



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Radana Malíka a soudkyň Mgr. Daniely Zemanové a JUDr. Barbary Pořízkové v právní věci žalobkyně: **Zoologická zahrada Ústí nad Labem, příspěvková organizace**, se sídlem Drážďanská 23, Ústí nad Labem, zast. JUDr. Lubomírem Pánikem, advokátem se sídlem Masarykova 43, Ústí nad Labem, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 20. 4. 2009, č. j. 14445/07-1700-506345, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 29. 9. 2011, č. j. 15 Ca 91/2009 - 31,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á**.
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Finanční ředitelství v Ústí nad Labem (dále též „finanční ředitelství“) podalo kasační stížnost, jíž se domáhalo zrušení shora uvedeného rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem (dále jen „krajský soud“), kterým bylo zrušeno jeho rozhodnutí ze dne 20. 4. 2009, č. j. 14445/07-1700-506345. Tímto rozhodnutím byl změněn platební výměr Finančního úřadu v Ústí nad Labem ze dne 27. 3. 2007, č. 20/D/2007, č. j. 80289/07/214980/5465, kterým bylo žalobci sděleno penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně ve výši 25 950 Kč tak, že ve výroku uvedená částka penále ve výši 25 950 Kč se mění na částku 204 762 Kč.

Krajský soud nepřisvědčil celé řadě žalobcem uplatněných námitek jak procesního, tak věcného charakteru. Zdůraznil, že v projednávané věci byl rozsah čerpání dotace v rámci jednotlivých projektů stanoven v žalobcově žádosti o poskytnutí dotace, neboť v

samotném rozhodnutí o poskytnutí dotace žádné podmínky týkající se rozsahu čerpání dotace uvedeny nebyly. Rozhodnutí pod písmenem b) pouze uvádí, že příjemce dotace odpovídá za to, že poskytnuté finanční prostředky budou použity v rozsahu uvedeném v žádosti a v tomto rozhodnutí. Klíčovým dokladem pro posouzení správnosti závěru finančního ředitelství o nedodržení podmínek pro čerpání dotace žalobcem byla tak samotná žádost žalobce o poskytnutí dotace. Z obsahu žádosti vyplývá, že v případě dotačních titulů uvedených v žádosti pod bodem 2.7 byl u jednotlivých projektů uveden vlastní podíl žadatele i navrhovaná dotace jak v podobě konkrétní částky, tak i prostřednictvím procentního podílu na celkových nákladech na realizaci projektu. Dle názoru soudu byl žalobce proto vázán nejen maximální výší přiznané dotace určenou konkrétní částkou, ale i jejím procentním podílem na celkových nákladech každého jednotlivého projektu, neboť v těchto případech nebyly dotace přiznány jako příspěvky v neměnných výších. Při nižších celkových nákladech na jednotlivé projekty byl proto žalobce povinen dodržet procentní podíl dotace na celkových nákladech. Jinými slovy při vynaložení celkových nákladů na realizaci projektu v částce nižší než původně rozpočtované, musel žalobce poměrným způsobem čerpat dotaci pouze v takovém rozsahu, aby její procentuální podíl na celkových nákladech odpovídal procentuálnímu podílu uvedenému v žádosti o poskytnutí dotace.

Pochybení finančního ředitelství však krajský soud shledal v případě dotačního projektu „Spolupráce s dětmi a mládeží v rámci praktických cvičení z biologie“, kde finančnímu ředitelství vytknul nesprávné použití procentuálního poměru 21,62 %, který neodpovídal procentuálnímu poměru uvedenému v žádosti, tedy 22 %. Nesprávným použitím procentuálního poměru byl odvod neoprávněně čerpaných prostředků nesprávně vyšší, a to o částku 528,54 Kč. V případě dotačních projektů „Zapojení do výzkumu malajských medvědů“ a „Projekt umělé inseminace slona indického (*Elephas maximus*) - 3. etapa“ krajský soud shledal pochybení v posouzení dodržení podmínek čerpání dotace.

Krajský soud pak uzavřel, že odvod za porušení rozpočtové kázně byl nesprávně stanoven o 58 616,99 Kč vyšší. Vzhledem ke skutečnosti, že penále bylo v daném případě stanoveno jako jedno promile denně z částky, v níž došlo k porušení rozpočtové kázně, dospěl krajský soud k závěru, že i penále bylo určeno v nesprávné výši. Z tohoto důvodu napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil finančnímu ředitelství k dalšímu řízení.

Proti rozsudku krajského soudu podalo finanční ředitelství kasační stížnost, v níž uvedlo, že v případě projektu „Spolupráce s dětmi a mládeží v rámci praktických cvičení z biologie“ krajský soud nevzal v úvahu skutečný poměr 21,62 %, který vychází z celkové částky rozpočtovaných nákladů na projekt a částky dotace. Žalobce se totiž v žádosti o dotaci spletl při výpočtu procent, v sumáři k bodům 2.7 pod částkou dotace 80 000 Kč uvedl 22 %, když správně měl uvést 21,62 %, neboť částka 80 000 Kč z částky 370 000 Kč představuje 21,62 %. Pokud by dotace měla činit 22 % z celkových nákladů 370 000 Kč, musela by být vyčíslena ve výši 81 400 Kč. Žalobce však žádal o dotaci ve výši 80 000 Kč, proto je jeho procentní výpočet uveden nesprávně. Krajský soud matematicky neověřil správnost žalobcem uvedeného 22 % podílu dotace a bez ověření jej převzal jako správný. Finanční ředitelství v rámci odvolacího řízení ověřovalo výpočtem správnost všech procentuálních podílů u všech projektů a v předmětném případě zjistilo chybu. Nemohlo proto akceptovat matematicky nesprávně určený poměr 22 % uvedený v žádosti o dotaci,

když skutečný poměr byl 21,62 % a tento správný poměr byl pak také použit pro výpočet oprávněně čerpané výše dotace odpovídající skutečným nákladům. K porušení rozpočtové kázně tak nedošlo ve výši 49 399,93 Kč, jak nesprávně uvádí krajský soud, ale v částce 49 928,47 Kč, jak uvedlo finanční ředitelství ve svém rozhodnutí.

Dále finanční ředitelství uvedlo, že všechny dotace na projekty poskytnuté žalobci na základě programu „Příspěvek zoologickým zahradám pro rok 2004“ v celkové částce 3 470 550 Kč měly nařízením vlády stanovený stejný způsob financování, u kterého se předpokládá finanční spolupráce žalobce. Není žádný důvod posuzovat způsob financování některých dotačních titulů jinak, jak tvrdí soud u projektů „Zapojení do výzkumu malajských medvědů“ a „Projekt umělé inseminace slona indického (*Elephas maximus*) - 3. etapa“.

Finanční spoluúčast příjemce dotace je vždy dána výší poskytnuté dotace, kterou na základě posouzení charakteru projektu a jeho rozpočtu určí poskytovatel dotace. Hranice 80 % dle ustanovení § 5 odst. 2 nařízení vlády je maximem, které může poskytovatel dotace na financování schváleného rozpočtu poskytnout. Jedná se o omezení pro rozhodování poskytovatele dotace, nikoli příjemce dotace, aby sám na základě své úvahy a bez vědomí poskytovatele dotace čerpal dotaci do jakékoliv výše celkových skutečných nákladů.

Skutečnost, že u obou projektů byla přiznána nižší než žalobcem požadovaná výše dotace, není ničím zvláštním, protože žádost o dotaci je pouze návrhem. V daném případě byly uvedené projekty a rozpočty na jejich provedení schváleny v podobě, v jaké byly navrhovány žalobcem, poskytovatel dotace pouze neakceptoval navrhované podíly státu. Proti skladbě nákladů na projekty evidentně neměl výhrady a odsouhlasil rozpočty v obou případech v navrhované skladbě a výši bez dalšího, jinak by mohl ve smyslu ustanovení § 4 nařízení vlády usoudit, že neshledává přiměřenost rozpočtovaných nákladů a požadovat úpravu rozpočtu či dotaci nepřiznat. V nařízení vlády ani v rozhodnutí o poskytnutí dotace není uvedena žádná možnost či právo příjemce dotace rozhodovat se na základě vlastního uvážení, zda celou přiznanou dotaci vyčerpá či nevyčerpá i v případě, že skutečné náklady na projekt budou nižší. Naopak, ustanovení § 6 nařízení vlády ukládá příjemci dotace využít poskytované dotace hospodárně a dále v případě, že není možno finanční prostředky využít v souladu s rozhodnutím o poskytnutí dotace, ukládá příjemci dotace povinnost neprodleně informovat příslušný orgán poskytovatele dotace. Ten jediný je oprávněn rozhodnout o dalším postupu.

V případě předmětných projektů byly celkové skutečné náklady oproti schválenému rozpočtu nižší, v případě prvního projektu více než 36 %, u druhého projektu o 13 %. Projekty nebyly realizovány tak, jak byly schváleny, a proto měl žalobce informovat poskytovatele dotace a případně požádat o možnost vyčerpat dotaci jinak. Pokud byly tedy skutečné náklady nižší než rozpočtované, nelze za hospodárné nakládání s prostředky státního rozpočtu ve smyslu ustanovení § 6 nařízení vlády považovat vyčerpání celé dotace. Žalobce měl buď informovat poskytovatele dotace o změnách, nebo dotaci řádně vypořádat a vyúčtovat.

V závěru kasační stížnosti finanční ředitelství upozornilo na skutečnost, že Unie českých a slovenských zoologických zahrad, jejíž doporučení vzal krajský soud za podstatné pro rozhodnutí ve věci, není ani poradním orgánem poskytovatele dotace a nemá ani žádné postavení vrchnostenského orgánu vůči zoologickým zahradám. Jedná se o občanské sdružení, tj. dobrovolnou instituci, která má dle svých stanov za cíl rozvoj vzájemné spolupráce ZOO a působení na veřejnost. Ve skutečnosti jsou žádosti o dotace posuzovány Komisí pro zoologické zahrady, která je zřízena dle ustanovení § 11 zákona č. 162/2003 Sb., o podmínkách provozování zoologických zahrad a o změně některých zákonů (zákon o zoologických zahradách), jako poradní orgán přímo na Ministerstvu životního prostředí.

Unie českých a slovenských zoologických zahrad se vyjadřovala ke všem dotacím, aniž by toto vyjádření mělo mít vliv na rozhodování poskytovatele a povinnost dodržet procentní podíl vlastních prostředků na financování projektu. Poskytovatel dotace vždy stanoví konkrétní částku podle toho, v jaké míře chce projekt podpořit. Na základě vlastních kritérií a potřeb posoudí významnost projektu, náklady na projekt, a pokud určí výši dotace k předloženému rozpočtu, určí tím podíl státu na financování, což znamená, že část nákladů musí hradit příjemce dotace. Podrobný rozpočet předkládá žadatel o dotaci dle ustanovení § 3 nařízení vlády právě proto, aby poskytovatel dotace mohl rozhodnout, v jaké míře ho má podpořit a v jaké míře ho má financovat příjemce dotace. Na uvedené zásadě nemůže nic změnit ani skutečnost, že došlo ke zvýšení dotace v průběhu realizace projektu, když došlo k přesunu prostředků z jiného projektu na základě souhlasu poskytovatele dotace.

Ze všech výše uvedených důvodů navrhlo finanční ředitelství napadený rozsudek krajského soudu zrušit a věc mu vrátit k dalšímu řízení.

Žalobce se ke kasační stížnosti nevyjádřil.

Nejvyšší správní soud na úvod konstatuje, že ke dni 1. 1. 2013 nabyl účinnosti zákon č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů. Dle § 7 písm. a) tohoto zákona Odvolací finanční ředitelství vykonává působnost správního orgánu nejbližší nadřízeného finančním úřadům. Je to Odvolací finanční ředitelství, které nově rozhoduje o odvoláních proti rozhodnutím finančních úřadů, o nichž dříve rozhodovala finanční ředitelství. Na Odvolací finanční ředitelství tak v tomto řízení o kasační stížnosti přešlo postavení stěžovatele, které do 31. 12. 2012 svědčilo Finančnímu ředitelství v Ústí nad Labem, jež z pozice žalovaného v řízení před krajským soudem podalo nynější kasační stížnost.

Nejvyšší správní soud posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že kasační stížnost byla podána včas, jde o rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost přípustná, a stěžovatel je řádně zastoupen ve smyslu ustanovení § 105 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“). Zdejší soud poté přezkoumal napadený rozsudek krajského soudu v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.), zkoumal při tom, zda napadený rozsudek netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti, a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná. O věci přitom rozhodoval bez jednání

postupem podle § 109 odst. 2 s. ř. s., dle kterého o kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud zpravidla bez jednání.

Nejvyšší správní soud v nynější věci na úvod zdůrazňuje, že předmětem přezkumu ze strany krajského soudu bylo rozhodnutí finančního ředitelství o odvolání proti platebnímu výměru, kterým byla sdělena výše penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně. Předmětem přezkumu ze strany krajského soudu v řízení pod sp. zn. 15 Ca 91/2009 nebylo samotné rozhodnutí, kterým bylo žalobci uloženo vrácení zadržovaných prostředků poskytnutých ze státního rozpočtu (o tom rozhodl krajský soud v jiném řízení rozsudkem ze dne 26. 9. 2011, č. j. 15 Ca 92/2009 - 40, který byl potvrzen rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 5. 2012, č. j. 9 Afs 3/2012 - 26, všechna zde citovaná rozhodnutí zdejšího soudu jsou dostupná z www.nssoud.cz).

Uložení odvodu za porušení rozpočtové kázně a předsání penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně spolu sice vzájemně souvisí, jde však o dvě samostatná rozhodnutí správce daně, proti kterým se lze bránit samostatnými odvoláními a žalobami, případně i kasačními stížnostmi. Daná samostatnost se projevuje též v okruhu námitek, jejichž posouzení má význam v tom kterém řízení. Při přezkumu rozhodnutí o sdělení penále nelze posuzovat námitky týkající se otázky, zda vůbec a v jakém rozsahu došlo k porušení rozpočtové kázně. Pro posouzení této otázky je určeno řízení o přezkumu platebního výměru, jímž byl uložen samotný odvod za porušení rozpočtové kázně. Opačný postup by mohl vést k odlišným závěrům v každém z těchto řízení. Rozsah přezkumu platebního výměru na penále odvolacím orgánem i soudem je tedy oproti přezkumu platebního výměru na odvod za porušení rozpočtové kázně limitován a je zaměřen zejména na posouzení, zda penále mělo být vůbec předsáno, zda bylo ve správné výši a za relevantní dobu. K uvedenému srovnej např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 1. 8. 2011, č. j. 8 Afs 6/2011 - 86, a ze dne 11. 6. 2009, č. j. 1 Afs 47/2009 - 45.

Právě uvedené má význam i ve vztahu k nynější kasační stížnosti, jejíž námitky směřují pouze k posouzení, v jaké výši došlo k porušení rozpočtové kázně v případě dotačního projektu „Spolupráce s dětmi a mládeží v rámci praktických cvičení z biologie“ a zda došlo k porušení rozpočtové kázně v případě dotačních projektů „Zapojení do výzkumu malajských medvědů“ a „Projekt umělé inseminace slona indického (*Elephas maximus*) - 3. etapa“. Takové hodnocení však, jak bylo výše uvedeno, nemá své místo v řízení o žalobě proti platebnímu výměru, kterým bylo sděleno penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně, a následně ani v navazujícím řízení o kasační stížnosti. Nejvyšší správní soud se proto nebude v nynějším řízení o kasační stížnosti těmito námitkami meritorně zabývat. Pouze poznamenává, že shodně formulované námitky vypořádal ve svém rozsudku ze dne 17. 5. 2012, č. j. 9 Afs 3/2012 - 26, kde tyto námitky zamítl a potvrdil tehdejší rozhodnutí krajského soudu, který k žalobě zrušil rozhodnutí o odvolání proti platebnímu výměru na odvod za porušení rozpočtové kázně.

Zdejší soud si plně uvědomuje, že kasační námitky reagovaly na rozsudek krajského soudu v nynější věci, který se zabýval otázkou, zda a v jaké výši byla rozpočtová kázeň porušena. Na základě provedeného hodnocení, že odvod za porušení rozpočtové kázně byl nesprávně stanoven o 58 616,99 Kč vyšší, pak krajský soud dospěl k závěru o nezákonnosti

rozhodnutí finančního ředitelství v nynější věci. Nynější formulace kasačních námitek je tak v dané věci do jisté míry pochopitelná, to však neznamená, že by byly pro nynější věc rozhodné.

Nejvyšší správní soud má totiž s ohledem na výše uvedené výhrady již proti postupu krajského soudu, který v řízení o žalobě proti rozhodnutí o odvolání proti platebnímu výměru na penále za porušení rozpočtové kázně hodnotil, zda a v jakém rozsahu k porušení rozpočtové kázně došlo, od čehož odvinul závěr o zákonnosti napadeného rozhodnutí.

Žalobami před krajským soudem bylo sice současně napadeno jak rozhodnutí finančního ředitelství o odvolání proti platebnímu výměru, jímž bylo žalobci uloženo vrácení zadržených prostředků ze státního rozpočtu (tj. rozhodnutí ze dne 20. 4. 2009, č. j. 14444/07-1700-506345), tak rozhodnutí finančního ředitelství o odvolání proti platebnímu výměru, kterým bylo žalobci sděleno penále za porušení rozpočtové kázně v návaznosti na zadržení zmíněných prostředků (tj. rozhodnutí, jehož se dotýká nynější řízení o kasační stížnosti). V případě žalob proti oběma zmíněným rozhodnutím finančního ředitelství bylo namítáno, že k porušení rozpočtové kázně nedošlo, resp. došlo k ní v menší míře, než ve svých rozhodnutích uvedlo finanční ředitelství. Zdejší soud zastává názor, že i v uvedeném případě mohl krajský soud volit postup spočívající nejprve ve vydání rozhodnutí ve věci přezkumu rozhodnutí o uložení vrácení zadržených prostředků, kde bylo zcela namístě hodnocení, zda vůbec došlo k porušení rozpočtové kázně a případně v jaké výši. Následně po nabytí právní moci rozhodnutí ve věci přezkumu rozhodnutí o uložení vrácení zadržených prostředků krajský soud mohl z tohoto rozhodnutí vycházet a zohlednit jej při rozhodování ve věci penále. Judikatura zdejšího soudu připouští, aby krajský soud v řízení, jehož předmětem je zákonnost rozhodnutí na penále, zohlednil, že po vydání rozhodnutí na penále došlo ke zrušení platebního výměru, od něhož je penále odvozeno (k tomu srovnej rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 5. 2007, č. j. 2 Afs 30/2007 - 67, ve věci penále na daň z přidané hodnoty). Nejvyšší správní soud přitom nespatřuje důvody, proč by mělo být jinak postupováno ve věci penále za porušení rozpočtové kázně. Tento postup by krajskému soudu umožnil náležitě přezkoumat rozhodnutí ve věci penále, aniž by v rozhodnutí o žalobě směřující do rozhodnutí o penále prováděl hodnocení, zda došlo k porušení rozpočtové kázně.

Dále se zdejší soud v podmínkách nyní projednávané věci nemůže ztotožnit s procesním postupem krajského soudu, který nevyčkal, až nabude právní moci jeho rozsudek ze dne 26. 9. 2011, č. j. 15 Ca 92/2009 - 40, jímž zrušil rozhodnutí ve věci povinnosti vrácení zadržených prostředků ze státního rozpočtu (stalo se tak 30. 9. 2011), a nyní napadeným rozsudkem ze dne 29. 9. 2011 zrušil rozhodnutí ve věci penále.

I přes právě uvedené však zdejší soud kasační stížnost zamítl dle § 110 odst. 1, věty poslední, s. ř. s. Učinil tak z důvodu, že krajský soud zrušil napadené správní rozhodnutí ve věci penále, s čímž se zdejší soud ztotožňuje. Poté, co bylo rozsudkem krajského soudu ze dne 26. 9. 2011, č. j. 15 Ca 92/2009 - 40 (potvrzeným rozsudkem zdejšího soudu ze dne 17. 5. 2012, č. j. 9 Afs 3/2012 - 26), pravomocně zrušeno nezákonné a nesprávné správní rozhodnutí finančního ředitelství ze dne 20. 4. 2009, č. j. 14444/07-1700-506345, ve věci

odvodu za porušení rozpočtové kázně, nemůže totiž obstát ani na něj navazující rozhodnutí o penále vztahující se k tomuto odvodu. Zdejší soud konstatuje, že z hlediska ekonomie řízení by se jevilo jako zcela protismyslné zrušit napadené rozhodnutí krajského soudu, který by v dalším řízení nutně musel dospět ke stejnému výroku I. o zrušení napadeného rozhodnutí finančního ředitelství, jelikož by musel reflektovat, že původní rozhodnutí o uložení povinnosti vrátit zadržené finanční prostředky ze státního rozpočtu bylo pravomocně zrušeno.

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 60 odst. 1, větu první, s. ř. s., ve spojení s § 120 s. ř. s., dle kterého 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 v soudním řízení úspěch neměl, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalobci žádné náklady řízení nevznikly.

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

V Brně dne 9. ledna 2013

JUDr. Radan Malík
předseda senátu