



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Miluše Doškové a soudců Mgr. Radovana Havelce a JUDr. Vojtěcha Šimíčka v právní věci žalobce T. L., zastoupeného JUDr. Čeňkem Svatošem, advokátem se sídlem Šluknov, T. G. Masaryka 637, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Ústí nad Labem**, se sídlem Ústí nad Labem, Velká Hradební 61, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem, pobočka v Liberci ze dne 27. 4. 2007, č. j. 59 Ca 127/2006 - 71,

t a k t o :

Rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem, pobočka v Liberci ze dne 27. 4. 2007, č. j. 59 Ca 127/2006 - 71, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Rozhodnutím ze dne 15. 5. 2003, č. j. 16959/170/02/T (dále jen „napadené rozhodnutí“), žalovaný zamítl podle ustanovení § 50 odst. 6 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) odvolání žalobce proti platebnímu výměru ze dne 30. 9. 2002, č. j. 169089/02/192980/6354, vydanému Finančním úřadem v Liberci (dále jen „správní orgán 1. stupně“), kterým bylo žalobci podle ust. § 44 odst. 2, 3 zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o rozpočtových pravidlech“) a podle ust. § 46 daňového řádu uloženo odvést do státního rozpočtu neoprávněně použité prostředky poskytnuté ze státního rozpočtu ve výši 444 295 Kč.

Žalobce napadl rozhodnutí žalovaného žalobou, na jejímž základě Krajský soud v Ústí nad Labem, pobočka v Liberci zrušil jak napadené rozhodnutí tak i rozhodnutí správního orgánu 1. stupně a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Tento rozsudek (ze

dne 28. 7. 2005, č. j. 59 Ca 49/2003 - 25) byl ke kasační stížnosti žalovaného zrušen Nejvyšším správním soudem, a to rozsudkem ze dne 27. 9. 2006, č. j. 5 Afs 130/2005 - 56, a věc byla krajskému soudu vrácena k dalšímu řízení. V odůvodnění nově vydaného rozsudku ze dne 27. 4. 2007, č. j. 59 Ca 127/2006 - 71, krajský soud, vycházející ze závazného právního názoru vysloveného ve zmiňovaném rozsudku zdejšího soudu, znovu přezkoumal v mezích žalobních bodů napadené rozhodnutí. Konstatoval, že od počátku řízení je podstatou věci zjištění, zda žalobce podle ust. § 1 odst. 1 písm. a) nařízení vlády č. 505/2000 Sb., kterým se stanoví podpůrné programy k podpoře mimoprodukčních funkcí zemědělství, k podpoře aktivit podílejících se na udržování krajiny, programy pomoci k podpoře méně příznivých oblastí a kritéria pro jejich posuzování (dále jen „nařízení vlády č. 505/2000 Sb.“) hospodařil na všech pozemcích, na něž pobíral dotace a vyrovnávací příspěvek podle zákona o rozpočtových pravidlech a nařízení vlády č. 505/2000 Sb., na základě vlastnického práva, nájemní smlouvy nebo jiného právního důvodu. Zde uvedl, že dosud nebylo objasněno, zda žalobce na pozemcích hospodařil bez právního důvodu, jak tvrdí žalovaný, či na základě nájemních smluv, jak tvrdí žalobce. S poukazem na ust. § 31 odst. 2 daňového řádu (podle kterého je správce daně povinen dbát o to, aby skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti byly zjištěny co nejúplněji a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů), konstatoval, že správce daně nepostupoval ve smyslu citovaného ustanovení. Žalovanému vytkl, že se spokojil jen s listinami předloženými žalobcem a „*zjištěním ohledně placení daní*“; jeho závěry o neexistenci nájemních smluv po dobu celého roku 2001 jsou tak přinejmenším předčasné, neboť v řízení vyplynula možnost provedení dalších konkrétních důkazů. Krajský soud připomněl, že podle ust. § 663 a násl. občanského zákoníku nevyžaduje zákon u nájemní smlouvy písemnou formu, tzn. že nemůže být za daného stavu dokazování vyloučeno, že pozemky Pozemkového fondu České republiky, které byly předmětem písemné nájemní smlouvy ze dne 15. 2. 2001, byly i v období od 1. 1. 2001 do 14. 2. 2001 předmětem ústní nájemní smlouvy. Tato pochybnost měla být odstraněna provedením důkazů z vlastní iniciativy správce daně. Obdobně měl správce daně jednat i v dalších případech pochybností o platnosti či existenci nájemních smluv. Nájemní smlouva, podepsaná s pronajímatelkou M. S. obyčejnou tužkou, je stejně platná jako smlouva podepsaná perem. Pokud měl správce daně jakékoli pochybnosti, měl je odstranit výsledkem jmenované. Nepřesně či neurčitě vymezené předměty nájmu v nájemních smlouvách měl správce daně v pochybnosti upřesnit opět výsledkem svědků, tj. tvrzených pronajímatelů P. K. a pracovníka společnosti BMT, s. r. o. Co se týče nájemní smlouvy, která byla podepsána jen jedním ze spoluvlastníků předmětu nájmu, měl správce daně zjistit velikost spoluvlastnického podílu spoluvlastníka podepsaného na smlouvě (J. D.) a dále případně to, zda jmenovaný nebyl ústně pověřen druhým spoluvlastníkem k jednání jeho jménem. Krajský soud zdůraznil, že ustanovení § 31 odst. 8 a 9 daňového řádu nelze vykládat izolovaně, ale ve vzájemných souvislostech a s přihlédnutím k ust. § 2 odst. 2 téhož zákona tak, aby bylo dosaženo smyslu řízení podle ust. § 31 odst. 2 téhož zákona. Na základě této argumentace zrušil krajský soud napadené rozhodnutí pro vady řízení.

Nově vydaný rozsudek napadl žalovaný (dále jen „stěžovatel“) kasační stížností, v níž namítá, že se krajský soud neřídil závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu vysloveným v rozsudku ze dne 27. 9. 2006, č. j. 5 Afs 130/2005 - 56, s čímž spojil existenci kasačního důvodu podle ust. § 103 odst. 1 písm. a) soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“).

Stěžovatel především poukazuje na předmětný rozsudek Nejvyššího správního soudu, jenž obsahuje závazný právní názor, jímž se měl krajský soud řídit; této povinnosti však, dle jeho názoru, soud nedostál. Tímto pochybením se měl krajský soud dopustit nezákonnosti, v jejímž důsledku nesprávně posoudil věc po právní stránce; zde stěžovatel poukazuje na konkrétní nosné myšlenky zrušujícího rozsudku Nejvyššího správního soudu. Stěžovatel zdůraznil, že žalobce uvedl v Příloze č. 7 (která je součástí žádosti o poskytnutí dotace a vyrovnávacího příspěvku), že z celkové výměry pozemků, na nichž hospodaří, je 148,8558 ha obhospodařováno na základě písemných nájemních smluv (kód N1) a 3,3265 ha je v jeho vlastnictví (kód V). Pokud by žalobce tvrdil, že hospodaří na pozemcích na základě ústních nájemních smluv, bylo na místě vyplnit kód N2. Žalobce též podepsal čestné prohlášení, ve kterém prohlásil, že veškeré informace uvedené v žádosti jsou pravdivé a potvrdil, že si je vědom povinnosti odvést poskytnuté peněžní prostředky a zaplatit penále v případě uvedení nepravdivých údajů nebo nesplnění některého z obligatorních kritérií, na které je poskytnutí dotace a vyrovnávacího příspěvku vázáno. Dále stěžovatel konstatoval, že pro oprávněné použití dotace ze státního rozpočtu nepostačuje pouhé naplnění účelu, nýbrž je nutno splnit i další závazné podmínky, které byly v žalobcově případě stanoveny samotným rozhodnutím o poskytnutí dotace a vyrovnávacího příspěvku ze dne 7. 5. 2001, č. j. 226/2001-2131 [plnění kritérií podle ustanovení § 1 až § 7, § 10, § 12 písm. a) bod 2 podbod 1, a § 13 odst. 2 nařízení vlády č. 505/2000 Sb.]. Při nedodržení kterékoli podmínky přitom dochází k porušení rozpočtové kázně ve smyslu ust. § 44 zákona o rozpočtových pravidlech. Stěžovatel má za to, že obhospodařování pozemků žalobcem bez písemné nájemní smlouvy po dobu celého roku 2001 u pozemků ve vlastnictví Pozemkového fondu České republiky a pánů D. dostatečně prokázal. Pokud jde o nájemní smlouvy se společností BMT, s. r. o., P. K. a M. S., ty nebyly důvodem pro vyměření odvodu – ve zprávě o výsledku kontroly odvodové povinnosti prostředků státního rozpočtu byly jen konstatovány. Stěžovatel tak uzavřel, že žalobce porušil rozpočtovou kázeň už tím, že jeho tvrzení uvedená v žádosti neodpovídala skutečnosti, jak bylo později zjištěno. Proto krajským soudem požadované dokazování existence ústní nájemní smlouvy považuje za bezpředmětné.

Žalobce považuje kasační stížnost za nedůvodnou s tím, že porušení podmínek, za kterých byly příslušné peněžní prostředky poskytnuty, nebylo možno podle znění zákona o rozpočtových pravidlech ke dni rozhodování správního orgánu považovat za jejich neoprávněné použití. Poukázal na zákon č. 479/2003 Sb., kterým se mění zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, a zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, kterým byla až s účinností od 1. 1. 2004 provedena novela ustanovení § 3 písm. e) zákona o rozpočtových pravidlech, ve smyslu rozšíření pojmu neoprávněného použití peněžních prostředků státního rozpočtu výslovně o „*porušení podmínek, za kterých byly příslušné peněžní prostředky poskytnuty*“. I kdyby tedy došlo k stěžovatelem tvrzenému porušení podmínek stanovených rozhodnutím Ministerstva zemědělství, Zemědělské agentury v Liberci ze dne 7. 5. 2001, č. j. 226/2001-2131, nebyla by v době vydání platového výměru a napadeného rozhodnutí porušena rozpočtová kázeň ve smyslu platného právního řádu. Žalobce nepovažuje za relevantní ani tvrzení stěžovatele, že neprokázal existenci písemné nájemné smlouvy s Pozemkovým fondem České republiky na užívání pozemků za období

od 1. 1. 2001 do 15. 2. 2001. Nemohl totiž ovlivnit dobu uzavření nájemní smlouvy, ačkoliv žádost podal v dostatečném předstihu. Prodleva při uzavření písemného vyhotovení nájemní smlouvy vznikla v důsledku liknavosti úředníků Pozemkového fondu České republiky a nemůže být přičítána k tíži žalobci.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v rozsahu podané kasační stížnosti (§ 109 odst. 2, věta před středníkem s. ř. s.) a z důvodů v ní uvedených (§ 109 odst. 3, věta před středníkem s. ř. s.). Ve věci přitom rozhodl bez nařízení jednání za podmínek vyplývajících z ust. § 109 odst. 1, věty první s. ř. s.

Především je nutno uvést, že podle ust. § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s. je kasační stížnost nepřipustná proti rozhodnutí, jímž soud rozhodl znovu poté, kdy jeho původní rozhodnutí bylo zrušeno Nejvyšším správním soudem; to neplatí, je-li jako důvod kasační stížnosti namítáno, že se soud neřídil závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu. K interpretaci uvedeného ustanovení se vyslovil Ústavní soud v nálezu ze dne 8. 6. 2005, sp. zn. IV. ÚS 136/05 (dostupný z www.nalus.usoud.cz), v němž uvedl, že smyslem a účelem citovaného ustanovení je vyloučit, aby se Nejvyšší správní soud musel znovu zabývat věcí, u které již jedenkrát svůj právní názor na výklad hmotného práva (závazný pro nižší soud) vyslovil, a to v situaci, kdy se nižší soud tímto právním názorem řídil. Směřuje-li tedy kasační stížnost proti rozhodnutí, jímž krajský soud rozhodl poté, kdy jeho předchozí rozhodnutí bylo zrušeno Nejvyšším správním soudem, je kasační stížnost přípustná pouze stran právní otázky, kterou se Nejvyšší správní soud nezabýval, neboť toho vzhledem k důvodu zrušení rozhodnutí krajského soudu nebylo třeba či to dokonce ani nebylo možné. Dále je kasační stížnost přípustná, opírá-li se o námitku, že se krajský soud neřídil závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu stran právní otázky, kterou Nejvyšší správní soud posuzoval (počítaje v to i relevantní skutkové okolnosti rozhodné pro posouzení právní otázky). Jiné, než shora uvedené, stížní důvody nemohou být meritorně projednány (viz též usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 6. 2008, č. j. 2 Afs 26/2008 - 119, dostupné na www.nssoud.cz).

Zdejší soud dospěl k závěru, že právě projednávaná kasační stížnost je ve smyslu ust. § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s. přípustná a v této souvislosti taktéž důvodná.

Nejvyšší správní soud v předcházejícím zrušujícím rozsudku zavázal krajský soud, aby vycházel z toho, že „v dané věci nebylo vedeno správní řízení podle ust. § 15 zákona o rozpočtových pravidlech, ale řízení o porušení rozpočtové kázně podle ust. § 44 zákona o rozpočtových pravidlech, a proto nelze v právní argumentaci vycházet z ust. § 15 tohoto zákona.“ V rozsahu takto formulovaného právního názoru krajský soud své povinnosti (plynoucí z § 110 odst. 3 s. ř. s.) dostal a skutečně aplikoval na skutkový stav ustanovení § 44 zákona o rozpočtových pravidlech.

V dalším postupu již však krajský soud pochybil a odchýlil se od závazného právního názoru vysloveného zdejším soudem. Ten se ve zrušujícím rozsudku vyslovil v tom smyslu, že „při hodnocení toho, co jsou v daném správním řízení správní orgány povinny prokazovat, vyjde krajský soud zejména ze zákona o správě daní, který je v daném správním řízení procesním předpisem, podle něhož správní orgány postupují, i z vymezení toho, co zákon rozumí porušením rozpočtové kázně podle ust. § 44 odst. 1 zákona o rozpočtových

pravidlech a neoprávněným použitím prostředků ze státního rozpočtu podle ust. § 3 písm. e) zákona o rozpočtových pravidlech. (...) Při hodnocení kritérií podle nařízení vlády č. 505/2000 Sb. je nutné vycházet z toho, že tato kritéria musí být splněna po dobu celého kalendářního roku.“ Nejvyšší správní soud tedy ve zrušujícím rozsudku shledal výtku krajského soudu, dle které stěžovatel nevyvrátil tvrzení žalobce ohledně existence právního důvodu užívání pozemků ve smyslu ust. § 31 odst. 8 písm. c) daňového řádu, za zcela nedůvodnou. Žalobce totiž sám v Příloze č. 7 žádosti o poskytnutí dotace a vyrovnávacího příspěvku uvedl, že má k předmětným pozemkům uzavřeny písemné nájemní smlouvy a byl proto povinen sám tuto skutečnost, kterou tvrdil a na jejímž základě mu byly peněžní prostředky ze státního rozpočtu poskytnuty, prokázat. Jakékoli tvrzení žalobce o existenci ústních nájemních smluv již bylo pro správce daně irelevantní a nebyl povinen je vyvracet, neboť předmětem správního řízení nebylo zpochybňování údajů, které žalobce uváděl v žádosti o poskytnutí dotace a vyrovnávacího příspěvku před Ministerstvem zemědělství, Zemědělskou agenturou v Liberci, nýbrž kontrola dodržování rozpočtové kázně finančním úřadem. Zdejší soud ve zrušujícím rozsudku podotkl, že „*pokud byly žalobci poskytnuty peněžní prostředky ze státního rozpočtu na základě jeho žádosti, v níž uváděl, že k pozemkům má uzavřenu písemnou nájemní smlouvu, a následně bylo zjištěno, že toto jeho tvrzení neodpovídá skutečnosti, pak rozpočtovou kázeň porušil. Nic jiného v dané věci pro právní posouzení podle ust. § 44 odst. 1 zákona o rozpočtových pravidlech podstatné není.*“

Z odůvodnění nyní přezkoumávaného rozsudku je zcela evidentní, že krajský soud se ve své argumentaci v této části odchýlil od závazného právního názoru vysloveného zdejším soudem, když vytkl stěžovateli, že nedostatečně zjistil skutkový stav, neprovedl-li dokazování směřující k odstranění pochybností ohledně existence ústní nájemní smlouvy a platnosti písemných nájemních smluv a současně stěžovatele vedl k provedení konkrétních důkazů, jejichž provedení by přispělo k odstranění pochybností ohledně skutkového stavu věci. Dokazování v tomto směru je však v daném správním řízení zcela bezpředmětné, neboť z výše citovaného právního názoru Nejvyššího správního soudu jasně vyplývá, že závěry stěžovatele (pokud jde o fakticky jediné sporné případy - nájem nemovitostí od Pozemkového fondu ČR a od J. a L. D.) by mohly být popřeny pouze za situace, pokud by žalobce prokázal existenci písemných nájemních smluv i na období od 1. 1. 2001 do 15. 2. 2001 (Pozemkový fond ČR), respektive od 1. 1. 2001 do 15. 1. 2001, případně do 20. 5. 2001 (D.). Jakékoli jiné dokazování, včetně prokazování či vyvracení tvrzení žalobce ohledně existence a platnosti nájemních smluv (ať už písemných či ústních) nemělo vůbec být předmětem řízení prováděného podle ust. § 44 zákona o rozpočtových pravidlech.

Z těchto důvodů Nejvyššímu správnímu soudu nezbylo, než napadený rozsudek krajského soudu, z důvodů vyplývajících z ustanovení § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s., zrušit a věc mu vrátit k dalšímu řízení (§ 110 odst. 1, věta první před středníkem s. ř. s.). V dalším řízení je krajský soud vázán právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem (§ 110 odst. 3 s. ř. s.).

O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodne krajský soud v novém rozhodnutí ve věci (§ 110 odst. 2 s. ř. s.).

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

V Brně dne 27. listopadu 2008

JUDr. Miluše Došková
předsedkyně senátu