

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Marie Turkové a soudců JUDr. Dagmar Nygrínové a JUDr. Petra Průchy v právní věci žalobce: **Č. s. t. s.,** zast. JUDr. Pavlem Polákem, advokátem se sídlem v Liběšicích 89, proti žalovanému**:** **Finanční ředitelství v Ústí nad Labem,** se sídlem v Ústí nad Labem, Velká Hradební 61**,** o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 14. 5. 2003, č. j. 15 Ca 357/01 – 22,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

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

Odůvodnění:

Rozhodnutím žalovaného ze dne 24. 7. 2001, č. j. 19223/140/00/K, bylo zamítnuto odvolání žalobce proti rozhodnutí Finančního úřadu v Ústí nad Labem ze dne 12. 9. 2000, č. j. 141868/00/214960/218, jímž bylo žalobci uloženo vrácení neoprávněně použitých prostředků státního rozpočtu ve výši 121 262 Kč. V odůvodnění rozhodnutí žalovaný uvedl, že nepoužitím poskytnutých rozpočtových prostředků v příslušném rozpočtovém roce 1998 došlo k porušení ustanovení § 11 odst. 1 zákona č. 576/1990 Sb., o pravidlech hospodaření s rozpočtovými prostředky České republiky a obcí v České republice, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o rozpočtových pravidlech republiky“), účinného do 31. 12. 2000 (srov. § 81 bod 1 a § 90 zákona č. 218/2000 Sb. – pozn. soudu), neboť nebylo splněno jejich časové použití. Žalovaný konstatoval, že v ustanovení § 11 odst. 2 zákona o rozpočtových pravidlech republiky je uvedena možnost stanovit odchylky od časového a účelového použití rozpočtových prostředků obecně závazným právním předpisem – tímto je vyhláška ministerstva financí ČR č. 205/1991 Sb., o hospodaření s rozpočtovými prostředky státního rozpočtu ČR a o finančním hospodaření rozpočtových a příspěvkových organizací. Tato vyhláška se však týká pouze vyjmenovaných ústředních orgánů a rozpočtových a příspěvkových organizací. Žádný právní předpis týkající se případu, kdy příjemcem dotace je občanské sdružení, neupravuje jiné časové použití prostředků státního rozpočtu, než jak stanoví § 11 odst. 1 výše uvedeného zákona. Konstatoval dále, že občanské sdružení

nezajistilo čerpání dotace do 31. 12. 1998, přestože se jednalo o prostředky tohoto rozpočtového roku a žádný právní předpis neopravňuje občanské sdružení přesouvat prostředky státního rozpočtu do následujícího rozpočtového roku. Uzavřel, že Č. s. t. s. porušil ustanovení § 5 odst. 2 zákona o rozpočtových pravidlech republiky, a proto je povinen ve smyslu § 30 tohoto zákona zadržené prostředky státního rozpočtu odvést do státního rozpočtu republiky.

Proti uvedenému rozhodnutí podal žalobce ke Krajskému soudu v Ústí nad Labem žalobu, ve které uvedl, že nesouhlasí s právním názorem žalovaného, uvedeným v jeho rozhodnutí. Z hlediska zákona č. 576/1990 Sb. je žalobce příjemcem dotace státního rozpočtu (§ 5 odst. 3 písm.c), § 10 odst. 4) a přiměřeně se tedy na něj vztahují ustanovení tohoto zákona. Připouští-li tento právní předpis v § 11 odst. 2 výjimky z časového a účelového použití poskytnutých prostředků státního rozpočtu a odkazuje-li na prováděcí předpis, pak je také zcela zřejmé, že se tento prováděcí předpis musí přiměřeně vztahovat i na příjemce státní dotace, který není ani rozpočtovou ani příspěvkovou organizací. Dále uvedl, že z ustanovení § 30 (pod názvem „všeobecná ustanovení“) této vyhlášky jednoznačně vyplývá, že jako subjekt se uvádí *organizace hospodařící s rozpočtovými prostředky.* Toto označení je daleko širší než zmiňuje žalovaný a musí tedy zahrnovat i příjemce státní dotace, kterým v daném případě žalobce byl. Vyhláška se tedy vztahovala i na něj, a proto mohl použít její ustanovení § 41 a § 43, která umožňovala v určitých případech uskutečnit na vrub rozpočtu výdaje předchozího roku do stanovené lhůty následujícího roku. On sám přitom jako účetní jednotka účtoval dotační prostředky v účetním období roku 1998 a jejich čerpání zajistil k 31. 12. 1998, avšak veškeré akce občanského sdružení jsou nejprve hrazeny z vlastních prostředků a teprve poté dojde k jejich proúčtování. Pokud tedy teprve v roce 1999 došlo k odeslání finančních prostředků jednotlivým klubům či členům sdružení, nešlo s ohledem na zmiňovaná ustanovení vyhlášky (č. 205/1991 Sb.) o použití dotačních prostředků v jiném roce, než pro který byly určeny. Je nedostatkem zákona č. 576/1990 Sb. a stejně tak prováděcí vyhlášky k tomuto zákonu, že neobsahují jednoznačné ustanovení o tom, která jejich ustanovení se na příjemce státní dotace, který není ústředním orgánem, obcí, státním fondem nebo rozpočtovou či příspěvkovou organizací, nevztahují, popř. která ano. Domníval se, že by bylo v rozporu s výkladem zákona, vztáhnout na příjemce státní dotace pouze ustanovení o podmínkách použití dotačních prostředků a sankcí za porušení těchto podmínek, a vyloučit je přitom z možnosti použití výjimek z těchto, jinak velmi přísných, podmínek. Na závěr vyslovil přesvědčení, že v případě posuzování splnění podmínek časového a účelového použití prostředků státního rozpočtu za rok 1998, i za přihlédnutí k ustanovení citované prováděcí vyhlášky, nebylo použití prostředků státního rozpočtu neoprávněné. Navrhoval, aby soud rozhodnutí správního orgánu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Rozsudkem Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 14. 5. 2003, č. j. 15 Ca 357/01-22, bylo rozhodnuto o zamítnutí žaloby proti shora uvedenému rozhodnutí žalovaného. V odůvodnění rozhodnutí krajský soud uvedl, že podle ustanovení § 11 odst. 1 zákona o rozpočtových pravidlech republiky mohou být rozpočtové prostředky použity pouze v příslušném rozpočtovém roce, a to k účelům, na něž byly státním rozpočtem republiky určeny; tím zákonodárce kogentně vymezil časové použití a účelovost rozpočtových prostředků. Odchylky od časového použití těchto prostředků obsahovala již zmiňovaná vyhláška č. 205/1991 Sb., jíž se žalobce dovolával. Její působnost se však vztahovala pouze na subjekty definované v ustanovení § 1 odst. 1, občanská sdružení mezi ně nepatřila. Dále uvedl, že analogické použití tohoto právního předpisu na občanská sdružení nebylo možné, neboť zmocnění ke stanovení odchylek, zakotvené v § 11 odst. 2 zákona

o rozpočtových pravidlech, bylo možné vztáhnout pouze na subjekty taxativně vyjmenované v příslušném právním předpise. Konstatoval, že z výše uvedeného je zřejmé, že z hlediska časového použití prostředků ze státního rozpočtu byla občanská sdružení povinna postupovat podle obecného ustanovení § 11 odst. 1 zákona o rozpočtových pravidlech, takže je měla vyčerpat pouze v příslušném rozpočtovém roce. Konstatoval, že ze správního spisu vyplynulo, že rozpočtové prostředky žalobce nebyly ve stanoveném rozsahu čerpány v příslušném kalendářním roce, tudíž bylo jejich použití v roce 1999 neoprávněné. Žalobce porušil rozpočtovou kázeň a za této situace mu správce daně správně podle § 30 odst. 1 zákona o rozpočtových pravidlech uložil povinnost odvést do státního rozpočtu stanovenou částku 121 262 Kč. Na závěr konstatoval, že vydáním napadeného rozhodnutí nedošlo k porušení žádného ustanovení zákona o rozpočtových pravidlech.

Proti uvedenému rozsudku podal žalobce v zákonné lhůtě kasační stížnost, v níž uvedl, že ji podává z důvodu vymezeného v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. Úvodem zdůraznil skutečnost, že žaloba byla podána podle tehdy platné právní úpravy, a proto v ní nenamítal skutkové důvody, zejména správný způsob účtování o výdajích, na které byla dotace poskytnuta, a také vlastní průběh kontroly, když kontrole finančního úřadu předcházela kontrola provedená pracovníky Ministerstva školství, mládeže a tělovýchovy, z níž finanční úřad vycházel, aniž by provedl kontrolu vlastní. Dále uvedl, že vlastní obecně závazné provedení § 11 zákona č. 576/1990 Sb. je učiněno částí čtvrtou „Hospodaření s rozpočtovými prostředky“ vyhlášky č. 205/1991 Sb. V § 30 odst. 1 je výslovně uvedeno, že následující úprava hospodaření s rozpočtovými prostředky je k provedení § 11 zákona. Jedná se podle jeho názoru o samostatnou část tohoto právního předpisu, zakotvenou v něm za účelem provedení zákona. V odst. 2 je specifikováno – organizace hospodařící s rozpočtovými prostředky je povinna…- Zákonodárce zde nepoužil taxativní výčet subjektů, kteří jsou za takovou organizaci považovány. Proto dovozoval, že ustanovení k provedení zákona, stanovené obecně závazným právním předpisem, který se přiměřeně vztahuje na žalobce jako příjemce dotace [§ 5 odst. 3 písm. c) a § 10 odst. 4 zákona č. 576/1990 Sb.] se musí na něho přiměřeně vztahovat také, když z hlediska této vyhlášky musí být považován za „organizaci hospodařící se státními prostředky“. Zopakoval, že je nedostatkem zákona č. 576/1990 Sb. a stejně tak prováděcí vyhlášky k tomuto zákonu, že neobsahují jednoznačné ustanovení o tom, která jejich ustanovení se na příjemce státní dotace, který není ústředním orgánem, obcí, státním fondem nebo rozpočtovou či příspěvkovou organizací, nevztahují, popř. která ano. Konstatoval také, že výjimky z časového použití jak uvádí § 11 odst. 2 zákona o rozpočtových pravidlech, jsou stanoveny k „zabezpečení plynulého hospodaření a řádného plnění závazků“ a je zřejmé, že jde o logickou reakci na praktické otázky vznikající tím, že z hlediska rozpočtu je období ohraničeno kalendářním rokem, ale závazky vznikají a jsou hrazeny i na přelomech roku. Pokud by se ustanovení obecně závazného předpisu, které na tyto problémy reaguje, mělo vztahovat jen na některé příjemce prostředků státního rozpočtu a na ostatní ne, bylo by toto ustanovení diskriminační. Na základě uvedených skutečností stěžovatel navrhoval, aby rozsudek soudu prvního stupně byl zrušen a věc vrácena tomuto soudu k dalšímu řízení.

Žalovaný ve svém vyjádření ke kasační stížnosti sdělil, že soud již podle právní úpravy platné před 1. 1. 2003 mohl přezkoumávat skutkové okolnosti případu a pokud tedy žalobce tyto námitky neuplatnil, pak k tomu muselo dojít jeho pochybením, a tyto námitky ve smyslu § 104 odst. 4 s. ř. s. v kasační stížnosti uplatňovat nemůže. Ohledně ostatních námitek stěžovatele žalovaný konstatoval, že právní úprava obsažená v prováděcí vyhlášce č. 205/1991 Sb. (§ 1) výslovně vztahuje předmětnou úpravu pouze na hospodaření rozpočtových a příspěvkových organizací. Pokud se stěžovatel domnívá, že tato úprava

je diskriminační, měl podat podnět ke zrušení příslušného právního předpisu k jinému orgánu moci soudní, než jsou soudy obecné. Z uvedených důvodů žalovaný navrhoval, aby kasační stížnost byla zamítnuta.

Nejvyšší správní soud napadené rozhodnutí přezkoumal v souladu s ustanovením § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s. vázán rozsahem a důvody, které stěžovatel uplatnil ve své kasační stížnosti. Nejvyšší správní soud přitom neshledal vady podle § 109 odst. 3 s. ř. s., k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

Kasační stížnost není důvodná.

Z formulace stížnostních bodů vyplývá, že stěžovatel podal kasační stížnost z důvodů uvedených v ust. § 103 odst. písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“).

Podle ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. lze kasační stížnost podat z důvodu tvrzené nezákonnosti spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení. Nesprávné právní posouzení spočívá buď v tom, že na správně zjištěný skutkový stav je aplikován nesprávný právní názor, popř. je sice aplikován správný právní názor, ale tento je nesprávně vyložen.

Z přiloženého správního spisu Nejvyšší správní soud zjistil, že na základě smlouvy ze dne 26. 5. 1998, č. 50-0064/98 o poskytování neinvestiční dotace ze státního rozpočtu ČR občanským sdružením v oblasti tělovýchovy a sportu byla občanskému sdružení Č. s. t. s. (IČO: X) udělena dotace ve výši 441 000 Kč. V článku V. uvedené smlouvy byla stanovena povinnost občanského sdružení zajistit čerpání dotace k 31. 12. běžného roku, na který byla poskytnuta, tj. rok 1998 a dále v článku VIII. uvedené smlouvy bylo zakotveno, že v případě neoprávněnosti použití nebo zadržení prostředků dotace budou proti občanskému sdružení použity sankce vyplývající z § 30 zákona č. 576/1990 Sb., tj. neoprávněně použité nebo zadržené prostředky státního rozpočtu republiky jsou subjekty, kterým byly poskytnuty, povinny odvést ve stejné výši státnímu rozpočtu republiky.

Podle ustanovení § 5 odst. 3 písm. c) zákona o rozpočtových pravidlech republiky bylo možné poskytovat ze státního rozpočtu dotace občanským sdružením. Tyto rozpočtové prostředky však podle § 11 odst. 1 téhož zákona mohly být použity pouze v příslušném rozpočtovém roce, a to k účelům, na které byly státním rozpočtem určeny. Odchylky od časového a účelového použití rozpočtových prostředků pak mohly být k zabezpečení plynulého hospodaření a řádného plnění závazků stanoveny podle § 11 odst. 2 zákona o rozpočtových pravidlech republiky pouze „obecně závazným právním předpisem“. Tímto byla prováděcí vyhláška č. 205/1991 Sb., jejíž působnost vymezovalo ustanovení § 1 této vyhlášky. V odstavci prvním bylo stanoveno, že touto vyhláškou se řídí finanční hospodaření ministerstev a ostatních ústředních orgánů České republiky a jimi zřizovaných rozpočtových a příspěvkových organizací, jakož i hospodaření rozpočtových a příspěvkových organizací zřízených obcemi a okresními úřady. Odstavec druhý stanovil, že ustanoveními částí čtvrté a páté této vyhlášky se řídí též obce a okresní úřady. Ze zmíněných ustanovení je tedy zřejmé, že předmětný prováděcí předpis se vztahoval pouze na subjekty vyjmenované v § 1, ne však na občanská sdružení, kterým stěžovatel – Č. s. t. s. - je.

Nejvyšší správní soud k tomuto uvádí, že se v tomto případě jedná o výjimku z obecného ustanovení právního předpisu, kterou je potřeba vykládat podle obecné výkladové

zásady „singularia non sunt extendenda“ – výjimky je třeba interpretovat restriktivně. Důvodem k tomuto restriktivnímu výkladu je možnost vzniku nebezpečí, zákonodárcem nepředpokládaného, a sice situace, že by se zákonem předepsaný vztah – pravidlo – mohlo obrátit. Nejvyšší správní soud proto nemůže přisvědčit námitce stěžovatele, že spadá do rozsahu působnosti této vyhlášky. Na stěžovatele, jakožto občanské sdružení, se vztahuje obecné ustanovení § 5 odst. 2 a § 11odst. 1 zákona o rozpočtových pravidlech republiky.

Rovněž poznámku stěžovatele, že dřívější právní úprava, podle které byla jeho žaloba podána, neumožňovala soudům zjišťovat skutkový stav věci a on proto v žalobě nenamítal skutkové důvody, zejména správný způsob účtování o výdajích a vlastní průběh kontroly, považuje Nejvyšší správní soud za nepřípadnou. Dřívější právní úprava správního soudnictví, platná před datem 1. 1. 2003, obsahovala povinnost soudu zkoumat zákonnost rozhodnutí správního orgánu, tedy skutečnost, zda byl při zjišťování skutkové podstaty dodržen zákon či nikoliv. K tomu Nejvyšší správní soud uvádí, že z obsahu spisu plyne, že žalobce zpochybňoval výsledky provedené kontroly finančním úřadem již v odvolání proti rozhodnutí správního orgánu prvního stupně, kdy zdůrazňoval, že k účelům, na jejichž úhradu byla poskytnuta dotace, vynaložili celkem částku 615 118 Kč, tj. o 174 118 Kč více, než je výše poskytnuté dotace. Z toho vyvozoval, že nemůže být správné tvrzení, že v roce 1998 nepoužili dotační prostředky do výše 121 262 Kč právě z dotace, neboť na tyto účely bylo hrazeno více než poskytnutá dotace. Žalovaný k této námitce reagoval tak, že věc vrátil finančnímu úřadu přípisem ze dne 10. 4. 2001 s pokynem na přešetření této námitky a poté se k této námitce vyjádřil i v napadeném rozhodnutí. Protože však žalobce námitky ve vztahu ke skutkovým okolnostem provedené kontroly neuvedl v žalobě a v žalobě ani nenamítal nedostatek důvodů rozhodnutí správního orgánu, je nutno souhlasit se závěrem krajského soudu o tom, že soud přezkoumal napadené rozhodnutí správního orgánu pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí (§ 72 odst. 1 věty první s. ř. s.). Námitky, které se týkají nedostatečně zjištěného skutkového stavu uvedené až v replice k vyjádření žalovaného a při jednání soudu, byly uplatněny až po uplynutí této lhůty a krajský soud k nim nemohl přihlédnout. Uvedené námitky, které žalobce uplatnil i v kasační stížnosti, nemůže zohlednit ani Nejvyšší správní soud, a to s ohledem na ustanovení § 104 odst. 4 s. ř. s.

Ustanovení § 104 odst. 4 s. ř. s. in fine brání tomu, aby stěžovatel v kasační stížnosti uplatňoval jiné právní důvody, než které uplatnil v řízení před soudem, jehož rozhodnutí má být přezkoumáváno, ač tak učinit mohl; takové námitky jsou nepřípustné. Stěžovatel zcela jistě mohl uplatnit námitky proti úplnosti zjištěné skutkové podstaty správním orgánem již v žalobě, neboť právní úprava zákona č. 99/1963 Sb. (o. s. ř. v jeho znění do 31. 12. 2003) takový postup umožňovala (§ 249 a násl. o. s. ř., § 250j odst. 2 o. s. ř. v jeho znění do 31. 12. 2002).

Nejvyšší správní soud tedy uzavírá, že poplatník je povinen dodržet podmínky pro poskytnutí dotace. Pokud věrohodně neprokáže, že splnil dané podmínky ve stanovené době, je povinen odvést do státního rozpočtu neoprávněně použité prostředky z dotací. Jestliže se vyhláška č. 205/1991 Sb. řídí finanční hospodaření ministerstev a ostatních ústředních orgánů České republiky a jiných zřizovaných rozpočtových a příspěvkových organizací, jakož i hospodaření rozpočtových a příspěvkových organizací zřízených obcemi a okresními úřady, případně se vztahuje na obce a úřady, nelze její ustanovení použít na posouzení dotací týkajících se občanského sdružení zřízeného podle zákona č. 83/1991 Sb. o sdružování občanů. Na čerpání poskytnuté dotace stěžovateli – Č. s. t. s. - jako občanskému sdružení, se proto vztahovalo pouze obecné ustanovení § 5 odst. 2 a § 11 odst. 1 zákona č.

576/1990 Sb. o pravidlech hospodaření s rozpočtovými prostředky. Ostatně v souladu s uvedenými ustanoveními byla koncipována i smlouva č. 50-0064/98, ze dne 26. 5. 1998, podle jejíhož bodu 4. bylo třeba zajistit čerpání dotace k 31. 12. běžného roku, tedy roku 1998, na který byla poskytnuta.

Nejvyšší správní soud tedy neshledal pochybení v postupu správního orgánu ani Krajského soudu v Ústí nad Labem. Námitky stěžovatele ve smyslu ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. důvodnými neshledal.

Ze všech shora uvedených důvodů Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná a proto ji zamítl (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

O nákladech řízení rozhodl Nejvyšší správní soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. tak, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti, neboť žalovaný žádné náklady neuplatňoval a Nejvyšší správní soud ani žádné mu vzniklé náklady ze spisu nezjistil, a stěžovatel neměl s kasační stížností úspěch.

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

V Brně dne 19. 1. 2005

JUDr. Marie Turková
předsedkyně senátu