



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Tomáše Rychlého a soudců JUDr. Jaroslava Vlašína a Mgr. Radovana Havelce v právní věci žalobkyně: **Konta-V s. r. o.**, se sídlem Tovární 394, Králíky, zastoupená Mgr. Janem Hejdukem, advokátem se sídlem Viktora Huga 377/4, Praha 5, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové – pobočky v Pardubicích ze dne 26. 4. 2023, č. j. 52 Af 28/2022 – 59,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá.**
- II. Žádnému z účastníků **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

[1] Finanční úřad pro Pardubický kraj (dále jen „*správce daně*“) rozhodnutím ze dne 14. 12. 2021, č. j. 1709422/21/2800-31472-607223 (dále jen „*platební výměr*“), vyměřil žalobkyni odvod do státního rozpočtu za porušení rozpočtové kázně ve výši 270 000 Kč, a to dle § 44a odst. 3 písm. a) a § 44a odst. 4 písm. a) zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla). Žalovaný rozhodnutím ze dne 1. 9. 2022, č. j. 26514/22/5000-10612-713186, zamítl odvolání žalobkyně proti platebnímu výměru a toto rozhodnutí potvrdil.

[2] Proti rozhodnutí žalovaného podala žalobkyně žalobu ke Krajskému soudu v Hradci Králové – pobočce v Pardubicích (dále jen „*krajský soud*“), který ji rozsudkem ze dne 26. 4. 2023, č. j. 52 Af 28/2022 – 59, zamítl jako nedůvodnou.

[3] Krajský soud úvodem rekapituloval skutečnosti vyplývající ze správního spisu. Žalobkyni byly Ministerstvem pro místní rozvoj poskytnuty peněžní prostředky ve výši 5 400 000 Kč na realizaci projektu „*B. j. 12 PB – VB Králíky*“, identifikační č. EDS 117D514000349; dále jen „*projekt*“ (jednalo se o výstavbu sociálních bytů – pozn. NSS), a to na základě rozhodnutí o poskytnutí dotace ze dne 5. 6. 2014, č. j. 21298/2014 - 84, ve znění rozhodnutí o poskytnutí dotace (změna) ze dne 6. 1. 2015, č. j. 43718/2014-84/1 (dále jen „*rozhodnutí o poskytnutí dotace*“). Součástí rozhodnutí o poskytnutí dotace byla příloha „*117D514 Podpora výstavby podporovaných bytů pro rok 2014*“ (dále jen „*podprogram*“).

[4] Ze správního spisu se dle krajského soudu podává, že správce daně zahájil dne 10. 7. 2019 u žalobkyně daňovou kontrolu. Při ní zjistil, že dle podprogramu byla žalobkyně povinna po ukončení realizace projektu předat městu Králíky ke zveřejnění informaci o počtu podporovaných bytů postavených s dotací s uvedením počtu volných bytů, a to ve lhůtě dvou měsíců od ukončení realizace projektu, tedy od předání stavby podporovaných bytů zhotovitelem stavby žalobkyni, doložené předávacími protokoly. Správce daně konstatoval, že žalobkyně (příjemce dotace) stavbu převzala od zhotovitele stavby dne 28. 1. 2015, kdy byl podepsán předávací protokol; požadované informace tedy byla povinna městu Králíky předat nejpozději do 28. 3. 2015. Žalobkyně však tak učinila teprve dne 24. 7. 2015, po vydání kolaudačního souhlasu, kterým byl vysloven souhlas s užíváním předmětné stavby. Správce daně proto dospěl k závěru, že žalobkyně se dopustila porušení rozpočtové kázně, a tudíž vydal platební výměr (viz odst. [1] shora).

[5] Krajský soud odkázal na to, že podle čl. VII. písm. m) podprogramu *příjemce dotace, kterým není obec, je povinen po ukončení realizace akce předat obci ke zveřejnění informaci o počtu podporovaných bytů postavených s dotací podle tohoto podprogramu s uvedením počtu volných bytů a tuto informaci průběžně aktualizovat*. Dále uvedl, že podle bodu 10 podmínek rozhodnutí o poskytnutí dotace *termín pro předání informací dle čl. VII. písm. m) podprogramu se stanovuje do dvou měsíců od ukončení realizace. Termín pro aktualizaci se stanovuje do jednoho měsíce od uvolnění podporovaného bytu. Porušení této podmínky bude posuzováno jako méně závažné porušení rozpočtové kázně. Tato povinnost neplatí pro obce. Méně závažné porušení rozpočtové kázně se posuzuje dle ustanovení § 44a odst. 4 písm. a) zákona 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů*. Nakonec citoval bod 4 podmínek rozhodnutí o poskytnutí dotace, dle něhož *ukončení realizace akce je termín pro předání stavby podporovaných bytů, který účastník programu doloží předávacími protokoly*.

[6] S ohledem na shora uvedené podmínky podprogramu a rozhodnutí o poskytnutí dotace se krajský soud ztotožnil s daňovými orgány, že je v nich jasně vymezeno, co se rozumí *ukončením realizace*, od něhož počala žalobkyni běžet lhůta pro učinění oznámení ve smyslu čl. VII. písm. m) podprogramu. Ukončením realizace je dle bodu 4 podmínek rozhodnutí o poskytnutí dotace míněn termín předání stavby podporovaných bytů, doložený předávacími protokoly. S tím koresponduje zřejmý účel této podmínky.

pokračování

Na základě poskytnutí informace měla žalobkyně městu Králíky deklarovat, že došlo k dokončení výstavby bytů, aby mohlo informaci dále uveřejnit nebo kontaktovat příslušný orgán, který má v evidenci zájemce o bydlení splňující podmínky cílové skupiny, aby mohli se žalobkyní zahájit jednání a případně uzavřít nájemní smlouvu na podporované byty. Ze zápisu o odevzdání a převzetí dokončených staveb a jejich ucelených částí, který je součástí správního spisu, dle krajského soudu vyplynulo, že k předání stavby podporovaných bytů došlo dne 28. 1. 2015, jak konstatoval správce daně. Informaci o počtu podporovaných bytů postavených s dotací s uvedením počtu volných bytů tedy byla žalobkyně povinna městu Králíky předat do 28. 3. 2015.

[7] Dále krajský soud uvedl, že žalobkyně vznesla námitku, že splnila povinnost dle čl. VII. písm. m) podprogramu tím, že podala žádost o vydání kolaudačního souhlasu, k níž měla doložit dokumenty, ze kterých vyplývá, že výstavba projektu byla dokončena, jakož i počet podporovaných bytů postavených s dotací s uvedením počtu volných bytů. S tím souvisí i argumentace žalobkyně, že K. F. (pracovnice odboru sociálních věcí a zdravotnictví Městského úřadu Králíky; dále jen „*pracovnice MÚ*“), se kterou komunikoval Jan Mlynář (jednatelem žalobkyně) prostřednictvím emailu dne 5. 5. 2015, musela na základě předchozí komunikace s jednatelem žalobkyně vědět o tom, že byty již byly dostavěny a v jakém počtu.

[8] Krajský soud shora uvedené argumentaci žalobkyně nepřisvědčil. Poukázal na to, že žalobkyně ke svému vyjádření, které adresovala správci daně v návaznosti na výsledek kontrolního zjištění ze dne 20. 10. 2021, připojila mimo jiné e-mailovou korespondenci s odborem Městského úřadu Králíky ze dne 5. 5. 2015. Z této e-mailové korespondence pak vyplývá, že pracovnice MÚ napsala Janu Mlynářovi na jeho e-mail jan.mlynar@frischbeton.eu zprávu následujícího znění: *„Dobrý den, pane Mlynář, chtěla jsem se jen informovat, jestli se nějak změnila situace se sociálními byty v Králíkách (Tesla). Zvláště mě zajímá, jestli už máte nějaké informace ze strany ČEZ, popřípadě jak se věci momentálně mají. Často jsem lidmi dotazována, kdy se nějaké další byty uvolní.“* Jan Mlynář obratem odpověděl z téže e-mailové adresy následující: *„Dobrý den, dobrá otázka, na kterou bohužel neznám odpověď. S ČEZem je to na dlouho, a oficiální termín dokončení realizace mají až květen 2016. V současné době jsou ve fázi projektování (což dělají od září 2014) a na stavební úřad se to ještě ani nedostalo.“*

[9] Ze shora uvedeného bylo dle krajského soudu nepochybné, že e-mailem ze dne 5. 5. 2015 žalobkyně nepředala obci relevantní informace smyslu čl. VII. písm. m) podprogramu. Navíc žalobkyně tento e-mail zaslala pracovníci MÚ až po uplynutí lhůty pro předání informací, k čemuž došlo dne 28. 3. 2015. Krajský soud dále uvedl, že pokud měla žalobkyně za to, že pracovnice MÚ by mohla potvrdit, že obec disponovala od žalobkyně relevantními informacemi ještě před 28. 3. 2015, mohla navrhnout její výsledek v průběhu daňového řízení či doložit ještě jinou komunikaci s pověřeným pracovníkem Městského úřadu Králíky. To však neučinila; naproti tomu až v žalobě uvedla podrobnější úvahy o tom, že odbor sociálních věcí a zdravotnictví Městského úřadu Králíky včas disponoval relevantními informacemi. Tato tvrzení ovšem žalobkyně neprokázala.

[10] Krajský soud dodal, že úkolem správce daně tak nebylo domýšlet si skutečnosti a vyhledávat osoby oprávněné jednat za obec, které snad mohly mít povědomost o tom, že byla dokončena výstavba podporovaných bytů. Jinak řečeno, správce daně ani žalovaný

dle názoru krajského soudu neměli důvod na základě znalosti obsahu doložené e-mailové komunikace a ostatních okolností pojmout přesvědčení, že právě tato pracovnice MÚ od žalobkyně včas získala konkrétní informace o ukončení realizace výstavby a na základě toho ji vyslechnout.

[11] Proti rozsudku krajského soudu podává žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) kasační stížnost, jejíž důvody podřazuje pod § 103 odst. 1 písm. a) a d) soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“).

[12] Předně stěžovatelka obecně namítá nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku spočívající v nedostatku důvodů, aniž by uvedla konkrétně, v čem tuto vadu spatřuje.

[13] Stěžovatelka dále tvrdí, že e-mailová komunikace mezi jejím jednatelem a pracovnící MÚ dokládá, že město Králíky bylo o výstavbě sociálních bytů informováno již před 5. 5. 2015. Závěr daňových orgánů, že oznámení o dokončení výstavby podporovaných bytů předala městu Králíky až 24. 7. 2015, je nesprávný. Stěžovatelka dodává, že v žalobě odkázala na judikaturu Nejvyššího správního soudu k otázce, že finanční orgány jsou povinny vyslechnout svědka i bez výslovného návrhu účastníka řízení, pokud takový výsledek může přispět k objasnění sporných okolností. Pokud daňový subjekt uvede osobu, která se případu účastnila a tato osoba může objasnit dané okolnosti, je povinností správce daně takovou osobu předvolat a vyslechnout (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 1. 2006, č. j. 2 Afs 31/2005 - 57). Stěžovatelka nesouhlasí s krajským soudem, který uvedl, že tato judikatura není ve věci přílehlavá. Svůj závěr odůvodnil krajský soud tím, že stěžovatelka neoznačila pracovníci MÚ s uvedením takových skutečností, z nichž lze dovodit, že její výsledek mohl přispět k objasnění věci, daňové orgány proto nebyly povinny tuto osobu předvolat a vyslechnout. Krajský soud rovněž dodal, že bližší okolnosti k této osobě uvedla stěžovatelka teprve v žalobě.

[14] S uvedenou argumentací krajského soudu stěžovatelka nesouhlasí. E-mailovou komunikaci předložila již v průběhu daňové kontroly, nikoli teprve v soudním řízení. Dodává, že v daňovém řízení důkazní břemeno primárně stíhá daňový subjekt, na správce daně ovšem přechází důkazní břemeno v okamžiku, kdy daňový subjekt sice předloží důkazy, které pokládá za hodnověrné, tedy své důkazní břemeno unese, avšak správce daně je nepřijme. Správce daně musí prokázat a odůvodnit existenci skutečností rozhodných pro uložení sankce. Dle názoru stěžovatelky pak daňové orgány dostatečně neprokázaly, že stěžovatelka předala oznámení o dokončení výstavby podporovaných bytů městu Králíky až dne 24. 7. 2015, a tudíž se dopustila porušení rozpočtové kázně.

[15] Dále stěžovatelka konstatuje, že krajský soud se ve svém rozsudku obsáhle zabýval tím, zda žádostí o vydání kolaudačního souhlasu a předloženou e-mailovou komunikací stěžovatelka prokázala splnění své povinnosti spočívající v oznámení o dokončení výstavby podporovaných bytů. K tomu stěžovatelka uvádí, že poukazem na žádost o vydání kolaudačního souhlasu a předložením e-mailové komunikace jejího jednatele s pracovnící MÚ minimálně zpochybnila tvrzení správních orgánů, že předala oznámení o dokončení výstavby podporovaných bytů městu Králíky až dne 24. 7. 2015. S ohledem na to je stěžovatelka přesvědčena, že správce daně nesplnil povinnost vyplývající mu z § 92 odst. 5 písm. e) daňového řádu, neboť neprovedl výsledek pracovnice MÚ. Jelikož nebyl zjištěn stav věci, o kterém nejsou důvodné pochybnosti, daňové orgány jí nebyly oprávněny uložit sankci za porušení rozpočtové kázně.

pokračování

[16] Žalovaný se ve vyjádření ke kasační stížnosti ztotožňuje s napadeným rozsudkem a odkazuje na své rozhodnutí a vyjádření k žalobě. Je přesvědčen, že krajský soud adekvátně reagoval na všechny žalobní námitky a své závěry dostatečně odůvodnil. Žalovaný dále poukazuje na to, že z rozsudku krajského soudu nevyplývá, že by e-mailová korespondence ze dne 5. 5. 2015 měla být předložena až v žalobě, tím spíše, že byla hodnocena již v rozhodnutí žalovaného. Jak správně uvedl krajský soud, odkaz na e-mailovou korespondenci bez bližší specifikace a uvedení konkrétních okolností (např. kdy a jak se pracovnice MÚ měla dozvědět o dokončení podporovaných bytů) však nelze považovat za dostatečný k tomu, aby z něj daňové orgány vyvodily, že výslech této osoby by mohl přispět k objasnění věci. Nakonec žalovaný uvádí, že tvrzení stěžovatelky, dle něhož správce daně nesplnil povinnost vyplývající mu z § 92 odst. 5 písm. e) daňového řádu, je nepřipustnou námitkou, jelikož nemá svůj předobraz v žalobě.

[17] Nejvyšší správní soud nejdříve hodnotil formální náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že byla podána včas (§ 106 odst. 2 s. ř. s.), osobou oprávněnou (§ 102, věta první s. ř. s.), proti rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost ve smyslu § 102 s. ř. s. přípustná a stěžovatelka je zastoupena advokátem (§ 105 odst. 2 s. ř. s.). Nejvyšší správní soud poté přezkoumal napadený rozsudek v rozsahu podané kasační stížnosti (§ 109 odst. 3, věta před středníkem s. ř. s.) a z důvodů v ní uvedených (§ 109 odst. 4, věta před středníkem s. ř. s.). Ve věci přitom rozhodl bez nařízení jednání za podmínek vyplývajících z § 109 odst. 2, věty první s. ř. s.

[18] Kasační stížnost není důvodná.

[19] Dříve, než se bude Nejvyšší správní soud věnovat vlastnímu posouzení kasačních námitek, považuje za vhodné zdůraznit, že z § 109 odst. 4, věta před středníkem s. ř. s., a ze setrvalé judikatury Nejvyššího správního soudu (viz např. rozsudek ze dne 26. 1. 2015, č. j. 8 As 109/2014 - 70; všechna citovaná rozhodnutí tohoto soudu jsou dostupná na www.nssoud.cz), vyplývá, že řízení o kasační stížnosti je ovládáno zásadou dispoziční. Obsah a kvalita kasační stížnosti proto do značné míry předurčuje nejen rozsah přezkumné činnosti, ale logicky i obsah rozsudku soudu. Je proto odpovědností stěžovatelky, aby v kasační stížnosti dostatečně specifikovala skutkové a právní důvody, pro které napadá rozhodnutí krajského soudu.

[20] Posuzovaná kasační stížnost je na samé hranici projednatelnosti a část stěžovatelčích argumentů představuje nepřipustné rozšíření důvodů kasační stížnosti dle § 104 odst. 4 s. ř. s. (v podrobnostech viz odst. [25] níže). Většina zbylých výtek stěžovatelky směřuje proti závěrům daňových orgánů, nikoli krajského soudu; i takové námitky jsou však nepřipustné. Konečně i (připustné) námitky proti závěrům krajského soudu jsou formulovány velmi obecně, a proto na ně stěžovatelka obdrží od soudu pouze adekvátně obecnou odpověď.

[21] Nejvyšší správní soud nejprve přistoupil k posouzení námitek nepřezkoumatelnosti rozsudku krajského soudu. Případnou nepřezkoumatelností rozsudku je totiž povinen se podle § 109 odst. 4 s. ř. s. zabývat z úřední povinnosti, a to i bez námitek stěžovatelky. Vlastní přezkum rozsudku je pak možný pouze za předpokladu, že splňuje kritéria přezkoumatelnosti, tedy že je srozumitelný a vychází z důvodů, z nichž je zřejmé, proč krajský soud rozhodl tak, jak je uvedeno ve výroku jeho rozhodnutí. Stěžovatelka v kasační

stížnosti výslovně neuvedla, v čem namítanou nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů spatřuje. Nejvyšší správní soud proto také jen obecně konstatuje, že napadený rozsudek netrpí nedostatkem důvodů rozhodnutí. Je zřejmé, proč krajský soud dospěl zejména k závěru ohledně stěžejní otázky, tedy že stěžovatelka se dopustila porušení rozpočtové kázně, neboť nesplnila ve stanovené lhůtě povinnost vyplývající jí z podprogramu a podmínek rozhodnutí o poskytnutí dotace - po ukončení realizace projektu předat obci Králíky ke zveřejnění informaci o počtu podporovaných bytů postavených s dotací s uvedením počtu volných bytů.

[22] Co se týče vlastního právního posouzení věci, stěžovatelka tvrdí, že pracovnice MÚ mohla správci daně dosvědčit, že oznámení o dokončení výstavby podporovaných bytů fakticky předala městu Králíky již před 24. 7. 2015, a proto bylo povinností správce daně tuto osobu vyslechnout. V této souvislosti uvádí, že e-mailovou komunikaci mezi jejím jednatelem a pracovnící MÚ, z níž je patrné, že město Králíky bylo o výstavbě sociálních bytů informováno již před 5. 5. 2015, již předložila správci daně v průběhu daňové kontroly, nikoli až v řízení o žalobě, jak tvrdil krajský soud.

[23] Tato kasační námitka není důvodná. Závěr krajského soudu, že povinností správce daně nebylo vyslechnout pracovníci MÚ totiž nevychází z premisy, že stěžovatelka tuto e-mailovou komunikaci předložila teprve krajskému soudu. Je založena na tom, že z pouhého odkazu stěžovatelky na e-mailovou korespondenci (aniž by uvedla, že tato osoba mohla dosvědčit včasné splnění povinnosti vyplývající z podmínek rozhodnutí o poskytnutí dotace a podprogramu - viz odst. [5] shora) bez dalšího nebylo možné dovodit, že výslech pracovnice MÚ by mohl přispět k objasnění věci. Krajský soud uzavřel, že za takových okolností nebylo úlohou správce daně tuto osobu vyslechnout, aniž by její výslech sama stěžovatelka navrhla.

[24] Takovému závěru krajského soudu nelze nic vytknout. Z uvedené e-mailové komunikace (viz odst. [8] shora) nelze vskutku dovodit, zda stěžovatelka včas (tj. do 28. 3. 2015) předala městu Králíky ke zveřejnění informaci o počtu podporovaných bytů s uvedením počtu volných bytů. Pokud byla stěžovatelka přesvědčena, že pracovnice MÚ či jiná osoba mohla správci daně splnění zmiňované dotační povinnosti osvědčit, měla v průběhu daňového řízení navrhnout provedení jejího výslechu k důkazu.

[25] Dále stěžovatelka uvádí námitky, jejichž podstatou je, že správce daně nesplnil povinnost vyplývající z § 92 odst. 5 písm. e) daňového řádu (tj. prokázat skutečnosti rozhodné pro uplatnění následku za porušení povinnosti při správě daní), neboť stěžovatelka v daňovém řízení dle svého názoru zpochybnila jeho závěry o porušení rozpočtové kázně (to, že předala oznámení o dokončení výstavby podporovaných bytů městu Králíky až dne 24. 7. 2015). Tato tvrzení však byla stěžovatelkou poprvé uplatněna teprve v kasační stížnosti, nemají svůj předobraz v žalobě, ačkoli v ní uplatněna být mohla, a představují tedy nepřípustnou námitku dle § 104 odst. 4 s. ř. s. Nejvyšší správní soud se jí tak dále nezabýval.

[26] Vzhledem k tomu, že Nejvyšší správní soud shledal kasační stížnost nedůvodnou, zamítl ji za podmínek vyplývajících z § 110 odst. 1 *in fine* s. ř. s.

pokračování

[27] O náhradě nákladů tohoto řízení bylo rozhodnuto ve smyslu § 60 odst. 1, věta první s. ř. s., ve spojení s § 120 s. ř. s. Vzhledem k tomu, že stěžovatelka byla v řízení o kasační stížnosti procesně neúspěšná, právo na náhradu nákladů řízení jí nenáleží. Žalovaný byl ve věci úspěšný, nevznikly mu však náklady přesahující běžný rámec jeho úřední činnosti. Nejvyšší správní soud proto rozhodl tak, že se žádnému z účastníků náhrada nákladu řízení nepřiznává.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** přípustné opravné prostředky (§ 53 odst. 3 s. ř. s.).

V Brně dne 16. května 2024

JUDr. Tomáš Rychlý
předseda senátu