



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Magdaleny Ježkové a soudců JUDr. Jany Kábrtové a Mgr. Tomáše Blažka ve věci

žalobce: **Všesportovní areál OBŘÍ SUD JAVORNÍK s.r.o.**, IČ 25119109
Pastevní 274, 463 12 Jeřmanice
zastoupený advokátem JUDr. Radkem Jurčíkem
sídlem Obilní trh 312/6, 602 00 Brno

proti
žalovanému: **Ministerstvo financí**
sídlem Letenská 15, 118 10 Praha 1

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 25. 10. 2016, č. j. MF-52479/2015/1203-5,

takto:

- I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 25. 10. 2016, č. j. MF-52479/2015/1203-5, se zrušuje a věc se žalovanému vrací k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je povinen nahradit žalobci náklady řízení ve výši 14 200 Kč, a to do patnácti dnů od právní moci rozsudku do rukou jeho zástupce.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Regionální rada soudržnosti Severovýchod poskytla žalobci v rámci regionálního operačního programu NUTS II Severovýchod dotaci na realizaci projektu s názvem „REKREAČNÍ A SPORTOVNÍ AREÁL OBŘÍ SUD JAVORNÍK“. Dotace byla poskytnuta na základě smlouvy uzavřené mezi žalobcem a regionální radou dne 20. 11. 2008, žalobce obdržel finanční prostředky v celkové výši 116 627 587,80 Kč.

2. Dne 5. 9. 2011 Úřad regionální rady soudržnosti Severovýchod (dále jen „správce daně“) vydal platební výměr, kterým vyměřil žalobci odvod za porušení rozpočtové kázně ve výši 102 852 798 Kč (dále též pouze „první platební výměr“). Tento odvod včetně souvisejícího penále byl žalobci v celém rozsahu prominut rozhodnutím Regionální rady soudržnosti Severovýchod ze dne 7. 10. 2011.
3. Dne 29. 10. 2013 správce daně vydal na základě auditu operace platební výměr, kterým vyměřil žalobci odvod za porušení rozpočtové kázně ve výši 115 058 211 Kč (dále také „druhý platební výměr“). K odvolání žalobce žalovaný rozhodnutím ze dne 25. 9. 2015 změnil uvedený platební výměr tak, že původně uložený odvod za porušení rozpočtové kázně snížil na 26 999 410 Kč.
4. Na základě podnětu žalobce rozhodl ministr financí dne 30. 5. 2016 o nařízení přezkoumání výše uvedeného rozhodnutí žalovaného ze dne 25. 9. 2015. Žalovaný pak v přezkumném řízení rozhodl v záhlaví specifikovaným rozhodnutím tak, že částka odvodu za porušení rozpočtové kázně uloženého žalobci se snižuje na 13 774 790 Kč. Žalobce napadl posledně uvedené rozhodnutí žalovaného (tj. rozhodnutí vydané v přezkumném řízení) žalobou dle § 65 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“).

II. Shrnutí argumentace obsažené v žalobě a v jejích doplněních

5. Podle žalobce ministr financí nařídil přezkum rozhodnutí žalovaného ze dne 25. 9. 2015 proto, že se uvedené rozhodnutí dostatečně nevypořádalo s existencí dvou platebních výměrů a s otázkou, zda šlo o jedno nebo dvě porušení rozpočtové kázně. V případě, že šlo o jedno porušení rozpočtové kázně, měl být druhý platební výměr označen jako dodatečný a správce daně se měl vypořádat s rozhodnutím o prominutí odvodu. V případě, že se jednalo o dvě odlišná porušení rozpočtové kázně, šlo by o dva různé odvody. Žalobce namítl, že tuto základní otázku nijak nezodpovědělo ani nynější žalobou napadené rozhodnutí žalovaného, přestože ministr financí ve svém rozhodnutí o nařízení přezkumu jasně vyjádřil právní názor, jak má žalovaný v závislosti na volbě jedné z možných variant postupovat.
6. Z výroku napadeného rozhodnutí lze dle žalobce dovodit, že se žalovaný rozhodl pro druhou variantu (tedy existenci dvou platebních výměrů a dvou porušení rozpočtové kázně). Zároveň však žalovaný na str. 3 odůvodnění napadeného rozhodnutí konstatoval, že k vydání obou platebních výměrů došlo v důsledku porušení zákona č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách (dále jen „zákon o veřejných zakázkách“), a to při zadání stejné zakázky. Žalovaný navíc uvedl, že se sice ve svém rozhodnutí z 25. 9. 2015 neztotožnil s existencí nezpůsobilých výdajů v souvislosti s využitím opčního práva, přesto je v napadeném rozhodnutí shledal nezpůsobilými. Uvedený postup byl jednak zmatečný, jednak v rozporu s oprávněním žalovaného v přezkumném řízení stanoveným v § 123 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“).
7. Dne 19. 9. 2017 žalobce zaslal krajskému soudu doplnění žaloby, v němž uvedl, že první platební výměr založil překážku věci rozhodnuté ve vztahu k žalobou napadenému rozhodnutí. Jestliže bylo následně rozhodnuto o prominutí uloženého odvodu v plném rozsahu, nelze ukládat další odvod. Je tak otázkou, zda napadené rozhodnutí není nejen nezákonné, ale také nicotné.
8. Žalobce rovněž odkázal na rozhodovací praxi správních soudů (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 7. 2012, č. j. 5 Afs 54/2011 – 167, a rozsudky Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 23. 9. 2015, č. j. 10 Af 52/2014 – 58, a ze dne 8. 11. 2016, č. j. 10 Af 9/2016 – 39). Z citované judikatury dle něj plyne, že bylo možné rozhodnout pouze o neprominuté části odvodu. Odvod byl zkrácen na 25 %, ale těchto 25 % mělo být bráno nikoliv z celé částky dotace, ale z této částky měla být odečtena částka ve výši prominutého odvodu.

9. Žalobce se také odvolal na zásadu právní jistoty a na skutečnost, že některé kontrolní instituce označily pochybení při zadávání veřejné zakázky za pochybení formální povahy. Napadené rozhodnutí je podle žalobce rovněž nepřezkoumatelné, neboť žalovaný se nevypořádal se všemi námitkami obsaženými v odvolání, zejména s námitkou, že zákon o veřejných zakázkách byl porušen jen formálně, přičemž ne každé porušení zákona představuje porušení rozpočtové kázně.
10. Žádný z kontrolorů podle žalobce nezpochybnil, že dotace byla použita k účelu, k němuž byla určena. V této souvislosti odkázal na judikaturu správních soudů, ze které dovodil, že vrácení dotace má povahu sankce za nesplnění povinnosti využít dotace ke stanovenému účelu. Sankční odvod je dle názoru žalobce možné uložit nikoliv za jakékoliv porušení rozpočtových pravidel, ale pouze v případě použití finančních prostředků na jiný účel, než ke kterému byly určeny. K takovému porušení rozpočtových pravidel však v daném případě nedošlo.
11. Žalovaný se nezabýval ani okolnostmi vylučujícími protiprávnost správního deliktu krácení rozpočtové kázně, ani okolnostmi majícími vliv na výši sankce. Její výši žalovaný dostatečně neodůvodnil. Sankce za porušení rozpočtové kázně byly navíc ve vztahu k žalobci likvidačního charakteru, což je dle judikatury Ústavního soudu nepřipustné.
12. Na závěr žalobce navrhl, aby krajský soud dle § 65 odst. 3 s. ř. s. snížil uloženou „sankci“ za porušení rozpočtové kázně na nejnižší možnou míru, případně aby rozhodl o úplném upuštění od této „sankce“.
13. Dne 21. 1. 2018 žalobce zaslal soudu „finální“ doplnění žaloby, v němž v podstatě zopakoval argumentaci obsaženou již v předchozím doplnění žaloby, zároveň obsáhle citoval z judikatury Nejvyššího správního soudu týkající se vyměřování odvodů za porušení rozpočtové kázně. Zdůraznil, že porušení dotačních podmínek, kterých se dopustil, byla spíše formální. Žalovaný se podle něj vůbec nezabýval tím, zda byl naplněn účel, pro který byla dotace poskytnuta. V posuzovaném případě je přitom nesporné, že žalobce použil poskytnuté finanční prostředky pouze na úhradu nákladů přímo souvisejících s financováním podporovaného projektu a že formálním pochybením, kterého se dopustil, nebyl ohrožen veřejný zájem na účelném využívání veřejných prostředků.

III. Shrnutí vyjádření žalovaného

14. Žalovaný ve vyjádření k žalobě uvedl, že prvním platebním výměrem byl žalobci uložen odvod za pochybení při zadávání veřejné zakázky na stavební práce. Výše odvodu vycházela z nezpůsobilých výdajů uplatněných na základě žádostí o platbu č. 1-5. Kontrolou zjištěná formální pochybení však neměla vliv na výběr vítězných dodavatelů a odvod (včetně penále) byl z tohoto důvodu žalobci zcela prominut. Druhým platebním výměrem byl oproti tomu žalobci uložen odvod za: 1) pochybení při zadávání veřejné zakázky na stavební práce, přičemž auditním orgánem byla zjištěna závažná pochybení, která měla jednoznačný vliv na výběr nejvhodnějších dodavatelů; 2) pochybení u veřejných zakázek na dodatečné stavební práce realizované v jednacím řízení bez uveřejnění (elektro instalace – opční právo); 3) neprovedení stavební práce a dodávky. Výše odvodu vycházela z nezpůsobilých výdajů uplatněných na základě žádostí o platbu č. 1-7.
15. Pochybení zjištěná kontrolou poskytovatele i auditním orgánem se vztahovala k zadání jedné veřejné zakázky na stavební práce (rozdělené na dvě části), odlišovala se však mírou závažnosti. Již v době první kontroly mělo výběrové řízení na dodavatele stavebních prací závažné vady, které však odhalil až auditní orgán. V obou případech žalobce porušil čl. XII bodu 12.1 smlouvy o poskytnutí dotace. Porušením rozpočtové kázně je každé neoprávněné použití peněžních prostředků poskytnutých jako dotace. K dalšímu porušení rozpočtové kázně pak došlo v případě dodatečné stavební práce (opční právo) a za neprovedené (a přesto nárokové) a proplacené stavební práce a dodávky.

16. Správce daně při vydání prvního platebního výměru nezohlednil, že zjištěná pochybení byla pouze formální, a vyměřil odvod za porušení rozpočtové kázně ve výši veškerých poskytnutých prostředků vztahujících se k žádostem o platbu č. 1-5. K povaze pochybení přihlédl až orgán, který rozhodoval o prominutí odvodu. Jednalo se o orgán, který rozhodoval o poskytnutí finančních prostředků, první platební výměr tak prominutím odvodu nebyl zrušen.
17. K námitce, podle níž byl jeho postup v rozporu s § 123 odst. 3 daňového řádu, žalovaný uvedl, že podle citovaného ustanovení je správce daně vázán právním názorem vyjádřeným v rozhodnutí o nařízení přezkoumání, ve stejném rozsahu může řízení doplňovat a odstranit jeho vady. Pokud v rozhodnutí o odvolání žalovaný konstatoval, že použitím opčního práva při zadání dodatečných stavebních prací žalobce neporušil § 23 odst. 7 písm. b) zákona o veřejných zakázkách, nezpochybnil tímto závěrem žalobcovu možnost použít opční právo. V napadeném rozhodnutí však již v souladu se závěry nařízeného přezkumu musel konstatovat, že zadání veřejných zakázek na dodatečné stavební práce (silnoproudé a slaboproudé instalace zadávané na základě opčního práva) v jednacím řízení bez uveřejnění a následně uzavření dodavatelských smluv se stejnými dodavateli, kteří byli vybráni již v původní (nesprávně realizované) veřejné zakázce na stavební práce, s touto veřejnou zakázkou souvisí. Z tohoto důvodu jsou výdaje na dodatečné stavební práce nezpůsobilé a z částky těchto výdajů proplacených z dotace také vychází výpočet odvodu za porušení rozpočtové kázně.
18. Žalovaný v napadeném rozhodnutí vzal na vědomí existenci dvou vydaných platebních výměrů, o čemž svědčí i konečný výpočet odvodu za porušení rozpočtové kázně. Přestože za veškerá zjištěná pochybení by měl žalobce odvést částku 28 786 840,59 Kč, nelze právě vzhledem k prvnímu platebnímu výměru odvod v této výši uložit. Napadeným rozhodnutím je proto uložen odvod pouze ve výši rozdílu mezi skutečně vyplacenou částkou dotace (116 627 587,80 Kč) a částkou, která již byla uložena k odvodu prvním platebním výměrem (102 852 798 Kč).
19. Dne 13. 2. 2018 žalovaný zaslal soudu vyjádření k doplnění žaloby. Uvedl, že využití opčního práva u výběrového řízení na dodatečné stavební práce související s veřejnými zakázkami č. 2 a 3 realizované v jednacím řízení uveřejnění sice nezpochybnil, avšak výdaje za tyto dodatečné stavební práce jsou nedílnou součástí výdajů za celou veřejnou zakázku na stavební práce č. 1, 2 a 3. Dodavatelské smlouvy na dodatečné stavební práce byly totiž následně uzavřeny opět s dodavateli nesprávně vybranými již ve výběrovém řízení č. 1. Nesprávným výběrem dodavatelů na samém začátku realizace projektu tak byla zpochybněna veškerá následná výběrová řízení uzavíraná na základě jednacích řízení bez uveřejnění. Tvzení o bezchybném využití prostředků poskytnutých v rámci páté a šesté žádosti o platbu tedy neodpovídá skutečnému stavu.
20. K namítané překážce věci rozhodnuté žalovaný zopakoval, že prominutou část odvodu při stanovení výše druhého odvodu za porušení rozpočtové kázně zohlednil. Z tohoto důvodu nelze přijmout ani žalobcův návrh na uložení nulové „sankce“ za zjištěné pochybení. I kdyby bylo k jeho námitce přihlédnuto, minimální částka odvodu za zjištěná pochybení by činila 25 % z prostředků poskytnutých v rámci šesté a sedmé žádosti (13 774 789,80 Kč), odvod by tedy měl být vyměřen v částce 3 443 697,51 Kč.
21. K dalším námitkám žalovaný uvedl, že nepředložením požadované dokumentace a následným nesplněním základních kvalifikačních předpokladů se do výběrového řízení na stavební práce dostali dodavatelé, kteří měli být podle zákona o veřejných zakázkách ze soutěže vyloučeni. Tuto skutečnost nelze označit za „formální pochybení“. Lze předpokládat, že jiní dodavatelé mohli předmět zakázky realizovat za jiných, výhodnějších podmínek. Uložení odvodu ve výši 25 % z celkové ceny za stavební práce hrazené z dotace a realizované těmito nesprávně vybranými dodavateli (s ohledem na splnění účelu dotace) odpovídá přiměřené sankci podle pokynů ke stanovení finančních oprav obsažených v rozhodnutí Evropské komise C(2013) 9527 ze dne 19. 12. 2013 (dále jen „pokyny Evropské komise ke stanovení finančních oprav“).

IV. Ústní jednání

22. Během jednání konaného dne 16. 8. 2018 žalobce uvedl, že u něj proběhlo několik kontrol, po nichž byly vystaveny monitorovací zprávy. Po páté monitorovací zprávě, která konstatovala existenci formálních pochybení, byl žalobci vyměřen odvod za porušení rozpočtové kázně. Tento odvod byl následně prominut. Šestá a sedmá monitorovací zpráva nekonstatovaly žádná pochybení. Závěrečná kontrola projektu proběhla také bez připomínek. Žalobce tedy neví, proč mu nyní bylo vyměřeno více než 13 000 000 Kč, a v napadeném rozhodnutí postrádá názor žalovaného, který by se vypořádal s namítanou překážkou věci rozhodnutí (dvojím porušením rozpočtové kázně). Zdůraznil, že každá monitorovací zpráva posouvala žalobce v realizaci projektu dál. Zároveň upozornil, že do projektu investoval i vlastní finanční prostředky. Nad rámec výše uvedeného žalobce podotkl, že projekt nadále funguje, vytvořil dvojnásobný počet pracovních míst (oproti předpokladům) a že splnění povinností zaplatit odvod by mu způsobilo v jeho činnosti velké těžkosti.
23. Žalovaný popsal průběh jednotlivých správních řízení předcházejících vydání napadeného rozhodnutí. Upozornil, že monitorovací zprávy nemají žádný vliv na vydané platební výměry. Skutečnost, že monitorovací zprávy nekonstatovaly žádná pochybení, nezprošťuje žalobce povinnosti řídit se při čerpání dotace nastavenými podmínkami. Dále uvedl, že v rámci administrativní kontroly zjištěná pochybení vedla k vydání prvního platebního výměru, který byl následně prominut. Při auditu provedeném po skončení projektu byla zjištěna zásadní pochybení, která vedla k vydání druhého platebního výměru. Žalovaný poté, s ohledem na splnění účelu projektu a zásadu proporcionality, snížil předmětný odvod na 25 % z poskytnuté dotace (tj. cca. 27 000 000 Kč). V rámci přezkumného řízení žalovaný dále snížil tento odvod na cca. 13 000 000 Kč. Respektoval totiž zásadu, podle níž odvod nesmí být vyšší než poskytnutí dotace. Zohlednil tedy vydání prvního platebního výměru a skutečnost, že částka uložená tímto odvodem byla prominuta, a snížil druhý odvod tak, aby se součet uložených odvodů rovnal výši poskytnuté dotace.

V. Posouzení věci krajským soudem

24. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v rozsahu žalobních námitek v řízení podle části třetí hlavy druhé dílu prvního soudního řádu správního.
25. Ze správního spisu plyne, že správce daně *prvním platebním výměrem* (ze dne 5. 9. 2011) uložil žalobci odvod za porušení rozpočtové kázně ve výši 102 852 798 Kč. Důvodem uložení odvodu bylo, že žalobce si v rámci první až páté žádosti o platbu uplatnil do způsobilých výdajů výdaje za veřejnou zakázku na stavební práce, při jejímž zadávání nepostupoval v souladu s pokyny pro zadávání veřejných zakázek ROP SV, respektive v souladu s bodem 12.1 smlouvy o poskytnutí dotace. V zadávací dokumentaci zakázky totiž jasně nestanovil způsob, jakým měli uchazeči prokázat splnění technických kvalifikačních požadavků. Jednalo se o pochybení formálního charakteru, které nemělo vliv na výběr vítězného uchazeče. Správce daně žalobci dále vytkl, že nenahlásil změnu v projektu týkající se zajištění financování vlastního podílu žalobce prostřednictvím leasingu a zřízení zástavy (viz odůvodnění prvního platebního výměru). Tento odvod včetně souvisejícího penále byl žalobci v celém rozsahu prominut rozhodnutím Regionální rady soudržnosti Severovýchod ze dne 7. 10. 2011.
26. Dne 29. 10. 2013 správce daně vydal na základě auditu operace *druhý platební výměr*, kterým uložil žalobci odvod za porušení rozpočtové kázně ve výši 115 058 211 Kč. Konstatoval, že žalobce si v rámci první až sedmé žádosti o platbu uplatnil do způsobilých výdajů výdaje za veřejnou zakázku na stavební práce, při jejímž zadávání se dopustil porušení zákona o veřejných zakázkách. Tato pochybení zároveň měla vliv na výběr vítězného uchazeče, neboť ten měl být vyloučen pro nesplnění kvalifikačních předpokladů. Správce daně žalobci dále vytkl pochybení při zadání dodatečných stavebních prací v jednacím řízení bez uveřejnění na základě opčního

práva. Podle správce daně si žalobce konečně také v rámci čtvrté žádosti o platbu uplatnil do způsobilých výdajů výdaje ve výši 49 528,81 Kč, které nebyly v rámci projektu vynaloženy.

27. K odvolání žalobce žalovaný *rozhodnutím ze dne 25. 9. 2015 změnil druhý platební výměr* tak, že původně uložený odvod za porušení rozpočtové kázně snížil. Žalovaný částečně korigoval závěry správce daně (zejména neshledal žádné pochybení v použití jednacího řízení bez uveřejnění), souhlasil však s tím, že došlo k takovým pochybením při zadávání veřejné zakázky na stavební práce, která nebyla pouze formální, ale měla vliv na výběr nejvhodnějšího dodavatele. K odvolací námitce „dvojího trestání za jedno a totéž pochybení“ žalovaný uvedl, že právní moc dosavadního rozhodnutí o stanovení daně (prvního platebního výměru) není na překážku doměření daně (druhým platebním výměrem). Rozhodnutí o prominutí odvodu je rozhodnutím v jiné věci než rozhodnutí o stanovení odvodu, a netvoří tak překážku věci rozhodnuté pro vydání dalšího rozhodnutí o stanovení daně. Žalovaný nicméně považoval výši uloženého odvodu za nepřiměřenou, a tak rozhodl o jeho snížení dle pokynů Evropské komise ke stanovení finančních oprav. Od částky výdajů uplatněných za veřejnou zakázku na stavební práce (celkem 179 847 475,30 Kč) odečetl výdaje za práce a dodávky, které nebyly provedeny (179 847 475,30 Kč - 49 528,81 Kč = 179 797 946,49 Kč). Z této částky byla žalobci vyplacena dotace ve výši 60 %, tj. 107 878 767,89 Kč. Částku odvodu za porušení rozpočtové kázně tedy žalovaný stanovil ve výši 25 % z hodnoty výdajů veřejné zakázky na stavební práce proplacených z dotace, tj. 26 969 691,97 Kč (25 % z částky 107 878 767,89 Kč). Tuto částku následně zvýšil o nezpůsobilé výdaje za neprovedené stavební práce a dodávky uhrazené z dotace ve výši 29 717,29 Kč (60 % ze 49 528,81 Kč). Daným rozhodnutím uložený odvod tak činil 26 999 410 Kč (26 969 691,97 Kč + 29 717,29 Kč).
28. *Ministr financí rozhodl dne 30. 5. 2016 o nařízení přezkoumání* výše uvedeného rozhodnutí žalovaného ze dne 25. 9. 2015. Podle ministra financí se zmíněné rozhodnutí žalovaného nevyrovnalo s otázkou, zda se jedná o jedno nebo dvě porušení rozpočtové kázně, ani s existencí dvou platebních výměrů. V případě, že šlo o jedno porušení rozpočtové kázně, měl být druhý platební výměr označen jako dodatečný platební výměr, mohl být vydán po provedené daňové kontrole a správce daně se měl vypořádat s rozhodnutím o prominutí odvodu. V případě, že šlo o dvě odlišná porušení rozpočtové kázně, šlo by o dva různé odvody. V tom případě by uložení prvního odvodu nemělo vliv na možnost uložení druhého odvodu. Ministr financí zároveň zdůraznil, že vždy je třeba respektovat zákonem stanovené pravidlo, podle nějž není možné uložit odvod vyšší, než byla částka poskytnuté dotace.
29. Žalovaný poté *rozhodnutím vydaným v přezkumném řízení* rozhodl o dalším snížení částky odvodu za porušení rozpočtové kázně. Předně konstatoval, že u pochybení při zadání veřejné zakázky na stavební práce se jedná o stejné porušení rozpočtové kázně, tj. porušení čl. XII bodu 12.1 smlouvy o poskytnutí dotace. Dále revidoval svůj dřívější závěr ohledně výdajů na dodatečné stavební práce realizované v jednacím řízení bez uveřejnění na základě opčního práva. Také v případě těchto výdajů dle něj došlo k porušení rozpočtové kázně, neboť předmětné dodatečné stavební práce jsou nedílnou součástí výdajů za veřejnou zakázku na stavební práce a dodavatelské smlouvy na dodatečné stavební práce byly následně uzavřeny opět s dodavateli nesprávně vybranými již v předchozím výběrovém řízení.
30. Při novém výpočtu výše odvodu tak žalovaný od částky výdajů za veřejnou zakázku na stavební práce (zahrnující rovněž dodatečné stavební práce) odečetl výdaje za práce a dodávky, které nebyly provedeny (191 763 697 Kč - 49 528,81 Kč = 191 714 168,19 Kč). Konstatoval, že z této částky byla žalobci vyplacena dotace ve výši 60 %, tj. 115 028 493,24 Kč. Částku odvodu za porušení rozpočtové kázně následně stanovil ve výši 25 % z hodnoty výdajů veřejné zakázky na stavební práce proplacených z dotace, tj. 28 757 123,31 Kč (25 % z částky 115 028 493,24 Kč). Tuto částku následně zvýšil o nezpůsobilé výdaje za neprovedené stavební práce a dodávky uhrazené z dotace ve výši 29 717,29 Kč (60 % ze 49 528,81 Kč). Celková částka odvodu by tak dle žalovaného měla činit 28 786 840,59 Kč.

31. Žalovaný ovšem zohlednil také skutečnost, že ve věci porušení rozpočtové kázně vzniklé pochybením při realizaci veřejné zakázky na stavební práce již byl vydán první platební výměr (s uloženým odvodem ve výši 102 852 798 Kč). S odkazem na § 22 odst. 5 zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů „(dále jen „zákon o územních rozpočtech“), pak dovedl, že žalobci nelze nyní uložit odvod ve výši 28 786 840,59 Kč, neboť spolu s odvodem uloženým prvním platebním výměrem by došlo k uložení odvodu v částce přesahující výši skutečně poskytnuté dotace (116 627 587,80 Kč). Žalovaný proto snížil odvod za porušení rozpočtové kázně na částku odpovídající rozdílu mezi skutečně vyplacenou celkovou částkou dotace a částkou, která byla uložena k odvodu prvním platebním výměrem (116 627 587,80 Kč - 102 852 798 Kč = 13 774 789,80 Kč, po zaokrouhlení dle § 146 daňového řádu 13 774 790 Kč).
32. Krajský soud se předně zabýval žalobní námitkou, podle níž se napadené rozhodnutí dostatečně nevypořádalo s existencí dvou platebních výměrů a s otázkou, zda šlo o jedno nebo dvě porušení rozpočtové kázně. Žalobce tuto námitku dále rozvedl v doplnění žaloby ze dne 19. 9. 2017, v němž uvedl, že první platební výměr založil překážku věci rozhodnuté ve vztahu k žalobou napadenému rozhodnutí, a poukázal na judikaturu správních soudů zabývající se povahou rozhodnutí o prominutí odvodu za porušení rozpočtové kázně (viz blíže body 5-8 rozsudku).
33. Jak je patrné z výše popsané geneze posuzovaného případu, správní orgány nejprve nespatořovaly v existenci prvního platebního výměru (kterým správce daně uložil žalobci odvod ve výši 102 852 798 Kč) žádnou překážku či omezení ve vztahu k druhému platebnímu výměru (správce daně tímto platebním výměrem uložil žalobci odvod ve výši 115 058 211 Kč, žalovaný jej v odvolacím řízení snížil, s odkazem na zásadu proporcionality, na 26 999 410 Kč). Následně ale žalovaný přece jen první platební výměr v potaz vzal, a to tím způsobem, že v přezkumném řízení snížil odvod na částku odpovídající rozdílu mezi skutečně vyplacenou celkovou částkou dotace a částkou, která byla žalobci uložena k odvodu prvním platebním výměrem (tj. na částku 13 774 790 Kč).
34. Postup žalovaného byl v pořádku potud, že opustil svůj původní (mylný) názor, podle něž nebylo třeba vůbec přihlížet k prvnímu platebnímu výměru. Při rozhodování o uložení druhého odvodu bylo naopak namístě zohlednit skutečnost, že žalobci již byl uložen odvod za porušení rozpočtové kázně při nakládání s předmětnými finančními prostředky. Platí totiž, že souhrnná výše uložených odvodů nemůže přesahovat výši finančních prostředků, které dotčená osoba ke dni porušení rozpočtové kázně obdržela. Je tomu tak proto, že odvod za porušení rozpočtové kázně není sankcí, ale má spíše povahu (administrativně-finančního) opatření k nápravě. Jeho cílem je navrátit do rozpočtu poskytovatele finančních prostředků částku, kterou vyplatil příjemci dotace v rozporu se smlouvou či podmínkami poskytnutí, nikoli (správní) potrestání (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 5. 2014, č. j. 6 As 18/2014 – 42; Rigel, F., Bouška, M., Mlynář, R.: *Zákon o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů – komentář*, 2017, Praha: Wolters Kluwer, komentář k § 22).
35. Na právě uvedeném nic nemění ani skutečnost, že žalobci byl odvod uložený prvním platebním výměrem v plném rozsahu prominut. Rozhodnutí o prominutí daně (odvodu) má totiž hmotněprávní účinky, jeho vydáním zaniká nejen platební povinnost, ale i daňová povinnost v prominuté výši (bez ohledu na to, z jakých důvodů byla daň prominuta). Vydáním rozhodnutí o prominutí části daně je založena v této prominuté části překážka věci rozhodnuté a správce daně již o této části daně není oprávněn znovu rozhodovat (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 7. 2012, č. j. 5 Afs 54/2011 – 167).
36. Krajský soud je nicméně názoru, že žalovaný nepřihlédl k existenci prvního platebního výměru odpovídajícím způsobem. Prvním platebním výměrem byl žalobci uložen odvod za pochybení při zadávání veřejné zakázky na stavební práce (s tím, že žalobce daným pochybením porušil

bod 12.1 smlouvy o poskytnutí dotace). Také druhým platebním výměrem však byl žalobci uložen odvod (kromě jiného) za pochybení při zadávání veřejné zakázky na stavební práce (správní orgány předmětná pochybení rovněž kvalifikovaly jako porušení bodu 12.1 smlouvy o poskytnutí dotace). Byť v případě druhého platebního výměru správce daně vycházel z nově zjištěných pochybení žalobce při zadávání uvedené veřejné zakázky, přesto byl jeho postup nesprávný. Žalobci nemohl být druhým platebním výměrem vyměřen odvod za pochybení při zadání veřejné zakázky na stavební práce, jestliže mu byl již dříve uložen odvod za porušení rozpočtové kázně v plné výši hodnoty výdajů veřejné zakázky na stavební práce proplacených z dotace. Žalobce mohl být druhým platebním výměrem postihnut toliko za pochybení při nakládání se zbylými finančními prostředky, které mu byly poskytnuty na základě předmětné dotace.

37. Správní orgány tedy byly oprávněny druhým platebním výměrem uložit žalobci odvod za pochybení při zadávání veřejných zakázek na dodatečné stavební práce (zadaných v jednacím řízení bez uveřejnění), neboť výdaje proplacené z dotace na tyto práce nebyly předmětem prvního platebního výměru. Při stanovení výše odvodu vyměřeného za dané pochybení zároveň bylo nutné snížit částku odvodu dle pokynů Evropské komise ke stanovení finančních oprav, tedy na 25 % z hodnoty výdajů proplacených z dotace na dodatečné stavební práce. Takto však žalovaný při výpočtu výše uloženého odvodu nepostupoval, čímž své rozhodnutí zatížil vadou, která způsobuje jeho nezákonnost. V této části je žaloba důvodná.
38. Krajský soud naopak neshledal důvodnou žalobní námitku, podle níž je napadené rozhodnutí žalovaného nicotné. Nicotným je takové rozhodnutí, které trpí kvalitativně závažnějšími vadami než rozhodnutí, které je „pouze“ nezákonné, správce daně například nebyl k jeho vydání vůbec věcně příslušný atd. (viz § 105 odst. 2 daňového řádu). Krajský soud nesouhlasí s žalobcem, že by posuzované rozhodnutí bylo stíženo natolik závažnou vadou, aby bylo možné jej označit za nicotné. Prvním platebním výměrem a následným rozhodnutím o prominutí daně byla založena překážka věci rozhodnuté pouze v té části daně (odvodu), o níž bylo rozhodnuto prvním platebním výměrem. Ve zbytku daně (odvodu), který odpovídá zbylé části z předmětné dotace poskytnutých finančních prostředků, překážka věci rozhodnuté založena nebyla. Nesprávný výpočet výše odvodu, který lze uložit druhým platebním výměrem, zcela jistě nezakládá nicotnost rozhodnutí žalovaného.
39. Krajský soud dále neshledal postup žalovaného zmatečným, ani rozporným s § 123 odst. 3 daňového řádu. Žalovaný byl oprávněn v napadeném rozhodnutí revidovat svůj dřívější závěr ohledně výdajů na dodatečné stavební práce realizované v jednacím řízení bez uveřejnění, jeho postup nebyl v rozporu, ani nepřekročil rámec stanovený rozhodnutím ministra financí o nařízení přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 25. 9. 2015.
40. K dalším námitkám uplatněným v doplněních žaloby ze dne 19. 9. 2017 a ze dne 21. 1. 2018 a při ústním jednání konaném dne 16. 8. 2018 (ke shrnutí těchto námitek viz výše body 9-13 a 22) krajský soud uvádí, že byly uplatněny opožděně. Podle § 71 odst. 2 s. ř. s. lze žalobu proti rozhodnutí správního orgánu rozšířit o další žalobní body jen ve lhůtě pro podání žaloby, která dle § 72 odst. 1 s. ř. s. činí dva měsíce od doručení předmětného rozhodnutí správního orgánu žalobci. Krajský soud se tedy těmito žalobními námitkami není povinen blíže zabývat.
41. Nad rámec výše uvedeného nicméně krajský soud považuje za vhodné dodat následující. S žalovaným lze souhlasit v tom, že skutečnost, že monitorovací zprávy vydávané v průběhu realizace projektu nekonstatovaly žádná pochybení, nezprošťuje žalobce povinnosti řídit se při čerpání dotace nastavenými podmínkami. K tomu viz blíže judikaturu Nejvyššího správního soudu k odpovědnosti příjemce dotace za dodržení podmínek, které se vážou k dotaci, a k možnosti příjemce dotace dovolat se zásady legitimního očekávání (např. rozsudek ze dne 15. 8. 2012, č. j. 1 Afs 15/2012 – 38).

42. Dále je třeba uvést, že judikatura Nejvyššího správního soudu týkající se vyměřování odvodů za porušení rozpočtové kázně není jednotná, existuje v ní několik základních názorových proudů. Část judikatury pak skutečně dovozuje, že ne každé porušení dotačních podmínek představuje porušení rozpočtové kázně (k tomuto závěru pak směřuje rovněž argumentace žalobce, podle níž byl účel dotace naplněn, a tak neobstojí závěr, že se dopustil porušení rozpočtové kázně, za které mu lze uložit odvod). Hlavní názorový proud v judikatuře však považuje za porušení rozpočtové kázně i taková porušení dotačních podmínek, která se nedotýkají samotného účelu poskytnuté dotace. Nižší intenzitu porušení podmínek nicméně umožňuje zohlednit při stanovení výše odvodu za porušení rozpočtové kázně. S tímto názorem se plně ztotožňuje rovněž krajský soud (k podrobnějšímu rozboru těchto názorových proudů viz zejména usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 11. 2017, č. j. 1 Afs 291/2017 – 23).
43. Konečně ve vztahu k návrhu žalobce, aby krajský soud snížil uloženou „sankci“ za porušení rozpočtové kázně na nejnižší možnou míru, případně aby rozhodl o úplném upuštění od této „sankce“, krajský soud opakuje, že uložení odvodu za porušení rozpočtové kázně nelze považovat za uložení trestu za správní delikt. Krajský soud tedy v této věci není oprávněn postupovat podle § 65 odst. 3 s. ř. s. a výši uloženého odvodu moderovat. V případě, že shledá žalobu důvodnou, je oprávněn toliko zrušit napadené rozhodnutí a věc vrátit žalovanému k dalšímu řízení.

VI. Závěr a náklady řízení

44. Krajský soud z výše uvedených důvodů zrušil napadené rozhodnutí žalovaného a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Právním názorem, který soud vyslovil ve zrušujícím rozsudku, je správní orgán v dalším řízení vázán (§ 78 odst. 1, 4 a 5 s. ř. s.).
45. Výrok o nákladech řízení se opírá o § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce byl ve věci úspěšný, krajský soud mu proto přiznal náhradu nákladů řízení. Žalobce své náklady nevyčíslil, ačkoliv jeho zástupce při soudním jednání uvedl, že tak do 3 dnů učiní, soud proto při stanovení výše přiznané náhrady vycházel ze skutečností zřejmých ze soudního spisu. Žalobce má právo na náhradu zaplaceného soudního poplatku za žalobu proti správnímu rozhodnutí a za žádost o přiznání odkladného účinku žalobě v celkové výši 4 000 Kč a na náhradu nákladů právní služby poskytnuté zástupcem žalobce za 3 úkony po 3 100 Kč, včetně paušální náhrady hotových výdajů po 300 Kč [§ 7, § 9 odst. 4 písm. d), § 11 odst. 1 písm. a), d) a g) a § 13 odst. 3 vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif); úkony spočívají v přípravě a převzetí zastoupení, podání doplnění žaloby ze dne 19. 9. 2017 a v účasti na jednání před soudem; podání doplnění žaloby ze dne 21. 1. 2018 soud nepovažoval za účelně vynaložený výdaj, neboť v něm žalobce v podstatě pouze zopakoval již dříve uplatněnou argumentaci, navíc opožděně uplatněnou]. Celkem tedy žalobcem účelně vynaložené náklady činí 14 200 Kč. Zástupce žalobce soudu nesdělil (ani případně nedoložil), zda je plátcem daně z přidané hodnoty, žalovaný je tak povinen zaplatit žalobci náklady řízení ve výši 14 200 Kč, a to do patnácti dnů od právní moci tohoto rozsudku do rukou jeho zástupce.

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). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

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

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

Hradec Králové 23. srpna 2018

JUDr. Magdalena Ježková v. r.
předsedkyně senátu