



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Jany Brothánkové, soudce zpravodaje JUDr. Tomáše Langáška a soudce JUDr. Petra Průchy v právní věci žalobce: **Zemědělské družstvo Podlesí ROČOV**, IČ 00121550, se sídlem Ročov 1, Ročov, zastoupeného JUDr. Karlem Davidem, advokátem, se sídlem Beneše z Loun 50, Louny, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, týkající se žaloby proti rozhodnutí žalovaného ze dne 5. března 2013, č. j. 6226/13/5000-24700-202129, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 26. května 2015, č. j. 15 Af 82/2013 - 41,

t a k t o :

Rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 26. května 2015, č. j. 15 Af 82/2013 - 41 **se ruší** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení případu

[1] Ministerstvo zemědělství rozhodnutím ze dne 19. listopadu 2008, reg. č. 714/2008-7240AI poskytlo žalobci dotaci ve výši 423 300 Kč na prevenci šíření hospodářsky závažných chorob v rámci dotačního programu Podpora ozdravování polních a speciálních plodin. Finanční úřad v Ústí nad Labem (dále jen „finanční úřad“) dne 12. dubna 2012 zahájil u žalobce daňovou kontrolu zaměřenou na správnost hospodaření s prostředky státního rozpočtu. Finanční úřad zjistil, že v případě jmenované dotace žalobce neprovedl finanční vypořádání dotace se státním rozpočtem podle § 75 zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), v rozhodném znění, a vyhlášky č. 52/2008 Sb., kterou se stanoví zásady a termíny finančního vypořádání vztahů se státním rozpočtem, státními finančními aktivy nebo Národním fondem. Finanční úřad proto podle § 44a odst. 3 písm. a) a odst. 4 písm. c)

rozpočtových pravidel vydal dne 29. května 2012 platební výměr č. j. 208175/12/214985505633, kterým žalobci vyměřil odvod za porušení rozpočtové kázně ve výši 423 300 Kč, tedy v celkové výši dotace.

[2] Žalobce proti platebnímu výměru podal odvolání. Žalovaný v záhlaví označeným rozhodnutím o odvolání potvrdil závěry finančního úřadu, přičemž rozhodnutí změnil pouze v části týkající se bankovního spojení.

[3] Proti rozhodnutí žalovaného se žalobce bránil žalobou podanou ke Krajskému soudu v Brně, který však žalobu usnesením postoupil místně příslušnému Krajskému soudu v Ústí nad Labem (dále jen „krajský soud“). Krajský soud přisvědčil některým žalobním námitkám a rozhodnutí žalovaného zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Krajský soud s odkazy na judikaturu Nejvyššího správního soudu vyložil, že nikoliv každé porušení předepsaných povinností představuje důvod k odvodu za neoprávněné použití prostředků. Porušení povinností provést finanční vypořádání se státním rozpočtem se podle krajského soudu netýká smyslu poskytnuté dotace a nemá ani věcnou souvislost s výdejem rozpočtových prostředků, který žalobce provedl plně v souladu s podmínkami stanovenými rozhodnutím Ministerstva zemědělství o poskytnutí dotace. Nedodržení povinnosti uložené § 75 rozpočtových pravidel proto krajský soud označil jako pochybení čistě formálního rázu, které není kvalifikovaným porušením rozpočtové kázně, a nezakládá proto důvod pro odvod do státního rozpočtu.

II. Kasační stížnost a průběh řízení o ní

[4] Proti označenému rozsudku krajského soudu žalovaný (nyní stěžovatel) brojil včas podanou kasační stížností z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.

[5] Stěžovatel namítl, že krajský soud nerespektoval ustanovení § 3 písm. e) a § 44 odst. 1 písm. b) rozpočtových pravidel. Rozpočtová pravidla nerozlišují mezi „kvalifikovaným“ a „formálním“ porušením povinnosti. Příjemce dotace je podle stěžovatele povinen dodržovat všechny podmínky poskytnutí dotace (tj. podmínky stanoveném právním předpisem, smlouvou či rozhodnutím o udělení dotace). Pokud je neplní, dochází k naplnění skutkové podstaty porušení rozpočtové kázně. Typ porušené povinnosti pak může mít podle míněné žalovaného vliv toliko na výši odvodu.

[6] Navíc stěžovatel v kasační stížnosti vysvětlil, že finanční vypořádání dotace má pro naplnění účelu zcela zásadní význam a že nejde o marginálii. Na základě finančního vypořádání dotace je poskytovatel souhrnně informován, zda byla dotace ve stanoveném období použita v celé poskytnuté výši či nikoliv. V posledně jmenovaném případě musí finanční vypořádání obsahovat část dotace, jež má být vrácena do státního rozpočtu jako nepoužitá.

[7] Judikatura Nejvyššího správního soudu, na kterou krajský soud odkázal, je podle stěžovatele nepřiléhavá, neboť se vztahuje k dřívějšímu znění zákona, kdy § 3 rozpočtových pravidel ještě neobsahoval bližší definici pojmu „neoprávněné použití prostředků“. Výklad Nejvyššího správního soudu proto podle stěžovatele již nelze aplikovat, jelikož rozpočtová pravidla v rozhodném znění již přesně definují pojem „neoprávněné použití“, tedy i skutkovou podstatu porušení rozpočtové kázně.

pokračování

[8] Stěžovatel uzavřel, že podle jeho názoru došlo k porušení rozpočtové kázně. Zároveň připustil, že odvod měl být vyměřen ve výši přiměřené prokázanému porušení.

[9] Z uvedených důvodů stěžovatel Nejvyššímu správnímu soudu navrhl, aby rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

[10] Žalobce ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že se krajský soud s předmětnou otázkou vypořádal správně a dostatečně. Stěžovatel oproti tomu neustále trvá na svém absurdně formalistickém výkladu zákona. Žalobce zdůraznil, že smyslem zákona je zajistit řádné vyčerpání dotačních prostředků na stanovený účel a zamezit zneužití dotace k jiným účelům. Formální povinnosti příjemce dotace mají sloužit jako pouhý nástroj kontroly skutečného použití dotace. Správce daně má dbát na zákonnost samotného výdaje poskytnutých prostředků a nikoliv subjekty trestat za opožděné předložení dokladů o takovém výdeji, tím spíše v případě, kdy sám správce daně shledal splnění kritérií podpory a dodržení účelu poskytnuté dotace. Žalobce proto navrhl Nejvyššímu správnímu soudu kasační stížnost zamítnout jako nedůvodnou.

III. Posouzení kasační stížnosti Nejvyšším správním soudem

[11] Nejvyšší správní soud hodnotí kasační stížnost jako přípustnou, neboť byla podána osobou oprávněnou ve smyslu ustanovení § 102 s. ř. s. Kasační stížnost není nepřípustná ani z jiných důvodů plynoucích z ustanovení § 104 s. ř. s.

[12] Nejvyšší správní soud poté kasační stížnost posoudil a dospěl k závěru, že je důvodná.

[13] Podle § 44 odst. 1 písm. b) rozpočtových pravidel v rozhodném znění je porušením rozpočtové kázně neoprávněné použití nebo zadržení peněžních prostředků poskytnutých ze státního rozpočtu, státního fondu, Národního fondu nebo státních finančních aktiv jejich příjemcem. Podle § 3 písm. e) rozpočtových pravidel se neoprávněným použitím peněžních prostředků státního rozpočtu, jiných peněžních prostředků státu, prostředků poskytnutých ze státního rozpočtu, státních finančních aktiv, státního fondu nebo Národního fondu, 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; dále se jím rozumí i to, nelze-li prokázat, jak byly tyto peněžní prostředky použity.

[14] Následkem porušení rozpočtové kázně podle § 44 odst. 1 písm. b) rozpočtových pravidel je provést prostřednictvím místně příslušného finančního úřadu odvod za porušení rozpočtové kázně do státního rozpočtu [§ 44a odst. 3 písm. a) rozpočtových pravidel], přičemž odvod v takových případech činí částku, v jaké byla rozpočtová kázeň porušena [§ 44a odst. 4 písm. c) rozpočtových pravidel].

[15] Z judikatury Nejvyššího správního soudu vyplývá, jak uvedl krajský soud, že uložení odvodu nemůže být postaveno na ryze formalistickém přístupu a že je třeba zabývat se skutečným stavem věcí a účelem poskytnutých veřejných prostředků (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. června 2008, č. j. 9 Afs 1/2008 - 45 nebo ze dne 16.

července 2008, č. j. 9 Afs 202/2007 - 68). Správní soudy též judikovaly, že nikoliv každé porušení podmínek, za kterých byla dotace poskytnuta, představuje neoprávněné použití peněžitých prostředků způsobující povinnost odvodu do veřejného rozpočtu (např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 10. října 2014, č. j. 4 As 117/2014 - 39 nebo z dne 12. března 2015, č. j. 9 As 122/2014 - 34). Otázku, porušení kterých podmínek poskytnutí dotace představuje neoprávněné použití peněžních prostředků ze státního rozpočtu, je přitom třeba posuzovat vždy individuálně s přihlédnutím ke všem konkrétním okolnostem případu, nikoli paušálně.

[16] Nejvyšší správní soud však dospěl k závěru, že krajský soud v nyní projednávané věci nesprávně právně posoudil charakter porušené podmínky vypořádat dotaci s poskytovatelem v rámci finančního vypořádání podle § 75 rozpočtových pravidel.

[17] Podle § 14 odst. 10 rozpočtových pravidel je příjemce dotace nebo návratné finanční výpomoci povinen ji s poskytovatelem vypořádat v rámci finančního vypořádání. Danou povinnost blíže upravuje § 75 rozpočtových pravidel, podle kterého příjemci dotací *„provádějí finanční vypořádání vztahů se státním rozpočtem, státními finančními aktivy nebo Národním fondem v termínech a podle zásad, které stanoví ministerstvo vyhláškou.“* Vyhláška č. 52/2008 Sb., kterou se stanoví zásady a termíny finančního vypořádání vztahů se státním rozpočtem, státními finančními aktivy nebo Národním fondem, pak v § 7 odst. 1 stanoví, že příjemce dotace předloží poskytovateli do 15. února následujícího rozpočtového roku podklady pro finanční vypořádání dotací týkající se předchozího rozpočtového roku na tiskopisech uvedených v přílohách vyhlášky.

[18] Nejvyšší správní soud se neztotožnil s tvrzením krajského soudu, že opomenutí finančního vypořádání podle § 75 rozpočtových pravidel představuje vadu *„čistě formálního rázu“*, kterou vůbec nelze podřadit pod pojem porušení podmínek poskytnutí dotace, a proto nezakládá porušení rozpočtové kázně. Finanční vypořádání dotace totiž představuje dokument, jehož prostřednictvím se poskytovatel dotace souhrnně dozvídá informace o stavu čerpání dotace, o výši skutečně použité částky peněžních prostředků a, eventuálně, zda má být část dotace vrácena do státního rozpočtu jako nepoužitá (tzv. vratka). Nejvyšší správní soud proto musel přisvědčit stěžovateli, že předložení finančního vypořádání dotace poskytovateli je důležitou povinností vážící se k výdeji finančních prostředků, neboť právě na základě finančního vypořádání dotace získává poskytovatel komplexní přehled o čerpání dotace. Opomenutí povinnosti příjemce dotace dotaci s poskytovatelem finančně vypořádat tak zhoršuje postavení poskytovatele dotace co do přehledu o celkovém stavu dotace a co do možností kontroly. V daném případě přitom je nesporné, že žalobce neprovedl finanční vypořádání podle § 75 rozpočtových pravidel vůbec, nikoli např. že by je provedl, avšak odeslal je krátce po termínu (učinil tak až po vydání napadených rozhodnutí), anebo se v něm dopustil nějaké toliko formální chyby.

[19] Lze proto shrnout, že opomenutí finančního vypořádání dotace je v nyní projednávaném případě třeba zahrnout pod pojem porušení rozpočtové kázně ve smyslu § 44 odst. 1 písm. b) rozpočtových pravidel, respektive neoprávněné použití peněžních prostředků ve smyslu § 3 písm. e) rozpočtových pravidel. Nejvyšší správní soud totiž již dříve judikoval, že neoprávněným použitím peněžních prostředků ve smyslu § 3 písm. e) rozpočtových pravidel je třeba rozumět *„vynaložení peněžních prostředků, které je v rozporu nejen s podmínkami vztahujícími se přímo k deklarovanému a schválenému účelu, jak tvrdí*

pokračování

stěžovatel, ale také takové vynaložení peněžních prostředků, které je v rozporu s dalšími podmínkami, stanovenými právním předpisem, smlouvou, případně rozhodnutím nebo dohodou o poskytnutí dotace nebo návratné finanční výpomoci na základě, kterých byla dotace příjemci poskytnuta. [...] Na dotaci není právní nárok (§ 14 zákona č. 218/2000 Sb.) a její poskytnutí ze státního rozpočtu je de facto dobrou vůlí státu, která musí být na druhé straně vyvážena přísnými podmínkami, které zavazují jejího příjemce.“ [rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. března 2007, č. j. 9 Afs 113/2007 - 63; i o ten se sice krajský soud opřel, avšak ve světle pozdější (a nepřiléhavé) judikatury ho na základě svého nesprávného právního závěru o pouhém formálním významu povinnosti provést finanční vypořádání dotace interpretoval tak, že v daném případě nejde o kvalifikované porušení rozpočtové kázně]. V nyní vedeném sporu přitom právní předpisy ukládají příjemci dotace jasnou povinnost provést finanční vypořádání (§ 14 odst. 10 a § 75 rozpočtových pravidel ve spojení s § 7 odst. 1 vyhlášky č. 52/2008 Sb.) a, jak bylo vyloženo výše, tato povinnost nepředstavuje pouhou bezvýznamnou formalitu, která by vůbec nezakládala porušení rozpočtové kázně.

[20] Krajský soud tak zatížil napadený rozsudek vadou ve smyslu § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., neboť nesprávně právně posoudil otázku opomenutí povinnosti dotaci finančně vypořádat s poskytovatelem dotace. S ohledem na to shledal Nejvyšší správní soud kasační stížnost důvodnou a v souladu s § 110 odst. 1 větou první s. ř. s. rozsudek krajského soudu v plném rozsahu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení, v němž bude vázán právním názorem Nejvyššího správního soudu vysloveným v tomto rozsudku. Na krajském soudu pak v novém řízení bude, aby zohlednil okolnosti, intenzitu, resp. závažnost porušení povinnosti a jeho důsledky ve vztahu k výši odvodu. V tomto ohledu krajský soud vezme v potaz judikaturu Nejvyššího správního soudu, podle které je v případě aplikace § 44a odst. 4 písm. c) rozpočtových pravidel vždy třeba zohlednit menší závažnost porušení stanovených podmínek, zvažovat okolnosti konkrétního porušení rozpočtové kázně a vycházet z principu proporcionality mezi závažností porušení a výší předepsaného odvodu (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. září 2014, č. j. 2 As 106/2014 - 46). Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 5. prosince 2014, č. j. 4 As 215/2014 - 40 rozpočtová pravidla přímo neurčují, že částkou, v jaké byla porušena rozpočtová pravidla, je třeba vždy rozumět celou poskytnutou dotaci. V mezích ustanovení § 44a odst. 4 písm. c) rozpočtových pravidel je proto na místě učinit úvahu o výši odvodu zabývající se tím, v jaké výši byla porušena rozpočtová kázeň, a zohlednit případnou menší závažnost porušení stanovených podmínek (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. března 2015, č. j. 5 As 95/2014 - 46). V daném případě bude tedy pro posouzení přiměřenosti výše předepsaného odvodu podstatným závěr, zda žalobce dotaci použil v souladu s jejím účelem a podmínkami stanovenými rozhodnutím Ministerstva zemědělství. V úvahu je třeba vzít i tvrzení žalobce, že sám poskytovatel dotace dosud plnění podmínky provést finanční vypořádání, ač stanovené zákonem, nevyžadoval. Pokud je tomu skutečně tak, je již nyní zřejmé, že předepsání odvodu ve výši 100 % dotace je hrubě nepřiměřené, což ostatně připustil i sám stěžovatel, a že za přiměřený by bylo lze považovat odvod ve výši nacházející se někde při spodní hranici procentní škály (srov. podmínku č. 3, ve spojení s bodem 4 dalších ustanovení rozhodnutí o poskytnutí dotace, podle nichž se za nesplnění analogické oznamovací povinnosti poskytovateli dotace stanoví odvod ve výši 5 % z celkové částky dotace).

IV. Náklady řízení

[21] Krajský soud v novém rozhodnutí rozhodne též o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti před Nejvyšším správním soudem (§ 110 odst. 3 věta první 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. října 2015

Mgr. Jana Brothánková
předsedkyně senátu