



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy Tomáše Foltase a soudců Jana Kratochvíla a Lenky Krupičkové v právní věci žalobkyně: **EnergyCloud, a. s.**, Studentská 50, Plzeň, zastoupená advokátem JUDr. Václavem Krondlem, Jiráskova 2, Karlovy Vary, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, Masarykova 31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 27. 10. 2020, č.j. 38416/20/5000-10610-712427, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 16. 11. 2022, č. j. 77 Af 38/2020-71,

t a k t o :

Rozsudek Krajského soudu v Plzni ze dne 16. 11. 2022, č. j. 77 Af 38/2020-71, **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] Nejvyšší správní soud v tomto rozsudku zopakoval svou judikaturu, že zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), ve znění účinném do 29. 12. 2011 obsahoval ustanovení, dle kterého porušením rozpočtové kázně mohlo být porušení povinností souvisejících s dotací před přijetím peněžních prostředků (dotace ex post).

[2] Žalobkyni byla na základě rozhodnutí Ministerstva průmyslu a obchodu o poskytnutí dotace ze dne 4. 6. 2010 poskytnuta dotace na projekt s názvem „Centrum strategických služeb NetProSystems“ z operačního programu Podnikání a inovace. Dotace byla žalobkyni poskytnuta formou ex post v celkové výši 5 704 000 Kč (dne 4. 4. 2011 bylo žalobkyni poskytnuto 3 239 000 Kč a dne 13. 10. 2015 bylo žalobkyni poskytnuto 2 465 000 Kč).

[3] Dne 18. 10. 2018 zahájil správce daně u žalobkyně daňovou kontrolu, jejímž předmětem byly skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a případné stanovení odvodu za porušení rozpočtové kázně dle § 44 a § 44a rozpočtových pravidel u peněžních prostředků poskytnutých žalobkyni ve formě ex post dotace. Správce daně dospěl k závěru, že žalobkyně neprokázala úhradu nárokovaných uznatelných výdajů. Tím porušila podmínky rozhodnutí o poskytnutí dotace. Ze strany žalobkyně tak ke dni 4. 4. 2011, kdy žalobkyně obdržela poskytnuté finanční prostředky na účet, došlo k porušení rozpočtové kázně dle § 44 odst. 1 písm. j) rozpočtových pravidel. Správce daně následně vydal platební výměry, jimiž žalobkyni uložil povinnost odvodu za porušení rozpočtové kázně v celkové výši 3 239 000 Kč.

[4] Žalovaný platební výměry potvrdil a zamítl odvolání žalobkyně. Ztotožnil se s názorem, že u žalobkyně došlo k porušení rozpočtové kázně dle § 44 odst. 1 písm. j) rozpočtových pravidel.

[5] Žalobkyně podala proti rozhodnutí žalovaného žalobu u Krajského soudu v Plzni. Namítala, že úhradu nárokovaných uznatelných výdajů prokázala.

[6] Krajský soud v Plzni žalobě vyhověl. Dospěl k závěru, že správce daně a žalovaný na projednávanou věc aplikovali nesprávnou právní normu. Rozpočtová pravidla ve znění účinném ke dni porušení rozpočtové kázně žalobkyní, tj. ke dni 4. 4. 2011, neobsahovala § 44 odst. 1 písm. j), z něhož daňové orgány v projednávané věci vycházely, resp. jehož skutkovou podstatu měla žalobkyně svým jednáním naplnit, a porušit tak rozpočtovou kázeň. Toto ustanovení bylo do zákona vloženo až novelou účinnou od 30. 12. 2011. Krajský soud zároveň konstatoval, že součástí rozpočtových pravidel nebylo ke dni 4. 4. 2011 ani jiné ustanovení, které by porušení rozpočtové kázně spojovalo s porušením povinnosti přímo související s účelem, na který byla dotace poskytnuta, a ke kterému došlo před přijetím peněžních prostředků.

II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření žalobkyně

[7] Žalovaný (stěžovatel) se proti rozsudku krajského soudu bránil kasační stížností. Nesouhlasil se závěrem, že rozpočtová pravidla ve znění do 29. 12. 2011 neobsahovala ustanovení, dle kterého by porušením rozpočtové kázně mohlo být porušení povinností příjemcem dotace před dnem vyplacení dotace (dotace ex post). Zrušení napadeného rozhodnutí bylo tedy nezákonné, neboť došlo jen k formálnímu pochybení v odkazu na aplikovanou právní úpravu.

[8] Žalobkyně navrhla kasační stížnost zamítnout.

III. Právní posouzení Nejvyšším správním soudem

[9] Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 soudního řádu správního). Dospěl k závěru, že kasační stížnost je důvodná.

pokračování

[10] Nejvyšší správní soud úvodem souhlasí se závěrem krajského soudu, že správní orgány na věc použily nesprávný právní předpis.

[11] V případě porušení rozpočtové kázně je třeba vycházet z právní úpravy platné a účinné ke dni poskytnutí dotace, resp. porušení rozpočtové kázně (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 5. 2018, č. j. 2 Afs 366/2017-33, bod 32). V případě ex post dotace je dotace poskytnuta dnem přijetí finančních prostředků příjemcem dotace. K tomu u žalobkyně došlo dne 4. 4. 2011 (část dotace). Porušení rozpočtové kázně žalobkyní mělo být tedy posuzováno dle zákona účinného ke dni 4. 4. 2011. Takto správně postupovaly i správní orgány. Pochybily však v tom, že na věc aplikovaly § 44 odst. 1 písm. j) rozpočtových pravidel, který byl do zákona vložen až s účinností od 30. 12. 2011. Toto pochybení nakonec žalovaný nerozporuje. Namítá však, že jde o formální pochybení, které nemůže vést ke zrušení jeho rozhodnutí.

[12] Z ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu vyplývá, že použití právního předpisu či jeho ustanovení, která na věc nedopadají, není důvodem pro zrušení žalobou napadeného správního rozhodnutí tehdy, pokud je možné bez rozsáhlejšího doplňování řízení dospět k závěru, že i přes užití práva, které na věc nedopadá, by výsledek řízení při užití odpovídajícího práva byl týž (usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 7. 2009, č. j. 8 Afs 51/2007-87; rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 2. 2021, č. j. 6 As 114/2020-63, bod 148; či ze dne 28. 2. 2023, č. j. 2 As 258/2021-30, bod 10).

[13] V nyní posuzované věci je tedy rozhodující otázka, zda rozpočtová pravidla ve znění účinném ke dni 4. 4. 2011 obsahovala ustanovení, dle kterého porušením rozpočtové kázně mohlo být porušení povinností souvisejících s dotací před přijetím peněžních prostředků.

[14] Nejvyšší správní soud se právě touto otázkou zabýval v nedávném rozsudku ze dne 19. 7. 2023, č. j. 1 Afs 102/2022-52. Zde uvedl následující (body 25-29):

Podle § 44 odst. 1 písm. b) rozpočtových pravidel, ve znění účinném do 29. 12. 2011, platilo, že porušením rozpočtové kázně je neoprávněné použití nebo zadržení peněžních prostředků poskytnutých ze státního rozpočtu, státního fondu, Národního fondu nebo státních finančních aktiv jejich příjemcem. Rozpočtová pravidla v tomtéž znění uváděla v § 3 písm. e), že pro účely tohoto zákona se neoprávněným použitím peněžních prostředků státního rozpočtu, jiných peněžních prostředků státu, prostředků poskytnutých ze státního rozpočtu, státních finančních aktiv, státního fondu nebo Národního fondu, 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.

Nové ustanovení § 44 odst. 1 písm. j) rozpočtových pravidel vložené do zákona s účinností od 30. 12. 2011 představovalo dle důvodové zprávy reakci na určitou nejednoznačnost dosavadní právní úpravy: „Z hlediska sledování řádného použití peněžních prostředků poskytnutých z peněžních prostředků státu není podstatné, zda k porušení povinnosti příjemcem dojde až po poskytnutí prostředků na sledovaný účel, či zda k porušení dojde již před poskytnutím, přičemž toto porušení

je zjištěno příslušným kontrolním orgánem až po přijetí prostředků příjemcem. Dále je jednoznačně definován okamžik vzniku povinnosti odvodu. Tímto ustanovením dochází k odstranění dosavadní nejednoznačnosti možnosti aplikace institutu porušení rozpočtové kázně v případech financování, kdy jsou příjemci na základě jeho žádosti propláceny výdaje již dříve jím vynaložené z jeho vlastních prostředků (tzv. ex-post dotace).“

To ale neznamená, že by obsahově byla regulace dle rozpočtových pravidel ve znění účinném do 29. 12. 2011 odlišná (ve zde zvažovaných souvislostech) od regulace účinné od následujícího dne. Novela v tomto směru nepřinesla novou právní úpravu či novou povinnost; pouze ujasnila dosavadní výklad zákona, který lze vysledovat i v judikatuře Nejvyššího správního soudu. Zde Nejvyšší správní soud odkazuje na svůj rozsudek ze dne 17. 7. 2014, č. j. 10 As 10/2014-43, který se v části IV.B. vyjadřoval k otázce aplikace § 44 odst. 1 písm. b) rozpočtových pravidel ve znění účinném do 29. 12. 2011. Dané ustanovení i dle právní úpravy ve dřívějším znění vztáhl i na ex post dotace. Podobně tak učinil i v rozsudku ze dne 30. 10. 2012, č. j. 1 Afs 60/2012-31, kde navíc v bodech 31 a násl. přitakal závěru, že příjemce dotace přistoupil na všechny podmínky dotace okamžikem přijetí dotace. V rámci této logiky pak až okamžik přijetí dotace je okamžikem porušení dotačních podmínek.

[15] Nejvyšší správní soud v nyní posuzovaném případě s právě uvedeným názorem souhlasí a nemá důvod se od něj odchylovat. Je tedy chybný názor krajského soudu, že rozpočtová pravidla ve znění před 30. 12. 2011 neumožňovala u dotace ex post shledat porušení rozpočtové kázně za porušení povinností před přijetím peněžních prostředků. Porušení povinností příjemce dotace před přijetím peněžních prostředků bylo možno posoudit jako porušení rozpočtové kázně podle § 44 odst. 1 písm. b) rozpočtových pravidel.

[16] V daném případě tedy došlo k situaci, kdy správní orgán sice aplikoval chybnou právní normu, avšak při využití správné normy (§ 44 odst. 1 písm. b) rozpočtových pravidel) by výsledek řízení byl shodný. Z tohoto důvodu tedy nebylo na místě rozhodnutí žalovaného rušit. Krajský soud tedy své rozhodnutí zatížil nezákonností.

IV. Závěr a náklady řízení

[17] S ohledem na výše uvedené Nejvyšší správní soud shledal kasační stížnost důvodnou a v souladu s § 110 odst. 1 soudního řádu správního rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. V něm je krajský soud vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku (§ 110 odst. 4 soudního řádu správního). Ten lze shrnout tak, že rozhodnutí žalovaného nelze zrušit z důvodu, že na věc byla aplikována chybná právní norma (§ 44 odst. 1 písm. j) rozpočtových pravidel), když aplikován měl být § 44 odst. 1 písm. b) rozpočtových pravidel. V novém řízení se tedy krajský soud bude zabývat žalobními body, které dosud nevyřadil.

[18] Krajský soud v novém rozhodnutí rozhodne též o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 110 odst. 3 věta první soudního řádu správního).

pokračování

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 13. září 2023

Tomáš Foltas
předseda senátu