



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Josefa Baxy, soudkyně JUDr. Lenky Kaniové a soudce JUDr. Ivo Pospíšila v právní věci žalobkyně: **MemBrain s.r.o.**, se sídlem Pod Vinicí 87, Stráž pod Ralskem, zastoupené JUDr. Jaromírem Císařem, advokátem se sídlem Hvězdova 1716/2b, Praha 4, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 11. 2018, č. j. 46981/18/5000-10480-712244, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem – pobočka v Liberci ze dne 21. 4. 2020, č. j. 59 Af 1/2019-64,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá**.
- II. Žalovaný **nemá právo** na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobkyni na nákladech řízení o kasační stížnosti částku ve výši **4.114 Kč** do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám jejího zástupce JUDr. Jaromíra Císaře, advokáta.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci a řízení před správními orgány

[1] Jádrem sporu v projednávané věci je (ne)odůvodnění výše odvodů za porušení rozpočtové kázně, která byla správcem daně a žalovaným stanovena v částce 100 % ze zjištěných nezpůsobilých výdajů k úhradě dotovaného projektu.

[2] Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy rozhodnutím ze dne 28. 2. 2012, č. 0084/03/01, č. j. 26351/2009-45 („rozhodnutí MŠMT“), žalobkyni poskytlo peněžní prostředky v rámci operačního programu Výzkum a vývoj pro inovace („operační program“) na realizaci projektu s názvem „Membránové inovační centrum“. K rozhodnutí o poskytnutí dotace byly následně uzavřeny dodatky ze dne 25. 6. 2012, 24. 4. 2013, 12. 7. 2013 a 17. 12. 2014. Žalobkyni byly poskytnuty peněžní prostředky v celkové maximální výši 366.877.715 Kč, z toho

peněžní prostředky poskytnuté ze státního rozpočtu činily maximálně 55.031.657,25 Kč, tj. 15 % výše dotace, a peněžní prostředky poskytnuté z Evropského fondu pro regionální rozvoj 311.846.057,75 Kč, tj. 85 % výše dotace. Skutečná částka vyplacená poskytovatelem na účet žalobkyně činila 366.832.913,84 Kč.

[3] Na základě podnětů poskytovatele (MŠMT) zahájil správce daně u žalobkyně dne 27. 8. 2015 daňovou kontrolu k provedení skutečností rozhodných pro případné stanovení povinnosti odvodu za porušení rozpočtové kázně. Rozsah daňové kontroly byl na základě dalších podnětů poskytovatele dále rozšiřován. Kontrola byla ukončena dne 8. 3. 2018 projednáním zprávy o daňové kontrole.

[4] Finanční úřad pro Liberecký kraj následně rozhodnutím ze dne 9. 3. 2018, č. j. 308871/18/2600-31472-603620, žalobkyni vyměřil odvod za porušení rozpočtové kázně do státního rozpočtu ve výši 1.764.757 Kč, a rozhodnutím ze dne 9. 3. 2018, č. j. 308873/18/2600-31472-603620, odvod za porušení rozpočtové kázně do Národního fondu ve výši 10.000.288 Kč. Správce daně dospěl na základě výsledku kontrolního zjištění k závěru, že žalobkyně porušila článek III písm. c) rozhodnutí MŠMT tím, že použila poskytnuté peněžní prostředky na úhradu výdajů, jež nesplňují podmínky způsobilosti výdajů stanovené v čl. VI rozhodnutí MŠMT. Mimo jiné se jednalo i o následující tři výdaje: úhrada položky č. 378 – právní služby, náklady vzniklé v souvislosti se Smlouvou o spolupráci na vývojovém úkolu se společností VÍTKOVICE POWER ENGINEERING a.s. a přečerpání kapitoly 4.3 Ostatní služby.

[5] Proti rozhodnutí správce daně podala žalobkyně odvolání, které žalovaný v záhlaví označeným rozhodnutím zamítl a platební výměry potvrdil. Pokud jde o položku č. 378 – právní služby, náklady vzniklé v souvislosti se Smlouvou o spolupráci na vývojovém úkolu se společností VÍTKOVICE POWER ENGINEERING a.s. a přečerpání kapitoly 4.3 Ostatní služby, žalovaný odvod ve výši 100 % nezpůsobilých výdajů odůvodnil tím, že v případě nezpůsobilého výdaje je odvod za porušení rozpočtové kázně roven jeho výši. Tuto částku není možné ponížít, protože peněžní prostředky byly poskytovatelem poskytnuty pouze na úhradu způsobilých výdajů.

II. Posouzení věci krajským soudem

[6] Žalobkyně rozhodnutí žalovaného napadla rozsáhlou žalobou, kterou Krajský soud v Ústí nad Labem – pobočka v Liberci v záhlaví označeným rozsudkem shledal důvodnou, pokud jde o výši odvodu u shora popsaných nezpůsobilých výdajů (body 17 až 19 a 80 až 85 odůvodnění rozsudku krajského soudu). Rozhodnutí žalovaného proto zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

[7] Krajský soud uvedl, že při stanovení výše odvodu podle § 44 odst. 4 písm. b) a c) zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), v rozhodném znění, je třeba vycházet ze zásady přiměřenosti, tedy rozumného vztahu mezi závažností porušení rozpočtové kázně a výší za ně předepsaného odvodu (viz usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 30. 10. 2018, č. j. 1 Afs 291/2017-33, č. 3854/2019 Sb. NSS). V posuzovaném případě žalobkyně použila poskytnuté prostředky na výdaje projektu, které nesplňují podmínky způsobilosti stanovené v čl. VI rozhodnutí MŠMT. Porušila tak čl. III písm. c) tohoto rozhodnutí, čímž se dopustila porušení rozpočtové kázně, které je podle čl. XXIII bodu 2 rozhodnutí MŠMT ve znění dodatku č. 0084/03/05 postiženo sníženým odvodem ve smyslu § 14 odst. 7 a § 44a odst. 4 písm. b) rozpočtových pravidel, a to ve výši 0 – 100 % částky, ve které byla porušena rozpočtová kázeň dle závažnosti porušení povinností. Krajský soud dospěl k závěru, že správce daně ani žalovaný se dostatečně nezabývali otázkou proporcionality užití sazby odvodu. Úvahy o proporcionalitě odvodu vyloučili

už jen na základě formálního podřazení pochybení žalobkyně pod vynaložení nezpůsobilého výdaje v rozporu s rozhodnutím MŠMT. Tento postup však nekoresponduje ani s čl. XXIII bodem 2 rozhodnutí MŠMT ve znění dodatku č. 0084/03/05, ani se shora odkazovanými judikaturními závěry, dle nichž je třeba se důkladně zabývat okolnostmi, za kterých k tomuto porušení rozpočtové kázně došlo, a řádně je zohlednit při úvaze o přiměřenosti výše odvodu.

III. Obsah kasační stížnosti

[8] Proti rozsudku krajského soudu podal žalovaný (stěžovatel) kasační stížnost z důvodu podle § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní („s. ř. s.“). Rozsudek považuje za nezákonný, neboť spočívá na nesprávném právním závěru ohledně nutného rozsahu odůvodnění proporcionality odvodu v případě nezpůsobilých výdajů projektu. Stěžovatel zaměřil svou kritiku napadeného rozsudku do té části, kde krajský soud přitakal žalobkyni (body 80 až 85 odůvodnění). Krajský soud podle něj zejména nedostatečně přihlédl ke specifické povaze nezpůsobilých výdajů a z toho vyplývajících důsledků. Stěžovatel navrhuje zrušení rozsudku a vrácení věci krajskému soudu k dalšímu řízení.

[9] Konkrétně stěžovatel uvádí, že institut tzv. nezpůsobilých výdajů umožňuje poskytovateli dotace některé výdaje vyloučit z financování dotačními prostředky, a to navzdory skutečnosti, že výdaje mohou souviset s daným projektem či jeho uskutečněním. Výdaje, které jsou nezpůsobilými, tedy nemohou být hrazeny z dotačních prostředků, jak vyplývá z čl. III písm. c) a čl. VI písm. a) rozhodnutí MŠMT, a dále z kapitoly 2 přílohy č. 14a) příručky pro žadatele a příjemce operačního programu (Výklad pravidel způsobilosti výdajů Prioritní osy 1 a 2, verze 4.1 s účinností od 1. 9. 2014). Tato pravidla pro posouzení způsobilosti výdajů byla žalobkyni známa. Mohla proto vzniklé výdaje uhradit ze svých vlastních prostředků, čímž by se vyhnula porušení rozpočtové kázně.

[10] Stěžovatel nesouhlasí se závěrem krajského soudu, že se dostatečně, resp. vůbec nezabýval principem proporcionality, a úvahy o přiměřenosti odvodu vyloučil už jen na základě formálního podřazení pochybení žalobkyně pod vynaložení nezpůsobilého výdaje. Čl. III písm. c) rozhodnutí MŠMT neobsahuje pouze podmínku, jejíž porušení zakládá porušení rozpočtové kázně, ale také implicitně dává jasný návod, v jaké výši má být odvod za porušení rozpočtové kázně stanoven, tj. právě ve výši nezpůsobilých výdajů, jež byly uhrazeny z dotačních prostředků. Stěžovateli proto nelze klást k tíži, že v daném případě je možno výši vyměřeného odvodu za porušení rozpočtové kázně pregnantně odůvodnit. I když si jistě lze představit rozsáhlejší odůvodnění výše odvodu, v daném případě by se jednalo o zbytečné právní cvičení, neboť nic by to nezměnilo na skutečnosti, že dotace byla poskytnuta pouze k úhradě způsobilých výdajů projektu.

[11] Pokud jde o čl. XXIII bod 2 rozhodnutí MŠMT, který stanoví, že porušení čl. III písm. c) téhož rozhodnutí bude postíženo sníženým odvodem, a to ve výši 0 – 100 % částky, stěžovatel uvádí, že odvody byly v daném případě stanoveny v příslušném rozmezí, byť v maximální možné výši, a to s ohledem na závažnost zjištěného porušení. Tímto porušením bylo použití dotačních prostředků na výdaje, u nichž byla jejich úhrada z dotačních prostředků poskytovatelem dotace explicitně vyloučena. Uvedený závěr není ani v rozporu s usnesením rozšířeného senátu č. j. 1 Afs 291/2017-33, neboť žádné polehčující okolnosti v dané věci nebyly zjištěny a odvod byl stanoven v částce odpovídající oddělitelné části dotace, ve které došlo k porušení dotačních podmínek. Stěžovatel současně upozorňuje, že usnesení rozšířeného senátu je vystavěno na zcela rozdílném skutkovém půdorysu, a je tedy otázkou, zda v něm učiněné závěry je možno kategoricky aplikovat také na projednávanou věc, a to právě s ohledem na zmíněnou specifickou povahu nezpůsobilých výdajů projektu. Tato specifika mají vliv také na rozsah možných relevantních polehčujících okolností ve vztahu ke stanovení výše odvodu. Odvod za porušení rozpočtové kázně ve výši 100 % nezpůsobilých výdajů bude zpravidla v souladu s principem

proporcionality. Dle stěžovatele je vyloučeno za polehčující okolnost považovat právě to, že dané výdaje souvisely s daným projektem či jeho uskutečňováním, neboť by tímto byla popřena vůle poskytovatele nefinancovat přesně dané nezpůsobilé výdaje dotačními prostředky. V této souvislosti stěžovatel odkazuje na rozsudek NSS ze dne 21. 7. 2005, č. j. 2 Afs 58/2005-90.

[12] V neposlední řadě stěžovatel upozorňuje, že stanovením odvodu za porušení rozpočtové kázně v jiné výši než právě ve výši nezpůsobilých výdajů by mohlo vést k riziku vzniku diskriminace mezi příjemci dotací nacházejících se v obdobném postavení, a to pouze na základě toho, jakým způsobem jim byly dotační prostředky poskytovatelem dotace propláceny, zda *ex ante*, či *ex post*. V případech, kdy je příjemci dotace poskytnuta dotace financovaná *ex post* a příjemce takové dotace si následně zažádá o proplacení nezpůsobilých výdajů, pak tyto nejsou ze strany poskytovatele vůbec proplaceny právě s odůvodněním, že se jedná o výdaje nezpůsobilé, na které nebyla daná dotace poskytnuta. Stěžovatel zastává názor, že typově stejná pochybení příjemců dotací by pro ně měla mít stejné důsledky. Pokud tedy v případě *ex post* dotací nejsou nezpůsobilé výdaje poskytovatelem vůbec proplaceny, pak v případě *ex ante* dotací je stejným důsledkem odvod za porušení rozpočtové kázně právě ve výši nezpůsobilých výdajů. Jen tak mohou popsané rozdílné postupy vést ke stejnému cíli, tedy k tomu aby nezpůsobilé výdaje nebyly financovány z dotačních prostředků, a to ani z části.

IV. Vyjádření žalobkyně

[13] Žalobkyně ve svém vyjádření ke kasační stížnosti uvedla, že se plně ztotožňuje s argumentací krajského soudu. Poukazuje na skutečnost, že automatické stanovení výše odvodu ve výši předmětných nezpůsobilých výdajů explicitně v čl. XXIII odst. 2 vylučuje samotné rozhodnutí MŠMT. Argumentace stěžovatele o vyměření automatického odvodu v maximální možné výši je také v rozporu s § 44a odst. 4 písm. b) rozpočtových pravidel v rozhodném znění.

[14] Nadto žalobkyně považuje argumentaci stěžovatele za vnitřně rozpornou. Stěžovatel trvá na svém tvrzení o nutnosti vyměřit vždy výši odvodu v maximální možné výši. Na jiných místech však stěžovatel připouští aplikaci § 44a odst. 4 písm. b) rozpočtových pravidel, ba dokonce své závěry zcela neguje a uvádí, že „odvod za porušení rozpočtové kázně ve výši 100 % nezpůsobilých výdajů bude zpravidla v souladu s principem proporcionality“. Žalobkyně zdůrazňuje, že rozhodnutí stěžovatele žádné přijatelné odůvodnění popisující aplikaci rozpočtových pravidel a úvahy o proporcionalitě neobsahuje. Nedostatečné odůvodnění správního rozhodnutí nelze zhojit prostřednictvím kasační stížnosti. Závěry usnesení rozšířeného senátu č. j. 1 Afs 291/2017-33 platí i na posuzovaný případ, jelikož nevycházejí pouze explicitně z § 44a odst. 4 rozpočtových pravidel, ale i z dalších rozhodnutí Nejvyššího správního soudu týkajících se mimo jiné náležitostí odůvodnění správních rozhodnutí či obecných zásad činnosti správních orgánů.

[15] V neposlední řadě žalobkyně nesouhlasí s námitkou stěžovatele, že stanovení odvodu v jiné výši než ve výši nezpůsobilých výdajů by mohlo vést k riziku diskriminace mezi příjemci dotací nacházejících se v obdobném postavení. Poskytovatel dotace má možnost stanovit specifické podmínky zohledňující aktuální dotační požadavky. Tak tomu ostatně bylo i v případě rozhodnutí MŠMT v projednávané věci. Diverzifikaci výše odvodu zohledňují také rozpočtová pravidla mimo jiné tím, že umožňují uložení výše odvodu v procentním rozmezí.

V. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[16] Kasační stížnost je včasná, podaná osobou oprávněnou a přípustná. Důvodnost kasační stížnosti soud posoudil v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů (viz výše bod [8] a násl.) a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž je povinen přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[17] Kasační stížnost není důvodná.

[18] V projednávaném případě jde o správný výklad příslušných ustanovení rozpočtových pravidel a konkrétních podmínek stanovených v rozhodnutí poskytovatele (akcentujících nutnost dodržení dalších právních předpisů), resp. jejich použití a výklad správcem daně a žalovaným. Spor se postupně koncentroval nikoliv na otázku, zda šlo o porušení dotačních podmínek (kvalifikované jako porušení rozpočtové kázně), nýbrž jaká měla být reakce finančních orgánů na toto zjištění v podobě výše odvodu za zajištěné porušení.

[19] Podle § 44a odst. 4 písm. b) rozpočtových pravidel v rozhodném znění *odvod za porušení rozpočtové kázně činí* v případě neoprávněného použití prostředků dotace obsahující prostředky od Evropské unie, *pokud v rozhodnutí o ní bylo uvedeno jedno nebo více procentních rozmezí pro stanovení nižšího odvodu za porušení rozpočtové kázně podle § 14 odst. 7, finančním úřadem stanovenou částku vycházející z procentního rozmezí uvedeného v rozhodnutí, a to pro každý jednotlivý případ; při stanovení částky odvodu vezme finanční úřad v úvahu závažnost porušení povinnosti, jeho vliv na dosažení cíle dotace a hospodárnost uložené sankce; v případě neoprávněného použití prostředků přesunutých podle § 24a nebo § 26 odst. 2 postupuje finanční úřad obdobně.*

[20] Podle § 44a odst. 4 písm. c) rozpočtových pravidel v rozhodném znění *činí odvod za porušení rozpočtové kázně v ostatních případech částku, v jaké byla porušena rozpočtová kázeň.*

[21] Podle čl. III písm. c) rozhodnutí MŠMT může být dotace použita toliko na výdaje projektu, které „*splňují podmínky způsobilosti stanovené tímto Rozhodnutím*“.

[22] Podle čl. VI písm. a) rozhodnutí MŠMT jsou způsobilé výdaje pouze ty výdaje, které současně: „*jsou nezbytné pro řádnou realizaci Projektu a jeho řádné ukončení; prokazatelně vzniknou v souvislosti s realizací Projektu a současně jsou vynaloženy během realizace Projektu; jsou vynaloženy v souladu s příslušnými právními předpisy Evropských společenství, Evropské unie a České republiky; jsou doloženy průkaznými účetními doklady a doklady obdobné důkazní hodnoty; jsou vynaloženy v souladu se závažnými metodickými předpisy upravujícími způsobilost výdajů, kterými jsou Pravidla způsobilých výdajů pro programy období 2007-2013, Pravidla způsobilých OP VaVpI stanovená v rámci příručky pro příjemce OP VaVpI (...); nejsou vynaloženy v rozporu s pravidly veřejné podpory*“.

[23] Podle čl. XXIII odst. 2 rozhodnutí MŠMT, ve znění dodatku č. 0084/03/05, je porušením podmínek, za kterých byla dotace poskytnuta, a které zakládá porušení rozpočtové kázně též porušení podmínek stanovených v čl. III písm. c) tohoto rozhodnutí. „*Toto porušení rozpočtové kázně bude v každém jednotlivém případě postiženo sníženým odvodem ve smyslu § 14 odst. 7 a § 44a odst. 4 písm. b) rozpočtových pravidel, a to ve výši 0 – 100 % částky, ve které byla porušena rozpočtová kázeň dle závažnosti porušení povinností uvedených výše v tomto bodě*“.

[24] Nejvyšší správní soud předně poukazuje na závěry, k nimž dospěl rozšířený senát v účastníky řízení zmíněném usnesení ze dne 30. 10. 2018, č. j. 1 Afs 291/2017-33, č. 3854/2019 Sb. NSS, a z nichž vycházel v projednávané věci rovněž krajský soud. Rozšířený senát uvedl, že „*jednou z elementárních zásad působení práva ve společnosti je, že zásady veřejné moci do právní sféry fyzických a právnických osob musí být přiměřené. Ve vztahu k rozhodování o odvodu za porušení rozpočtové kázně to znamená, že při ukládání odvodu nelze abstrahovat od závažnosti porušení dotačních podmínek*“ (bod 33). Při stanovení výše odvodu je třeba zvažovat „*všechny podstatné okolnosti konkrétního porušení rozpočtové kázně a vycházet z principu přiměřenosti, tedy rozumného poměru mezi závažností porušení rozpočtové kázně a výší za ně předepsaného odvodu. Pokud tedy okolnosti konkrétního případu vyvolávají otázku ohledně závažnosti porušení dané povinnosti, musí správce daně zvážit, zda je důvod k odvodu v plné výši čerpaných či poskytnutých prostředků státního rozpočtu, či pouze k odvodu odpovídajícímu závažnosti a významu porušení povinnosti. V každém případě však přijde o porušení rozpočtové kázně*.“ (bod 38).

[25] Již z výše zmíněného usnesení rozšířeného senátu vyplývá obecná zásada, že při stanovení výše odvodu je třeba vycházet ze zásady přiměřenosti a nelze tudíž (mimo jiné) abstrahovat od závažnosti porušení dotačních podmínek. Mezi závažností porušení rozpočtové kázně a výší odvodu předepsaného za porušení rozpočtové kázně má být rozumný poměr. Odvod za porušení rozpočtové kázně není sankcí trestní povahy (viz rozsudky NSS ze dne 31. 3. 2015, č. j. 5 As 95/2014-46, nebo ze dne 18. 7. 2013, č. j. 1 Afs 54/2013-36). Účelem odvodu je vrátit prostředky čerpané neoprávněně zpět do veřejného fondu, z něhož byly poskytnuty, v tomto případě do státního rozpočtu a Národního fondu. Proto se nezohledňují např. majetkové poměry, jako je tomu při ukládání sankcí trestní povahy, zohlednit lze pouze závažnost porušení povinností příjemce dotace v kontextu konkrétních okolností a míru naplnění účelu poskytnuté dotace (viz např. rozsudek NSS ze dne 23. 4. 2021, č. j. 1 Afs 132/2019-76). Při stanovení výše odvodu lze tak například zohlednit absenci vlivu porušení na dosažení účelu dotace. Postup v souladu s popsanou zásadou proporcionality obecně nevylučuje, aby v případě zanedbatelných formálních (administrativních) porušení rozpočtové kázně nedošlo k uložení žádného odvodu. V každém případě bylo na finančních orgánech, aby v tomto směru učinily přezkoumatelnou úvahu zohledňující konkrétní okolnosti případu a od nich odvodily svůj závěr o závažnosti a rozsahu porušení rozpočtové kázně ústící následně do rozhodnutí o výši odvodu.

[26] Stěžovatel v kasační stížnosti v podstatě nepopírá, že úvahy o přiměřenosti odvodu vyloučil již na základě formálního podřazení pochybení žalobkyně pod vynaložení nezpůsobilého výdaje. Svůj postup nicméně zdůvodňuje specifiky nezpůsobilých výdajů a konstatuje, že žádné polehčující okolnosti v dané věci nebyly zjištěny. Jak shledal již krajský soud – a Nejvyšší správní soud s jeho posouzením souhlasí – správce daně ani stěžovatel se ve svých rozhodnutích dostatečně nezabývali otázkou přiměřenosti užití výše odvodu. Tento postup je v rozporu s čl. XXIII bodem 2 rozhodnutí MŠMT ve znění dodatku č. 0084/03/05, jakož i se shora citovanými judikaturními závěry Nejvyššího správního soudu, které lze na projednávanou věc plně použít. Lze rovněž přisvědčit argumentaci žalobkyně, že vady správního rozhodnutí spočívající v nedostatečném odůvodnění nelze zhojit vyvrácením odvolacích námitek ve vyjádření k žalobě, příp. v kasační stížnosti (viz rozsudek NSS ze dne 19. 12. 2008, č. j. 8 Afs 66/2008-71). Stěžovatel ostatně tvrzením, že „za porušení rozpočtové kázně ve výši 100 % nezpůsobilých výdajů bude zpravidla v souladu s principem proporcionality“, sám připouští, že existují situace, kdy tomu tak být nemusí. Takové paušální konstatování je navíc zcela bez kontextu s konkrétními okolnostmi daného případu.

[27] Stěžovatel dále odkazuje na rozsudek NSS č. j. 2 Afs 58/2005-90, podle něhož samotným smyslem aktu přijetí dotace je, že „příjemce přijímá určité dobrodíní ze strany státu a jakousi protivahou tohoto dobrodíní není (...) jeho protiplnění ve prospěch poskytovatele dotace, ale právě akceptace podmínek, za nichž je dotace přijímána“. Poskytnutí dotace takto charakterizované jistě odpovídá i oprávnění jejího poskytovatele svázat příjemce dotace přísnými podmínkami. Vychází se zde z povahy tohoto druhu veřejné podpory, která, jak známo, není poskytována komukoliv, na cokoliv ani v neomezené výši. Nelze však zároveň paušálně tvrdit, že všechny podmínky, které poskytovatel dotace zpravidla stanoví, mají stejnou důležitost. Stejně tak se v jednotlivých případech mohou lišit i rozsah a míra jejich případného nedodržení či porušení. A v neposlední řadě může nastat velmi rozdílný dopad na dosažení smyslu a účelu poskytované dotace, resp. na uskutečnění dotovaného projektu. Proto jsou finanční orgány povinny ve svém rozhodnutí o odvodu za porušení rozpočtové kázně přezkoumatelně zdůvodnit, proč je příslušné jednání porušením rozpočtové kázně a z jakých důvodů je stíženo odvodem v dané výši. Platí to tím spíše v situaci, kdy rozhodnutí o poskytnutí dotace samo připouští stanovení výše odvodu v určitém procentním rozmezí dle závažnosti porušení povinností (viz čl. XXIII odst. 2 rozhodnutí MŠMT, ve znění dodatku č. 0084/03/05, které počítá s rozmezím ve výši 0 – 100 % částky, v níž byla porušena rozpočtová kázeň). Z tohoto důvodu Nejvyšší správní soud nesouhlasí s konstatováním stěžovatele, že by se v projednávané věci jednalo o „zbytné právní cvičení“. Je-li stanoven prostor

vyjádřený zde širokým procentním rozmezím pro stanovení odvodu, předpokládá se, že tento prostor bude vyplněn přezkoumatelnou úvahou, nikoliv šablonovitým mechanickým určením maximální výše s absencí zhodnocení všech výše zmíněných relevantních okolností.

[28] Pokud jde o argumentaci stěžovatele rizikem vzniku diskriminace, nutno zdůraznit, že při každém poskytování dotace je nutné brát v úvahu, za jakých konkrétních okolností a podmínek byla tato dotace příjemci udělena. Situace příjemců dotací, které popisuje stěžovatel – tj. riziko odlišného zacházení mezi příjemci na základě toho, jakým způsobem jim byly dotační prostředky poskytovatelem dotace propláceny, zda *ex ante*, či *ex post* – tak s ohledem na konkrétní okolnosti a podmínky poskytnutí každé dotace nemusí být nutně srovnatelné.

VI. Závěr a náklady řízení

[29] Nejvyšší správní soud neshledal kasační stížnost žalovaného důvodnou, a proto ji podle § 110 odst. 1 věty druhé s. ř. s. zamítl.

[30] O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti Nejvyšší správní soud rozhodl podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. za použití § 120 s. ř. s., podle něhož, nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Stěžovatel nebyl v řízení o kasační stížnosti úspěšný, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Procesně úspěšné žalobkyni náleží náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti vůči stěžovateli. Náklady žalobkyně tvoří odměna zástupce ve výši 3.100 Kč za jeden úkon právní služby spočívající v sepsání vyjádření ke kasační stížnosti [§ 7 a § 9 odst. 4 písm. d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif); s přihlédnutím k § 11 odst. 1 písm. d) advokátního tarifu], a jeden režijní paušál ve výši 300 Kč za jeden úkon právní služby podle § 13 odst. 4 advokátního tarifu. K tomu je třeba připočítat daň z přidané hodnoty ve výši 714 Kč, jíž je zástupce žalobkyně plátcem. Celkem tedy náklady žalobkyně v řízení o kasační stížnosti činí 4.114 Kč, které je žalovaný povinen zaplatit žalobkyni do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám jejího zástupce.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 7. října 2021

JUDr. Josef Baxa
předseda senátu