



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Josefa Baxy a soudců JUDr. Lenky Kaniové a JUDr. Zdeňka Kühna v právní věci žalobce: **Městys Jimramov**, se sídlem nám. Jana Karafiáta 39, Jimramov, zastoupen JUDr. Jiřím Kašparem, advokátem se sídlem Palackého náměstí 62, Polička, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Brně**, se sídlem nám. Svobody 4, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 6. 3. 2007, čj. 2833/07-1700-703359, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 10. 9. 2008, čj. 30 Ca 120/2007 - 38,

t a k t o :

Rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 10. 9. 2008, čj. 30 Ca 120/2007 - 38, **se ruší** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I.

Vymezení věci

[1] Městys Jimramov (dále též „žalobce“) zpracoval žádost o podporu ze Státního fondu životního prostředí na projekt Biocentrum Bukáčkův dvůr. Rozhodnutími Ministerstva životního prostředí ze dne 2. 12. 2003 a ze dne 21. 4. 2004 byla žalobci na uvedený projekt poskytnuta dotace ve výši 4 445 000 Kč. Prvá splátka dotace ve výši 300 000 Kč byla uhrazena v roce 2003, druhá splátka ve výši 4 145 000 Kč v roce 2004. Souhrn investičních nákladů na projekt činil celkem 6 838 000 Kč, na čemž měla mít dotace podíl 65 %;

zbývající část projektu ve výši 2 393 000 Kč měla být hrazena z vlastních zdrojů žalobce. Na realizaci projektu uzavřel žalobce jako objednatel smlouvu o dílo se společností AQUASYS spol. s r. o. jako zhotovitelem.

[2] Finanční úřad ve Žďáru nad Sázavou (dále jen „správce daně“) zahájil u žalobce dne 8. 6. 2005 kontrolu skutečností rozhodných pro stanovení možné povinnosti odvodu za porušení rozpočtové kázně v souvislosti s použitím prostředků státního rozpočtu na projekt Biocentrum Bukáčkův dvůr. Správce daně při kontrole zjistil, že žalobce v přímé souvislosti s realizací projektu získal od zhotovitele AQUASYS spol. s r. o. částku 1 050 000 Kč. Tím se měl podle správce daně snížit podíl jeho finanční spoluúčasti na projektu a zároveň i celkové náklady na projekt. Žalobce měl přitom při čerpání dotace povinnost splnit svou finanční spoluúčast ve výši 2 393 000 Kč. Platebním výměrem ze dne 22. 5. 2006 č. 38/2006, čj. 64264/06/351980/5197, proto správce daně uložil žalobci odvést do státního rozpočtu odvod za porušení rozpočtové kázně ve výši 647 252 Kč. Správce daně odůvodnil platební výměr tak, že žalobce porušil svou povinnost čerpat finanční prostředky jen na nezbytně nutné náklady na pořízení dlouhodobého majetku [čl. 6 odst. 1 písm. m) Pravidel Ministerstva životního prostředí pro poskytování finančních prostředků v rámci Programu revitalizace říčních systémů v roce 2003], a dále nesplnil povinnou finanční spoluúčast v celkové výši 2 393 000 Kč. Tím, že žalobce v přímé souvislosti se stavbou a realizací projektu získal částku 1 050 000 Kč, se snížil podíl jeho finanční spoluúčasti na projektu a současně též celkové náklady s projektem související. Protože podíl dotace na celkových investičních nákladech je 65 %, snížením celkových nákladů došlo i ke snížení nároku na dotaci o 647 252 Kč. Tato částka se rovná i částce neoprávněně použitých prostředků ze státního rozpočtu, kterou je žalobce povinen odvést do státního rozpočtu podle § 44 odst. 2 zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech.

[3] Odvolání žalobce zamítl žalovaný rozhodnutím ze dne 6. 3. 2007, čj. 2833/07-1700-703359. Správce daně vzal v souladu s § 2 odst. 7 daňového řádu v potaz skutečný obsah právního úkonu uzavřeného mezi žalobcem a zhotovitelem a zcela správně dospěl k závěru, že cílem popsané transakce je dosažení stavu, aby dotace pokryla náklady na akci vyšším podílem než 65 %.

[4] Žalobce proti rozhodnutí žalovaného brojil žalobou ze dne 11. 5. 2007. Krajský soud žalobě vyhověl. Dospěl k závěru, že ve věci došlo k podstatnému porušení ustanovení o řízení před správním orgánem, které mohlo mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé.

II.

Stručné shrnutí základních argumentů uvedených v kasační stížnosti

[5] Žalovaný (dále jen „stěžovatel“) podal proti rozsudku krajského soudu kasační stížnost.

[6] Stěžovatel nejprve stručně shrnuje dosavadní průběh řízení. Názor, podle něhož prostředky z dotace nelze použít na hrazení subdodávek poskytnutých ze strany příjemce dotace, je (v rozporu s tím, co uvádí krajský soud) opřen o § 14 odst. 3 zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech. Polemizuje také s názorem krajského soudu, že ve správním spisu nemá oporu závěr o bezúplatné povaze ukládání vytěžené zeminy. Opakuje, že nebyl důvod, aby žalobce fakturoval zhotoviteli díla uložení zeminy pro svou skládku ve výši 720 000 Kč, když mu právě za vytěžení a uložení zeminy na skládku zaplatil. Obdobně tomu bylo s pronájmem pozemku, když zhotovitel AQUASYS spol. s r. o. platil žalobci za to, že mohl parkovat na jeho pozemku po dobu realizace projektu, částku celkem 330 000 Kč. Správce daně nemohl zjistit obvyklou cenu, jak ho k tomu vyzývá krajský soud, neboť ve stejných případech není obvyklé, aby zhotovitel zaplatil objednateli za to, že přijede na jeho pozemek s technikou provést zakázku. Cílem výše popsané transakce bylo dle stěžovatele dosažení stavu, kdy dotace pokryla náklady na projekt vyšším podílem než 65 %.

[7] Ze všech shora uvedených důvodů proto stěžovatel navrhuje, aby byl rozsudek krajského soudu zrušen a věc vrácena k dalšímu řízení.

[8] Žalobce vyjádření ke kasační stížnosti nepodal.

III.

Právní názor Nejvyššího správního soudu

[9] Důvodnost kasační stížnosti posoudil Nejvyšší správní soud v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.), neshledal přitom vady, jimiž by se musel zabývat i bez návrhu.

[10] Kasační stížnost je důvodná.

[11] Kasační námitky stěžovatele se týkají nesprávného posouzení právní otázky krajským soudem v předchozím řízení [důvod dle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.].

III.A.

[12] Stěžovatel předně odmítá závěr krajského soudu, podle něhož „*názor, že prostředky z dotace nelze použít na hrazení subdodávek poskytnutých ze strany příjemce dotace, není opřen o žádné ustanovení právního předpisu tím méně o ustanovení, které by takové omezení obsahovalo*“ (s. 3 rozsudku).

[13] Nejvyšší správní soud souhlasně se stěžovatelem uvádí, že cit. závěr správce daně a stěžovatele zákonnou oporu má, což je ostatně vyjádřeno i v samotném rozhodnutí

žalovaného - srov. s. 4 rozhodnutí, kde stěžovatel odkazuje na § 3 písm. e) zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech. Podle tohoto ustanovení, ve znění do 6. 9. 2004, se neoprávněným použitím peněžních prostředků státního rozpočtu rozumí *jejich výdej, jehož provedením byla porušena povinnost stanovená právním předpisem, rozhodnutím, případně dohodou o poskytnutí těchto prostředků, nebo porušení podmínek, za kterých byly příslušné peněžní prostředky poskytnuty* (zvýraznění doplněno). Rozhodnutí o poskytnutí dotace obsahuje též podmínky jejího použití (§ 14 odst. 3 zákona o rozpočtových pravidlech, ve znění do 6. 9. 2004). Již z těchto ustanovení, která stěžovatel v napadeném rozhodnutí citoval, jednoznačně vyplývá závaznost podmínek, za kterých byla dotace poskytnuta, pro žalobce jako příjemce dotace. Tato závaznost se pak promítá též do konstrukce porušení rozpočtové kázně podle § 44 téhož zákona, aplikovaného proti žalobci [obdobně rozsudek NSS ze dne 19. 3. 2008, čj. 9 Afs 113/2007 - 63 (*Město Louny*), resp. rozsudek NSS ze dne 28. 6. 2006, čj. 1 Afs 92/2005 - 98, všechna zde cit. rozhodnutí jsou dostupná na www.nssoud.cz].

[14] Podmínky dotace byly upraveny v první příloze rozhodnutí Ministerstva životního prostředí ze dne 2. 12. 2003 a ze dne 21. 4. 2004 (správní spis, dokument č. 3). Obě cit. rozhodnutí obsahují podmínku, podle níž investor bude dodržovat Pravidla programu revitalizace říčních systémů (podmínka č. 2 v rozhodnutí z roku 2003, podmínka č. 3 v rozhodnutí z roku 2004). Na tato Pravidla také stěžovatel opakovaně ve svém rozhodnutí odkazuje (viz s. 2, kde zavádí zkratku „Pravidla“). Podle rozhodnutí stěžovatele i podle kasační stížnosti právě tato pravidla obsahují zákaz hrazení subdodávek z prostředků dotace. Protože Pravidla byla vydána ve formě interního normativního aktu, nikoliv tedy právního předpisu, a nejsou součástí správního spisu, bude na krajském soudu, aby v případě, že v řízení vznikne potřeba prokázat zákaz hrazení subdodávek z prostředků dotace, provedl důkaz právě těmito Pravidly.

[15] V každém případě je z uvedeného evidentní, že právní závěr krajského soudu cit. v bodě [12] výše je nesprávný, a tato kasační námitka tudíž důvodná.

III.B.

[16] Dále stěžovatel polemizuje s krajským soudem, pokud ten v rozsudku uvedl, že skutkově nebylo vůbec zjištěno, že v daném případě při ukládání vytěžené zeminy nešlo o úplatnou službu, ale o zapravení (rekultivaci) skládky. Podle krajského soudu důkazem nemůže být jen projektová dokumentace.

[17] Nejvyšší správní soud předně ze správního spisu zjistil, že při ústním jednání dne 28. 7. 2005 vypověděl starosta městyse Jimramov (žalobce), že přebytečná zemina vytěžená v souvislosti s projektem Biocentrum Bukáčekův dvůr byla vyvezena na deponii na uvedené skládce (správní spis, dokument č. 9, s. 2 Protokolu o ústním jednání ze dne 28. 7. 2005). Právě na tento důkaz upozornil stěžovatel v kasační stížnosti. Závěr krajského soudu, že není skutkově doloženo, co se s vytěženou zemínou stalo a zda šlo, či nešlo o rekultivaci, tedy neobstojí. Právní stanovisko stěžovatele vyjádřené v jeho rozhodnutí je totiž založeno jednak na projektové dokumentaci, jednak na výpovědi starosty žalobce.

V takovémto případě *prima facie* (tedy přinejmenším na první pohled) ob stojí závěr stěžovatele, že nebyl důvod, aby žalobce fakturoval uložení zeminy zhotoviteli AQUASYS spol. s r. o., pokud právě žalobce jako objednatel za vytěžení zeminy na skládku zaplatil zhotoviteli (srov. s. 5 rozhodnutí stěžovatele). Navíc se bude muset krajský soud vypořádat s tvrzením stěžovatele, že Pravidla programu revitalizace říčních systémů, která byla pro žalobce závazná (viz bod [14] shora), spoluúčast žalobce formou subdodávek vylučují. I tato kasační námitka je důvodná.

III.C.

[18] Podle krajského soudu nebyla zjištěna správcem daně ani žalovaným cena obvyklá, pokud v daném případě mělo jít o předražení nájmu ocelokolny a pozemku žalobcem zhotoviteli AQUASYS spol. s r. o.

[19] Co se týče zjišťování ceny obvyklé za nájem ocelokolny a pozemku žalobce zhotoviteli AQUASYS spol. s r. o. je nutno se opět ztotožnit s názorem stěžovatele vyjádřeným v kasační stížnosti. Ve světle logiky rozhodnutí stěžovatele správce daně nemohl zjistit obvyklou cenu, jak ho k tomu vyzval krajský soud. Dle názoru stěžovatele vyjádřeného v rozhodnutí totiž v obdobných případech není vůbec obvyklé, aby zhotovitel zaplatil objednateli za to, že umístí na objednatelův pozemek svou techniku s cílem zakázku provést. Pokud je tedy rozhodnutí stěžovatele analyzováno v jeho celku, *nebylo vůbec co porovnávat*. Nejvyšší správní soud připomíná krajskému soudu skutečnost jednoznačně patrnou z rozhodnutí stěžovatele, totiž že logika tohoto rozhodnutí není založena na předražení nájmu pozemku a ocelokolny *ve srovnání s jinými srovnatelnými situacemi* (což by jistě závěr krajského osudu opodstatnilo), ale na tom, že tento nájemní vztah mezi žalobcem a zhotovitelem byl zastřeným právním vztahem ve smyslu § 2 odst. 7 daňového řádu. Smyslem tohoto právního vztahu bylo dle stěžovatele dosažení takového stavu, aby dotace pokryla náklady na akci vyšším podílem než 65 % (viz s. 4 rozhodnutí stěžovatele). Úkolem krajského soudu bude proto vedle jiného též posoudit, zda je správný závěr žalovaného o aplikaci § 2 odst. 7 daňového řádu, když podle stěžovatele bylo smyslem transakcí mezi žalobcem a zhotovitelem (inkasování 1 050 000 Kč) dosažení takového stavu, aby dotace pokryla náklady na akci vyšším podílem než 65 % (viz s. 4 rozhodnutí stěžovatele). Žalobce s tímto závěrem evidentně polemizuje, pokud tvrdí, že v daném případě šlo o „samostatnou právní záležitost, o samostatný právní vztah“ (s. 2, bod III. žaloby). Přitom vezme krajský soud v potaz též usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 3. 4. 2007, čj. 1 Afs 73/2004 - 89 (č. 1301/2007 Sb. NSS), které podalo závazný výklad § 2 odst. 7 daňového řádu.

[20] Krajský soud se musí v následujícím řízení taktéž vypořádat s argumentem stěžovatele vysloveným v jeho rozhodnutí (s. 6 nahoře), podle něhož pokud žalobce hodlal inkasovat v souvislosti s dotovanou akcí finanční prostředky od zhotovitele, měl povinnost toto předem projednat s Ministerstvem životního prostředí a Regionálním poradním sborem Agentury ochrany přírody a krajiny ČR.

[21] Rovněž poslední námitka stěžovatele je tedy důvodná.

IV.

Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

[22] Nejvyšší správní soud s ohledem na výše uvedené dospěl k závěru, že kasační stížnost je důvodná. Proto dle § 110 odst. 1 s. ř. s. zrušil napadený rozsudek krajského soudu a věc mu vrací k dalšímu řízení. V něm je krajský soud vázán právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem v tomto rozsudku (§ 110 odst. 3 s. ř. s.). V dalším řízení se krajský soud meritorně vypořádá se všemi žalobními námitkami řádně a včas uplatněnými.

[23] V novém rozhodnutí krajský soud rozhodne také o náhradě nákladů řízení o této kasační stížnosti (§ 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 9. dubna 2009

JUDr. Josef Baxa
předseda senátu