ze dne 21. 1. 2019. Projekt byl prováděn již v roce 2013 zhotovením 8 kusů nerezových přírub z trubky procesem zápustkového kování. Metoda zápustkového kování je inovativní a úsporná v každém případě, neboť při ní nedochází k tvorbě odpadů v důsledku vytékajícího rozžhaveného kovu jako u jiných způsobů výroby. Vlastní proces je shodný, ať už je trubka nakupována, či vyráběna u stěžovatelky.

[20] Žalovaný ve svém vyjádření ke kasační stížnosti uvádí, že námitka překvapivosti napadeného rozsudku není důvodná, neboť neuskutečnění velkokapacitní výroby vytýkal stěžovatelce již správce daně. Žalovaný se touto otázkou výslovně nezabýval s ohledem na to, že stěžovatelka v odvolání proti těmto závěrům nic nenamítala.

[21] K informační povinnosti a dodatečným daňovým přiznáním žalovaný konstatuje, že dané okolnosti (vykázání značné ztráty oproti původnímu zisku) závažným způsobem znevěrohodňují účetnictví stěžovatelky. Ta správci daně nepředložila hlavní knihy za rozhodná období, ačkoliv k tomu byla opakovaně vyzvána, a nedoložila ani kompletní účetní záznamy. Žalovaný sdílí názor krajského soudu, že v dané situaci jde o změnu v majetkoprávním postavení. Stěžovatelka pomíná, že podle žádosti o poskytnutí dotace byla povinna poskytnout veškeré údaje pravdivě tak, aby odpovídaly skutečnosti. Vzhledem k chybějícímu účetnictví za roky 2009 a 2010 to nemohlo být ověřeno. Žalovaný poukazuje na skutečnost, že stěžovatelka měla ztratit účetnictví již v roce 2012, takže mohlo být stěží v roce 2014 zabaveno Policií ČR. Pokud tomu tak bylo, mohla si stěžovatelka pořídit z trestního spisu kopie, a vyhovět tak výzvám správce daně.

[22] Co se týče ochrany životního prostředí, domnívá se žalovaný, že stěžovatelka nevhodně směšuje dva závěry krajského soudu. Ten uvedl, že v dotačních podmínkách není zakázáno, aby si stěžovatelka vyráběla trubku z tyče sama, ale pokud tak učinila, zjevně musela vzrůst spotřeba energie, a nebyla tak splněna deklarovaná úspora energie. Pokud pak stěžovatelka tvrdila, že v roce 2015 vyvinula inovativní metodu výroby trubky z tyče, krajský soud to považoval pro hodnocení projektu za irrelevantní.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[23] Nejvyšší správní soud při posuzování kasační stížnosti hodnotil, zda jsou splněny podmínky řízení, přičemž dospěl k závěru, že kasační stížnost má požadované náležitosti, byla podána včas a osobou oprávněnou. Důvodnost kasační stížnosti posoudil Nejvyšší správní soud v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž je povinen přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[24] Kasační stížnost **není** důvodná.

[25] Nejvyšší správní soud nesdílí názor stěžovatelky, že je napadený rozsudek překvapivý a že krajský soud porušil její právo na spravedlivý proces. Jak upozornil již žalovaný, velkokapacitní výrobou se v napadeném rozhodnutí I výslovně nezabýval, jelikož stěžovatelka tímto směrem v odvolání nic nenamítala, nicméně v odůvodnění platebních výměrů na odvod správce daně stěžovatelce nesplnění velkokapacitní výroby vytýkal. Jedním z důvodů uložení odvodu tudíž bylo i porušení dotačních podmínek spočívající v tom, že stěžovatelka v rámci projektu nezahájila velkokapacitní výrobu. To plynulo jednak z toho, že podle správce daně nezavedla do výroby stanovené postupy, jednak z toho, že za roky 2013 až 2015 byly tržby z prodeje nerezových přírub minimální. Krajský soud tak nerozhodl v rozporu se skutkovým stavem a neporušil právo stěžovatelky na spravedlivý proces, pokud skutečnosti týkající

se nesplnění velkokapacitní výroby považoval s ohledem na obsah žaloby za nesporné a ve svém odůvodnění z nich vycházel. Nevybočil tím ani z mezí žalobních bodů, jelikož napadená rozhodnutí nepřezkoumával z důvodů, které neměly předobraz v podané žalobě. Nezabýval se totiž tím, zda tvrzení správce daně, podle nichž stěžovatelka nesplnila podmínky poskytnutí dotace, jelikož nezapočala v rámci projektu s velkokapacitní výrobou, byla správná či nikoliv. Naložil s nimi jako s nespornými skutečnostmi, Žalobkyně sama rozhodla, proti kterým zjištěním a závěrům správních orgánů vznese námitky, a pokud krajský soud nerozporované skutečnosti a závěry použil k vyvrácení námitek, jež byly obsahem žaloby, nijak tím nepochybil.

[26] Namítá-li proto stěžovatelka teprve v kasační stížnosti, že uskutečnění velkokapacitní výroby nebylo podmínkou pro poskytnutí dotace, je tato námitka podle § 104 odst. 4 s. ř. s. nepřipustná. Totéž platí i pro argumentaci, v níž stěžovatelka vysvětluje, proč po realizaci projektu nezačala velkokapacitní výrobu.

[27] Napadený rozsudek sice není překvapivý, avšak Nejvyšší správní soud nepovažuje v tomto rozsahu argumentaci krajského soudu za přílehlavou. Podstatu výtek správních orgánů totiž z velké části tvořila zjištění, dle nichž stěžovatelka nenaplnila cíle a účel dotovaného projektu, protože neinovovala výrobu deklarovaným způsobem a nezačala příruby vyrábět metodou zápuštkového kování z trubky. Z toho správce daně vyvodil mnohočetná porušení dotačních podmínek. Součástí těchto zjištění byly též okolnosti týkající se výroby 8 ks nerezových přírub, 10 ks dodaných společností Black Ace s. r. o. v prosinci roku 2013, výroby 21 ks polotovarů v provozovně společnosti KOVOVÝROBA Bušek s. r. o. či dodání nerezové trubky v délce 1,8 m jako součásti startovací sady k lisu LKL 250. S ohledem na neuskutečnění velkokapacitní výroby považoval krajský soud tyto skutečnosti za irelevantní, čemuž však Nejvyšší správní soud nemůže přisvědčit. Touto dedukcí, dle které jsou otázky způsobu výroby nepodstatné, když stejně neprobíhala v požadovaném rozsahu, krajský soud poněkud převrátil logiku správních orgánů, dle které s ohledem na nezavedení inovativních procesů (neprovedení projektu v souladu se žádostí) stěžovatelka nesplnila hned několik dotačních podmínek a nemohla uskutečnit ani velkokapacitní výrobu. Správnost těchto závěrů proto byla podstatná bez ohledu na splnění velkokapacitní výroby, protože tvořila jádro celého sporu.

[28] V daném případě se však jedná o nesprávný právní názor soudu, který nemá vliv na výsledek řízení. Stěžovatelka totiž skutečně neprokázala, že uskutečnila projekt tak, jak deklarovala, resp. že splnila účel, na který jí dotace byla poskytnuta. Zjištění správce daně popsaná ve zprávě o daňové kontrole mají oporu v provedeném dokazování a lze z nich dovodit silné pochybnosti, že k uskutečnění podpořených aktivit opravdu došlo. Podstatou projektu dle studie proveditelnosti byla výroba nerezové příruby procesem zápuštkového kování z trubky a jejího následného obrobení, který měl být procesem novým, efektivním a šetrným k životnímu prostředí s ohledem na minimum tvorby odpadů a spotřeby zdrojů při výrobě. Za dosavadní neefektivní metody výroby stěžovatelka označila metodu odlitku vytavitelného modelu nebo kování z plného tyčového materiálu. Již ve studii proveditelnosti stěžovatelka uváděla, že novou metodou vyrobila 21 polotovarů, a to v provizorním vypůjčeném zařízení. V daňovém řízení stěžovatelka tvrdila, že výroba proběhla u společnosti V. B. v Pocinovicích. Správce daně však zjistil, že uvedená společnost měla v rozhodné době jen pálicí CNC stroje, které slouží pro výrobu výpalků z plechu, nikoliv kovací lis, ani pec, ani obráběcí stroje. Tato tvrzení jednatelka společnosti doložila doklady k zakázkám, dle kterých pro stěžovatelku v Pocinovicích vyráběli výpalky z nerezového plechu (ne výkovky z nerezové trubky). Proto dle správce daně uváděla stěžovatelka nepravdivá tvrzení již ve studii proveditelnosti.

[29] Svá tvrzení týkající se způsobu výroby nerezových přírub stěžovatelka několikrát v průběhu daňové kontroly měnila, a to podle toho, jaké pochybnosti správce daně vznášel.

pokračování

Např. v červnu 2015 stěžovatelka správci daně tvrdila, že teprve zahajuje na strojích zakoupených z dotace sériovou výrobu daných přírub z trubky. V září téhož roku již uváděla, že jde o jiný postup výroby, kdy je nejdříve trubka předkována z tyče. Odůvodňovala to tím, že trubka je buď nedostupná, nebo se jí musí nakoupit příliš velké množství. Správce daně však ověřil u dodavatelů, že tomu tak není. Dále v protokolu ze zkušebního provozu (kterým poskytovateli dotace stěžovatelka doložila splnění účelu dotace a zavedení inovativního procesu do výroby) stěžovatelka deklarovala, že vykovala 8 ks přírub, které úspěšně prodala zákazníkovi. V daňovém řízení ale tvrdila, že tyto příruby byly použity k různým mechanickým zkoumáním.

[30] Dalšími okolnostmi, které potvrzují závěr, že stěžovatelka neuskutečnila podpořený projekt v souladu se žádostí o dotaci, je například to, že dle zjištění správce daně neměla stěžovatelka na skladě 1,8 m nerezové trubky, z níž mohla požadovaným způsobem příruby vyrábět. Stěžovatelka tvrdila, že trubka byla součástí „startovací sady“ v rámci dodávky kovacího lisu LKL 250, což ale subdodavatel popřel a uvedl, že pojem „startovací sada“ nepoužívá a nerezová trubka nebyla předmětem dodávky. Dále pak trubka v délce 12,6 m, kterou měla stěžovatelka na skladě, byla dle zjištění správce daně použita až v roce 2014. Jestliže tedy stěžovatelka neprokázala, že měla v době ukončení projektu materiál na výrobu přírub z trubky (dle skladových karet disponovala pouze tyčovým materiálem), pak tvrzení, dle nichž v roce 2015 vyvinula technologii na výrobu trubek z tyče, nemohou nijak prokázat, že již v době ukončení projektu měla k dispozici trubku, z níž měla příruby vyrábět. Dále pak správce daně získal vyjádření, v němž pan L. B. (vystupující jako prostředník, který pro stěžovatelku vyjednával podmínky dodávek s odběratelem v Německu) popisoval okolnosti výroby nerezových přírub na sklonku roku 2013, kdy byl projekt ukončen. Koncem roku 2013 převzal vzorky výrobků, které ale rozhodně nebyly výkovky, ale byly to odlitky. Tomu odpovídal i následný požadavek odběratele, jenž si vymínil, aby byla hrdla výrobků kovaná a ne litá. Dále jmenovaný uvedl, že v případě nákupu materiálu se s jednatelem stěžovatelky bavili vždy o tyčích, ne o trubkách. Tato tvrzení pana B. korespondují s ostatními zjištěními správce daně, a jejich zpochybnění by tudíž na uvedených závěrech nemohlo ničeho změnit.

[31] S ohledem na shora uvedené stěžovatelka rozhodně neprokázala, že uskutečnila projekt v souladu se žádostí a naplnila účel poskytnutí dotace. Otázka velkokapacitní výroby je v tomto kontextu již zcela podružná a jedná se jen o další podmínku, která byla v souvislosti s čerpáním dotace porušena a která má svůj předobraz v tom, že k zavedení inovativních postupů do výroby nedošlo, resp. o tom správní orgány měly vážné pochybnosti, které stěžovatelka nevyvrátila.

[32] Nastíněné pochybnosti v tomto směru nevyvrátila stěžovatelka ani argumentací obsaženou v žalobě a v kasační stížnosti, neboť s ohledem na shora uvedené jde jen o ničím nepodložená tvrzení, se kterými se vypořádal již žalovaný v napadeném rozhodnutí. Nedošlo-li ke splnění základního účelu dotace (zavedení inovativní metody výroby), nemohlo dojít ani ke splnění dotačních podmínek stran ochrany životního prostředí. Jelikož deklarovaná metoda měla být zavedena do výroby již koncem roku 2013, je znalecký posudek z roku 2019 vyjadřující se k výrobním procesům stěžovatelky z hlediska efektivity, novosti a ekologičnosti v daném případě zcela irelevantní. Nejvyšší správní soud nezpochybňuje, že metoda zápusťkového kování může být inovativní a úsporná, jak uvádí stěžovatelka, nicméně stěžovatelka neprokázala, že touto metodou začala vyrábět v souladu s dotačními podmínkami již na sklonku roku 2013. Polemika se závěry krajského soudu stran argumentace, která se týká ekologičnosti výroby trubky z tyče metodou vyvinutou až v roce 2015, je tudíž pro důvodnost žalobních či kasačních námitek také zcela nepodstatná.

[33] Nejvyšší správní soud naopak plně souhlasí s krajským soudem v závěru, že dalšími okolnostmi, které dokreslují, jakým způsobem stěžovatelka postupovala při čerpání dotace, jsou

také skutečnosti týkající se zadávání zakázky při výběru dodavatele pořizovaných technologií. Předpokládanou hodnotu zakázky stanovila ve výši 50 mil. Kč, avšak cena zjištěná dle správce daně byla 23 137 642,40 Kč, což je cena, za kterou vybraný uchazeč pořídil příslušné technologie od svých subdodavatelů. Správce daně doložil, že stěžovatelka přímo sama komunikovala se subdodavatelem vítězného uchazeče CD REGENT. Ze správního spisu vyplývá, že podmínky dodávek domlouvala v podstatě pouze stěžovatelka, nikoliv vítězný uchazeč (tehdejší jednatel stěžovatelky pan H. vyjednával např. i opravy dodacích listů znějících na stěžovatelku, aby byly vydány na CD REGENT). I samotní subdodavatelé uváděli, že komunikovali se stěžovatelkou, resp. především s panem H., někdy i panem N. (rovněž coby jednatel stěžovatelky), občas s paní J.. Nadto paní J., tehdejší jednatelka společnosti CD REGENT, měla dle zjištění správce daně společnou kancelář s pracovníky stěžovatelky, byla dříve zaměstnancem stěžovatelky a s panem H. spoluvlastnila několik nemovitostí – mimo jiné i tu, kde sídlí stěžovatelka. Všechny tyto okolnosti vyvolávají pochybnosti o tom, zda stěžovatelka postupovala v souvislosti s čerpáním dotace transparentně a hospodárně.

[34] Nejvyšší správní soud se dále zabýval otázkami, které souvisí s podáním dodatečných daňových příznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období let 2009 a 2010, která stěžovatelka podala v roce 2012. V nich vykázala ztrátu ve výši 6.674.766 Kč za rok 2009 a ztrátu ve výši 3.659.793 Kč za rok 2010 oproti původně deklarovanému zisku ve výši 1.247.221 Kč a ve výši 1.813.235 Kč. Před příznáním dotace byly hospodářské výsledky za uvedená období rozhodné pro posouzení finanční stability stěžovatelky. Na základě těchto skutečností správní orgány dospěly jednak k závěru, že stěžovatelka porušila informační povinnost zakotvenou v dotačních podmínkách, jestliže o podání dodatečných daňových příznání neinformovala poskytovatele dotace, a jednak k závěru, že stěžovatelka by na základě nově uváděných hospodářských výsledků vůbec dotaci nedostala, neboť by nesplňovala podmínku finanční stability žadatele o dotaci. Na to navazují také dva relativně samostatné okruhy stěžovatelčiných námitek.

[35] Kasační soud musí přisvědčit stěžovatelce, že na danou situaci se nevztahovala informační povinnost dle Hlavy I čl. IV. odst. 5 dotačních podmínek, a že tudíž toto ustanovení nemohla porušit. Z citovaného ustanovení výslovně plyne, že změna majetkoprávního či formálně-právního postavení je např. přeměna společnosti, snížení základního kapitálu, zrušení a vstup do likvidace a že příjemce musí poskytovatele informovat, že insolvenční soud nerozhodl o úpadku, výkonu rozhodnutí apod. Z toho je zřejmé, že se jedná spíše o zásadní změny formální povahy, které se aktuálně navenek odráží v postavení příjemce dotace. Z takto formulované podmínky však nelze jednoznačně dovodit, že stěžovatelka byla povinna informovat poskytovatele také o dodatečně vykázaných ztrátách za roky 2009 a 2010. Z ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu plyne, že podmínky čerpání dotace musí být stanoveny jasně, srozumitelně a určitě a příjemce musí od začátku vědět, jaký je obsah jeho povinností, a nelze jej sankcionovat za něco, co mu nemohlo být zřejmé (např. rozsudky ze dne 8. 2. 2014, č. j. 5 Afs 90/2012 - 33, či ze dne 16. 7. 2008, č. j. 9 Afs 202/2007 - 68, dále také rozsudky ze dne 30. 3. 2017, č. j. 2 Afs 142/2016 - 32, ze dne 14. 7. 2017, č. j. 2 Afs 208/2016 - 52, a ze dne 25. 7. 2017, č. j. 8 Afs 250/2016 - 40). Dokonce i sám poskytovatel dotace neshledal v jednání stěžovatelky porušení citované dotační podmínky. Pokud tedy z dotačních podmínek jednoznačně neplyne, že stěžovatelka měla poskytovatele dotace informovat také o změně hospodářských výsledků za období, která byla rozhodná pro posouzení její finanční stability, nemohl správce daně a následně i žalovaný stěžovatelce vytýkat, že porušila stanovenou informační povinnost. V tomto rozsahu ani krajský soud neposoudil věc správně.

[36] Toto pochybení správních orgánů a krajského soudu však nemohlo mít vliv na výsledek řízení, neboť napadená rozhodnutí i navzdory tomu obstojí. Jak bylo již uvedeno, stěžovatelka

pokračování

se dopustila hned několika porušení dotačních podmínek, z nichž byla většina natolik závažná, že sama o sobě opravňovala správní orgány k uložení odvodu v plné výši poskytnuté dotace. Za zásadní považuje kasační soud to, že stěžovatelka neuskutečnila projekt v souladu se žádostí a nenaplnila účel poskytnutí dotace. Porušení informační povinnosti lze v tomto kontextu považovat až za druhotné. Jelikož správce daně vyčíslil výši odvodu ve vztahu ke každému jednotlivému porušení dotačních podmínek zvlášť, není ani s ohledem na požadavek proporcionality odvodu nutné napadená rozhodnutí zrušit a věc vrátit zpět k posouzení žalovanému.

[37] Totéž platí i pro hodnocení finanční stability stěžovatelky. I pokud by byla kasační stížnost, resp. žaloba, v tomto směru důvodná, napadená rozhodnutí by jako celek obstála, neboť nosné důvody pro uložení odvodu zůstaly nedotčeny. Ačkoliv krajský soud skutečně posoudil okruh námitek týkajících se hodnocení finanční stability stěžovatelky nedostatečně, bylo by zrušení napadeného rozsudku v daném případě přepjatým formalismem, který by nemohl na konečném výsledku řízení nic změnit. Nejvyšší správní soud v minulosti opakovaně upozornil, že s nepřezkoumatelností coby důvodem pro zrušení napadeného rozsudku, je třeba zacházet obezřetně, neboť zrušením rozhodnutí soudu pro nepřezkoumatelnost se oddaluje okamžik, kdy základ sporu bude správními soudy s konečnou platností vyřešen, což není v zájmu ani účastníků řízení a ani ve veřejném zájmu na hospodárnosti řízení před správními soudy. Proto ke kasaci rozsudku by měl Nejvyšší správní soud přistoupit teprve tehdy, nelze-li vady řízení a jeho nepřezkoumatelnost odstranit jinak než jeho zrušením (kasací), např. výkladem s přihlédnutím k obsahu spisu, k úkonům soudu a účastníků řízení (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 4. 2013, č. j. 6 Ads 17/2013 - 25, či ze dne 24. 2. 2022, č. j. 1 Afs 242/2021 - 44). Lze shrnout, že nevypořádání se s bagatelními či zjevně opožděnými nebo nedůvodnými žalobními body nepřezkoumatelnost nezakládá (srov. k tomu např. rozsudek ze dne 11. 5. 2016, č. j. 10 As 173/2015 - 32).

[38] Stěžovatelka v souvislosti s dodatečnými daňovými přiznáními neporušila informační povinnost dle dotačních podmínek, jednalo se přesto o skutečnosti rozhodné pro přiznání dotace. Stěžovatelka sice nemusela po vydání rozhodnutí o poskytnutí dotace dále dokládat, že stále splňuje podmínku finanční stability, nicméně podmínkou pro vydání rozhodnutí o poskytnutí dotace bylo doložení příznivé ekonomické situace žadatele, přičemž poskytovatel dotace kladl důraz na pravdivost dokládaných informací (také součástí rozhodnutí o poskytnutí dotace bylo prohlášení příjemce, že není podnikem v obtížích dle unijních předpisů). Jestliže se následně tyto informace ukázaly jako nepravdivé (stěžovatelka zpětně vykázala za rozhodná období ztrátu namísto zisku), resp. s ohledem na ztrátu účetnictví nebylo možné vyvrátit pochybnosti o jejich pravdivosti, jednalo se o porušení podmínek, za nichž byly dotační prostředky poskytnuty. Bylo naprosto oprávněné, aby správní orgány posuzovaly, zda by stěžovatelka dotaci obdržela, pokud by při podání žádosti o poskytnutí dotace uváděla stejné hospodářské výsledky, jaké následně zpětně vykázala.

[39] Jakkoliv daňový subjekt zaúčtovává nesrovnalosti až v hospodářském roce, ve kterém je zjištěn, jedná se o umělý konstrukt vytvořený pro účely přiznání k dani. Ze správního spisu plyne, že hospodářské výsledky za roky 2009 a 2010 byly ve skutečnosti takové, jak stěžovatelka vykázala v dodatečných daňových přiznáních v rámci zdaňovacího období roku 2012. Ačkoliv byly vykázány až dodatečně v roce 2012 a vyúčtovány v rámci tohoto zdaňovacího období, stále jde o výsledky za roky 2009 a 2010. Argumentace stěžovatelky je v tomto směru nepřipadná a absurdní. Nelze formalisticky tvrdit, že správní orgány nemohly pro nový výpočet použít výsledky vykazané v roce 2012. Hospodářské výsledky za roky 2009 a 2010 se sice formálně nezměnily, nicméně ve skutečnosti byly takové, jak stěžovatelka následně vykázala. Bylo-li zjištěno, že na základě těchto výsledků by stěžovatelka dotaci vůbec neobdržela, je zcela na místě,

aby jí byla uložena povinnost k jejímu vrácení. Pokud by Nejvyšší správní soud přisvědčil argumentaci stěžovatelky, otevřel by tím prostor pro obcházení podmínek pro přiznání dotace žadatelům, kteří by mohli „bezrestně“ zkruslovat skutečnosti rozhodné pro přiznání dotace za účelem jejího získání, aby po jejím obdržení formálně uvedly vykazovaný stav do souladu se skutečností.

[40] Krajský soud sice výslovně odkázal pouze na sdělení poskytovatele dotace ze dne 3. 4. 2015 (na č. l. 79), podle kterého by stěžovatelka požadovanou hodnotu finanční stability nesplňovala, avšak přílohou tohoto sdělení byl také nově vytvořený rating se stupněm C – nevyhovující, který byl vypočítán za tři období, nikoliv pouze za dvě, jak tvrdí stěžovatelka. Není tedy pravdou, že správní orgány neměly pro svůj závěr žádnou oporu a že z napadeného rozsudku není zřejmé, proč se krajský soud neztotožnil s názorem stěžovatelky, že rating byl vyhovující. Výsledek ratingů za pozdější období provedených za účelem posouzení dalších žádostí o dotaci je pro danou věc zcela irelevantní. Podstatná totiž byla finanční stabilita v době podání předmětné žádosti o dotaci. O její skutečné hodnotě pak vypovídají následně doložené hospodářské výsledky za roky 2009 a 2010, nikoliv za další roky. Není rovněž podstatné, jak zaúčtování vykázaných ztrát ovlivnilo finanční situaci stěžovatelky v roce 2012, neboť jak bylo již uvedeno, podstatné je, jak by tyto ztráty ovlivnily výpočet ratingu v době posuzování žádosti o dotaci. Pokud stěžovatelka uvedla, že důvodem podání dodatečných daňových přiznání byla ztráta účetnictví za příslušná období a toto účetnictví na žádost správce daně nepředložila, pak tvrzení, že účetnictví jí bylo (po podání dodatečných daňových přiznání) zabaveno Policií ČR a že do něj mohl správce daně nahlédnout a účetní výkazy ověřit, považuje Nejvyšší správní soud za stěžovatelkou nijak neprokázané a účelové.

IV. Závěr a náklady řízení

[41] S ohledem na vše výše uvedené dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji podle ustanovení § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl.

[42] O náhradě nákladů řízení rozhodl Nejvyšší správní soud v souladu s § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatelka ve věci neměla úspěch, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti, žalovanému pak v souvislosti s tímto řízením žádné náklady nevznikly.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 1. dubna 2022

JUDr. Ivo Pospíšil
předseda senátu