



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Jiřího Pally a soudců Mgr. Aleše Roztočila a Mgr. Petry Weissové v právní věci žalobce: **Státní fond dopravní infrastruktury**, IČ 70856508, se sídlem Sokolovská 1955/278, Praha 9, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 6. 10. 2017, č. j. 43182/17/5000-10610-701638, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 14. 7. 2021, č. j. 10 Af 46/2017 - 70,

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 kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

I. Shrnutí předcházejícího řízení

[1] Finanční úřad pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“) vydal dne 29. 9. 2016 platební výměr č. 7092124/2016, jímž vyměřil žalobci odvod do Národního fondu za porušení rozpočtové kázně ve výši 186.575 Kč, a platební výměr č. 7091929/2016, jímž vyměřil žalobci odvod do státního rozpočtu za porušení rozpočtové kázně ve výši 32.925 Kč. Porušení rozpočtové kázně ve smyslu § 44 odst. 1 písm. b) zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o rozpočtových pravidlech“), spatřoval správce daně v neoprávněném použití peněžních prostředků v celkové výši 219.498,84 Kč na proplacení mezd nad limit pro projekt s názvem „SFDI - ETIK“ z operačního programu Lidské zdroje a zaměstnanost. Odvody za porušení rozpočtové kázně byly rozděleny podle procentní výše finančních prostředků poskytnutých z jednotlivých zdrojů, tedy 85 % odvodu byl žalobce povinen zaplatit do Národního fondu

a 15 % odvodu do státního rozpočtu, což odpovídá podílu financování z žalobcových vlastních prostředků.

[2] Rozhodnutím ze dne 6. 10. 2017, č. j. 43182/17/5000-10610-701638, žalovaný odvolání zamítl a oba platební výměry potvrdil. Neztotožnil se totiž s žalobcovou argumentací, že mu nemůže být vyměřen odvod do státního rozpočtu a Národního fondu, neboť předmětné prostředky použité nad uvedené limity z evropských fondů, respektive Národního fondu vůbec neobdržel a musel je vyčlenit z vlastních zdrojů.

[3] Městský soud v Praze (dále jen „městský soud“) rozsudkem ze dne 14. 7. 2021, č. j. 10 Af 46/2017 - 70, rozhodnutí žalovaného zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Podle městského soudu není mezi účastníky sporné, že peněžní prostředky ve výši 32.925 Kč představující 15 % z neoprávněných výdajů nebyly financovány dotací ze státního rozpočtu, nýbrž z žalobcových vlastních prostředků. Z tohoto důvodu nemohl být žalobci vyměřen odvod odpovídající částky za porušení rozpočtové kázně do státního rozpočtu podle § 44a zákona o rozpočtových pravidlech.

[4] K obdobnému závěru městský soud dospěl i ohledně odvodu do Národního fondu, který odpovídal zbývajícím 85 % neoprávněných výdajů. Poskytnutí finančních prostředků z Národního fondu totiž nelze považovat za dotaci ze státního rozpočtu, neboť se jedná pouze o dotaci z Národního fondu. Rozpočtová pravidla výslovně rozlišují mezi poskytnutím dotací z Národního fondu a ze státního rozpočtu. Ani tato část neoprávněných výdajů tedy nebyla financována dotací ze státního rozpočtu a neuplatní se u ní pravidla o hospodaření organizačních složek státu, tedy ani možnost postihnout žalobce povinností odvodu za porušení rozpočtové kázně.

[5] Městský soud dal žalobci rovněž zapravdu v tom, že jeho případné pochybení nebylo možno postihnout odvodem za porušení rozpočtové kázně i proto, že mu již za něj byla dotace krácena. Pokud se totiž poskytovatel dotace ještě před vyplacením prostředků důvodně domnívá, že příjemce dotace v přímé souvislosti s ní porušil povinnosti stanovené právním předpisem nebo nedodržel účel dotace nebo podmínky, za kterých byla dotace poskytnuta, nemusí dotaci nebo její část příjemci dotace vyplatit. Krácení dotace a odvod za porušení rozpočtové kázně jsou dvě strany jedné mince, které z logiky věci nemohou působit najednou. Pokud tedy byla dotace krácena, je vyloučeno, aby byl pro stejné porušení pravidel vyměřen odvod za porušení rozpočtové kázně. Opačný postup by byl v rozporu s reparační povahou odvodu a představoval by nepřipustnou sankci, jelikož obě opatření sledují stejný účel spočívající v navrácení (ponechání) dotčených peněžních prostředků jejich poskytovateli.

II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření žalobce

[6] Proti tomuto rozsudku městského soudu podal žalovaný (dále též „stěžovatel“) včasnou blanketní kasační stížnost. V jejím doplnění učiněném v měsíční lhůtě stanovené ve výzvě soudu uvedl, že tak činí z důvodu uvedeného v § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“).

[7] Stěžovatel v kasační stížnosti předně vymezil, že rozsudek městského soudu napadá toliko v části týkající se odvodu do Národního fondu. V části týkající se odvodu do státního rozpočtu stěžovatel v návaznosti na rozsudek Nejvyššího správního soudu

pokračování

ze dne 19. 2. 2021, č. j. 3 Afs 203/2019 - 43, souhlasí s tím, že státnímu fondu nebylo možné vyměřit odvod do státního rozpočtu.

[8] Podle stěžovatele jsou v projednávané věci klíčové následující tři otázky: 1. Lze státnímu fondu vyměřit za porušení rozpočtové kázně odvod do Národního fondu? 2. Je shledané porušení spočívající ve výdeji finančních prostředků na proplacení mezd nad limit maximálně možný pro předmětný projekt porušením rozpočtové kázně? 3. Jaký vliv má v posuzovaném případě krácení dotace, tedy nevyplacení části dotace ze strany poskytovatele na stanovenou povinnost odvodu? Vzhledem k tomu, že městský soud na první otázku odpověděl záporně, neměl se již vyjadřovat k dalším dvěma otázkám. Městský soud se však rovněž vyjádřil ke třetí otázce, aniž by se současně zabýval tím, zda v souvislosti s ní došlo k porušení rozpočtové kázně.

[9] Stěžovatel rovněž nesouhlasí se závěrem městského soudu o tom, že státnímu fondu nelze vyměřit odvod za porušení rozpočtové kázně do Národního fondu. Konkrétně nesouhlasí s argumentací, že poskytnutí finančních prostředků z Národního fondu nelze považovat za dotaci ze státního rozpočtu, neboť se jedná pouze o dotaci z Národního fondu. Zákon o rozpočtových pravidlech v ustanovení § 44 rozlišuje a upravuje jednak prostředky státního rozpočtu a jednak prostředky poskytnuté ze státního rozpočtu, které dále dělí podle jejich zdroje (např. prostředky Národního fondu, prostředky poskytnuté z Národního fondu, prostředky státních fondů, prostředky poskytnuté ze státních fondů a jiné peněžní prostředky státu). Je tak třeba rozlišovat prostředky státního rozpočtu podle toho, zda jsou součástí státního rozpočtu, nebo státní rozpočet opustily (byly z něho vyplaceny). Skutečnost, že v případě částky odpovídající 85 % z celkových způsobilých výdajů projektu se jednalo o prostředky poskytnuté ze státního rozpočtu na předfinancování výdajů, které mají být kryty prostředky z rozpočtu Evropské unie, jednoznačně vyplývá z bodu 2. 1. 2. Dodatku č. 2 k Podmínkám použití prostředků pro realizaci projektu. Tímto dodatkem byly prostředky poskytnuté z kapitoly státního rozpočtu příjemce na předfinancování výdajů, které mají být kryty prostředky z rozpočtu Evropské unie, změněny na prostředky poskytnuté ze státního rozpočtu. Městský soud proto pochybil, pokud uzavřel, že tomu tak není.

[10] V daném případě tak podle stěžovatele nedošlo ani tomu, že by se státní rozpočet obohatil na úkor žalobce, neboť povinnost odvodu do Národního fondu se netýkala jeho vlastních prostředků. Naopak, vzhledem k tomu, že odvod se týkal toliko prostředků poskytnutých ze státního rozpočtu na předfinancování výdajů, které mají být kryty prostředky z rozpočtu Evropské unie, je naplněn zákonem o rozpočtových pravidlech předvídaný výsledek, že peněžní prostředky jsou vráceny právě do rozpočtu, ze kterého byly poskytnuty. Tato skutečnost také vyplývá z bodu 1.1 Části III Podmínek použití prostředků pro realizaci projektu ve znění Dodatku č. 2, který stanoví, z jakých zdrojů mají být finanční prostředky příjemcem zajištěny. Pokud se tedy žalobce dopustil neoprávněného použití uvedených prostředků, bylo nutno u něho shledat porušení rozpočtové kázně.

[11] S ohledem na tyto skutečnosti stěžovatel navrhl zrušení napadeného rozsudku a vrácení věci městskému soudu k dalšímu řízení.

[12] Žalobce se ve svém vyjádření ztotožnil s rozhodnutím městského soudu a navrhl zamítnutí kasační stížnosti.

III. Posouzení kasační stížnosti

[13] Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v souladu s § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., podle nichž byl vázán rozsahem a důvody, které stěžovatel uplatnil v kasační stížnosti. Přitom neshledal vady uvedené v § 109 odst. 4 s. ř. s., k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti. Stěžovatel v kasační stížnosti odkázal na důvod uvedený v § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., podle něhož *kasační stížnost lze podat pouze z důvodu tvrzené nezákonnosti spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení.*

[14] Z obsahu správního spisu vyplývá, že žalobci byly Ministerstvem vnitra poskytnuty peněžní prostředky za účelem realizace projektu „SFDI - ETIK“, registrační číslo CZ.1.04/4. 1.00/48.00005. Na daný projekt byly žalobci schváleny prostředky v celkové výši 24.249.471 Kč, z toho maximálně 20.612.050,35 Kč (85 %) z prostředků poskytnutých na předfinancování výdajů, které mají být kryty prostředky z rozpočtu Evropské unie. Podle zjištění správce daně žalobce v období od ledna do srpna roku 2012 vyplatil na mzdových nákladech o 219.498,84 Kč více, než mu umožňovaly podmínky projektu. Z dopisu Ministerstva vnitra, jímž se obracelo na správce daně s podnětem k prošetření možného porušení rozpočtové kázně, pak vyplývá, že neoprávněné mzdové výdaje byly žalobci kráceny.

[15] Porušením rozpočtové kázně je podle § 44 odst. 1 zákona o rozpočtových pravidlech mimo jiné *a) neoprávněné použití peněžních prostředků státního rozpočtu a jiných peněžních prostředků státu a b) neoprávněné použití nebo zadržení peněžních prostředků poskytnutých ze státního rozpočtu, státního fondu, Národního fondu nebo státních finančních aktiv jejich příjemcem.* Jinými prostředky státu se podle § 3 písm. c) téhož zákona rozumí *peněžní prostředky státních finančních aktiv, příspěvkových organizací, státních fondů a fondů organizačních složek státu.*

[16] Otázkou odvodů za porušení rozpočtové kázně v případě státních fondů se Nejvyšší správní soud zabýval například v rozsudku ze dne 19. 2. 2021, č. j. 3 Afs 203/2019 - 49, v němž mimo jiné uvedl, že *„odkazuje i na formulace skutkových podstat, za jejichž splnění může správce daně uložit odvod za porušení rozpočtové kázně. Ty se týkají buď organizačních složek státu (§ 44a odst. 1 rozpočtových pravidel, na něž se odvolává též žalovaný a jež aplikoval na stěžovatele), příspěvkových organizací (§ 44a odst. 2 rozpočtových pravidel), anebo fyzických osob nebo právnických osob jiných než stát. Stěžovatel jako státní fond zřízený příslušným zákonem má vlastní právní subjektivitu, odlišnou od právní subjektivity státu (který je „reprezentován“ svými příslušnými organizačními složkami), a není zde rozhodné, že je zřízen státem a je právnickou osobou (veřejného práva). Protože je osobou odlišnou od státu, může mu být uložen odvod pouze za podmínek, kdy byla naplněna posledně uvedená skutková podstata § 44a odst. 3 rozpočtových pravidel, ledaže se jedná o výdaje fondu financované z dotací ze státního rozpočtu.“*

[17] Přestože se v citovaném rozsudku Nejvyšší správní soud zabýval pouze otázkou odvodu do státního rozpočtu, a nikoliv do Národního fondu, je výše uvedený závěr nutno

pokračování

s ohledem na jeho obecnost aplikovat i v projednávané věci. Jak tedy správně uvedl městský soud, státní fond je možno pro účely ukládání odvodu za porušení rozpočtové kázně považovat za organizační složku státu pouze v případě, že se jedná o výdaje financované z dotací ze státního rozpočtu. Nejvyšší správní soud však nemůže souhlasit s městským soudem v tom, že z tohoto východiska vyplývá, že *„žalobci jakožto státnímu fondu nemohl být vyměřen odvod za porušení rozpočtové kázně dle § 44a rozpočtových pravidel do Národního fondu, ani pokud by bylo prokázáno neoprávněné použití těchto prostředků“*. Jak totiž Nejvyšší správní soud výslovně uvedl ve výše citovaném rozsudku, státní fondy je v případech, kdy se nejedná o výdaje financované z dotací ze státního rozpočtu, nutno považovat za právnické osoby odlišné od státu. Podle § 44a odst. 3 písm. d) zákona o rozpočtových pravidlech přitom platí, že *fyzická osoba nebo právnická osoba jiná než stát, která porušila rozpočtovou kázeň, je povinná provést prostřednictvím místně příslušného finančního úřadu odvod za porušení rozpočtové kázně do Národního fondu, jestliže porušila rozpočtovou kázeň podle § 44 odst. 1 písm. b) tím, že neoprávněně použila nebo zadržela peněžní prostředky poskytnuté z Národního fondu, nebo tím, že neoprávněně použila nebo zadržela peněžní prostředky podle § 44 odst. 2 písm. d) nebo f) nebo prostředky poskytnuté ze státního fondu na programy nebo projekty spolufinancované z rozpočtu Evropské unie, které jsou státním fondem označeny jako prostředky odpovídající spolufinancování z rozpočtu Evropské unie nebo jestliže porušila rozpočtovou kázeň podle § 44 odst. 1 písm. i) nebo j).*

[18] V případě, že by se nejednalo o výdaje financované z dotací ze státního rozpočtu, je tedy i u státního fondu obecně možno přistoupit k uložení odvodu za porušení rozpočtové kázně za podmínek § 44a odst. 3 zákona o rozpočtových pravidlech. V případě odvodu do Národního fondu [písm. d) uvedeného odstavce] jsou přitom podmínky pro uložení odvodů obdobné jako v případě organizačních složek státu [§ 44a odst. 1 písm. d)]. Nejvyšší správní soud tedy považuje za nutné tímto způsobem korigovat kategorický závěr městského soudu o tom, že žalobci není možné uložit odvod do Národního fondu za porušení rozpočtové kázně.

[19] Stěžovateli je rovněž nutno přisvědčit v tom, že v projednávané věci nelze bez dalšího tvrdit, že se nejednalo o prostředky poskytnuté ze státního rozpočtu, nýbrž o vlastní prostředky žalobce. Správně přitom odkázal na bod 2. 1. 2 Dodatku č. 2 k Podmínkám použití prostředků pro realizaci projektu, jímž byly prostředky ve výši 20.612.050,35 Kč poskytnuté *„z kapitoly státního rozpočtu příjemce“* na předfinancování výdajů, které mají být kryty prostředky z rozpočtu Evropské unie, změněny na prostředky poskytnuté *„ze státního rozpočtu“*. Za této situace nelze věc uzavřít konstatováním obdobným tomu, jež Nejvyšší správní soud uvedl v rozsudku sp. zn. 3 Afs 203/2019, tedy že *„uložení odvodu za porušení rozpočtové kázně by nevedlo k obvyklému a zákonem předvídanému výsledku, totiž že peněžní prostředky jsou vráceny do rozpočtu, ze kterého byly poskytnuty. Pokud by totiž byly odvodem odčerpány „vlastní“ prostředky stěžovatele jako státního fondu a státní rozpočet, respektive Národní fond, by se takto „obohatili“ na úkor stěžovatele, reparační funkce odvodu by tím byla popřena a naopak by odvod představoval faktickou finanční sankci stěžovateli.“*

[20] V případě poskytnutí finančních prostředků žalobci z jeho vlastní rozpočtové kapitoly by nebylo možno hovořit o poskytnutí dotace v klasickém smyslu toho slova. Fakticky by se totiž nejednalo o převod finančních prostředků, nýbrž spíše o souhlas se způsobem jejich využití. Žalobce by tak v důsledku poskytnutí „dotace“ nezískal žádné finanční prostředky. Pokud by však peníze žalobci nebyly poskytnuty z jeho rozpočtové kapitoly,

a jednalo by se tak fakticky o prostředky navíc, k nimž by bez schválení projektu neměl přístup, bylo by možné na takto poskytnuté prostředky hledět jako na dotaci se všemi důsledky z toho vyplývajícími, včetně možnosti uložení odvodu za porušení rozpočtové kázně.

[21] K závěru o tom, jaký byl původ prostředků, jež žalobce obdržel, však podle názoru Nejvyššího správního soudu nejsou ve správním spise dostatečné podklady. Z již zmíněné skutečnosti že původ prostředků byl změněn z rozpočtové kapitoly příjemce na prostředky poskytnuté ze státního rozpočtu, nelze zjistit, zda se jednalo o pouhou formulační změnu, či o změnu se skutečným věcným významem spočívajícím ve změně určení rozpočtové kapitoly, z níž mají být prostředky poskytnuty. Tento nedostatek skutkových zjištění by přitom sám o sobě odůvodňoval zrušení žalobou napadeného rozhodnutí, neboť pokud není postaveno na jisto, zda žalobce obdržel dotaci, a tedy pouze nenakládal s vlastními rozpočtovými prostředky, není možné činit závěry o tom, zda při disponování s těmito prostředky dodržel rozpočtová pravidla.

[22] V projednávané věci však městský soud učinil další závěr, podle něhož žalobci byly finanční prostředky kráceny již při jejich poskytnutí, a proto fakticky nikdy nenakládal s částkou odpovídající vytýkanému porušení rozpočtové kázně, neboť mu vůbec nebyla vyplacena. Proti tomuto závěru městského soudu však stěžovatel v kasační stížnosti vůbec nebrojil s odůvodněním, že posuzování inkriminované problematiky nebylo možné, neboť v dané věci byly klíčové tři právní otázky, a pokud městský soud dovodil, že státnímu fondu nelze vyměřit odvod do Národního fondu za porušení rozpočtové kázně, neměl se již zabývat následujícími dvěma otázkami. S tímto názorem se však Nejvyšší správní soud neztotožňuje.

[23] Předně nelze přijmout argument stěžovatele o tom, že v dané věci existoval jakýsi algoritmus přezkumu žalobou napadeného rozhodnutí, podle něhož městský soud nemohl v případě určitého vypořádání první otázky posuzovat další rozhodné právní aspekty případu. Dále je nutné zdůraznit, že skutečnost, zda došlo při vyplácení mezd k porušení podmínek projektu, což bylo jádrem druhé stěžovatelem vymezené otázky, nebyla ve věci sporná, a městský soud se jí tedy logicky v odůvodnění svého rozsudku blíže nevěnoval. Pokud tedy městský soud shledal další důvod nezákonnosti žalobou napadeného rozhodnutí spočívající v krácení finančních prostředků před jejich poskytnutím žalobci, nelze tomuto postupu nic vytknout.

[24] Z usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 4. 2009, č. j. 8 Afs 15/2007 - 75, vyplývá, že aby účastník řízení mohl být úspěšný v řízení o kasační stížnosti, měl by vznášet námitky proti všem důvodům, o něž krajský soud své rozhodnutí opřel. Pokud totiž napadne pouze některé z důvodů a Nejvyšší správní soud dospěje k závěru, že i přes určité dílčí nedostatky rozhodnutí krajského soudu ob stojí, kasační stížnost zamítne, a účastník tak fakticky přijde o možnost uplatnit své námitky i proti zbylým důvodům rozhodnutí. Pokud tedy stěžovatel v kasační stížnosti nebrojil proti náležitě odůvodněnému závěru městského soudu o tom, že žalobci nebylo možné uložit odvod za porušení rozpočtové kázně, neboť mu sporné prostředky vůbec nebyly vyplaceny, nemohl Nejvyšší správní soud přezkoumat správnost posouzení této právní otázky, a tím ani zbývající důvod zrušení žalobou napadeného rozhodnutí.

pokračování

[25] I když tedy Nejvyšší správní soud jeden z důvodů pro zrušení rozhodnutí žalovaného shora uvedeným způsobem korigoval, tak druhý z nich nebyl kasační stížností vůbec napaden a zůstal zcela nedotčen. Za této situace důvody zrušujícího rozsudku městského soudu v podstatné míře obstály a pro stěžovatele je v dalším řízení závazný právní názor městského soudu korigovaný právním názorem Nejvyššího správního soudu, jak vyplývá z již zmíněného usnesení rozšířeného senátu ze dne 14. 4. 2009, č. j. 8 Afs 15/2007 - 75. Rozsudek městského soudu je proto zákonný a důvod kasační stížnosti podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. nebyl naplněn.

IV. Závěr a náklady řízení

[26] S ohledem na všechny shora uvedené skutečnosti dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji podle § 110 odst. 1 věty druhé s. ř. s. zamítl. Současně podle § 60 odst. 1 věty první a § 120 s. ř. s. nepřiznal žádnému z účastníků právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti, neboť stěžovatel v něm neměl úspěch a žalobci v něm žádné náklady nevznikly.

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

V Brně dne 30. června 2022

JUDr. Jiří Palla
předseda senátu