



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy Tomáše Foltase a soudců Jitky Zavřelové a Jana Kratochvíla v právní věci žalobkyně: **EnergyCloud, a. s.**, se sídlem Studentská 1837/50, Plzeň, zastoupená JUDr. Václavem Krondlem, advokátem se sídlem Jiráskova 1343/2, Karlovy Vary, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 27. 10. 2020, čj. 38416/20/5000-10610-712427, o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 29. 1. 2025, čj. 77 Af 38/2020-128,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žalobkyně **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **s e** náhrada nákladů řízení **n e p ř i z n á v á .**

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] V návaznosti na rozhodnutí Ministerstva průmyslu a obchodu ze dne 4. 6. 2010, čj. 2295-10/2.21TS02-058/10/08200, byla žalobkyni poskytnutá v rámci Operačního programu Podnikání a inovace (OPPI) ex post dotace ve výši 3 239 000 Kč, a to na projekt s názvem „*Centrum strategických služeb NetProSystems*“.

[2] Dne 18. 10. 2018 zahájil Finanční úřad pro Plzeňský kraj (dále též „správce daně“) u žalobkyně daňovou kontrolu stran poskytnutých prostředků. Správce daně zjistil, že peněžními prostředky, které žalobkyně v rámci dotace obdržela, měl být částečně pokryt

nákup budovy
 č. p. 1837 v Plzni, k. ú. Bolovec, na pozemku p. č. 1566/15 o výměře 966 m² a pozemku p. č. 1566/110 o výměře 620 m². Žalobkyně uzavřela s prodávajícím – společností JP Real Invest, s. r. o. (dále též „JP Real Invest“) – dne 8. 12. 2010 kupní smlouvu, ve které byla stanovena kupní cena ve výši 20 000 000 Kč. Tuto částku měla žalobkyně uhradit formou zápočtu, a to na základě dohody o započtení ze dne 8. 12. 2010. V dohodě o započtení je uvedeno, že se započítává pohledávka žalobkyně za společností JP Real Invest, vzniknuvší na základě smlouvy o půjčce ze dne 8. 12. 2010 (dále též „smlouva o půjčce“), v rámci níž se označená společnost zavázala k poskytnutí půjčky žalobkyni ve výši 20 000 000 Kč. Jelikož tak nicméně neučinila, měl jí vzniknout vůči žalobkyni dluh. Žalobkyni měla naopak vzniknout pohledávka (oboje ve výši sjednané půjčky – 20 000 000 Kč), kterou následně započetla vůči společnosti JP Real Invest, čímž podle žalobkyně došlo k uhrazení kupní ceny za výše označenou nemovitost.

[3] Správce daně nicméně dospěl k závěru, že žalobkyně nebyla oprávněna předmětnou pohledávku započíst, neboť ta nikdy nevznikla. Smlouva o půjčce je totiž smlouvou reálnou, tudíž k jejímu vzniku nestačí pouhé zhotovení písemné smlouvy, nýbrž je nutné i předání předmětu půjčky, k čemuž však nikdy nedošlo. Smlouva o půjčce ze dne 8. 12. 2010 tudíž platně uzavřena nebyla, protože na jejím základě nemohla vzniknout pohledávka, s níž by bylo lze jakkoliv zacházet, tj. např. provést zápočet, jak to v daném případě žalobkyně učinila. Správce daně tedy dospěl k závěru, že žalobkyně neprokázala úhradu uznatelných výdajů z jiných zdrojů, čímž porušila podmínky rozhodnutí o poskytnutí dotace, jakož i pravidla pro dokládání způsobilých výdajů platných od 1. 1. 2010. Došlo tak k porušení rozpočtové kázně dle § 44 zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů (dále též „zákon o rozpočtových pravidlech“). V návaznosti na uvedené vydal správce daně platební výměry, kterými uložil žalobkyni poskytnutou dotaci ve výši 3 239 000 Kč vrátit.

[4] Žalovaný platební výměry v záhlaví označeným rozhodnutím potvrdil a zamítl odvolání žalobkyně. Ztotožnil se s názorem, že žalobkyně porušila rozpočtovou kázeň.

[5] Žalobkyně podala proti rozhodnutí žalovaného žalobu u Krajského soudu v Plzni, který jí vyhověl, rozsudkem ze dne 16. 11. 2022, čj. 77 Af 38/2020-71, rozhodnutí žalovaného zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Žalovaný napadl rozsudek krajského soudu kasační stížností. Rozsudkem ze dne 13. 9. 2023, čj. 7 Afs 344/2022-36, Nejvyšší správní soud rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení (oba rozsudky jsou přístupné na www.nssoud.cz).

[6] Krajský soud věc znova projednal a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná. Aprobval závěry správních orgánů, že žalobkyně neprokázala úhradu nárokových uznatelných výdajů. Žalobkyně nebyla oprávněna provést zápočet své pohledávky vůči společnosti JP Real Invest. Předmětná pohledávka totiž nikdy nevznikla. Žalobkyně ji vyvozuje ze smlouvy o půjčce uzavřené mezi ní a společností JP Real Invest dne 8. 12. 2010, k jejímuž uzavření však nikdy nedošlo. Krajský soud v souladu se správními orgány konstatoval, že smlouva o půjčce je smlouvou reálnou, k jejímuž vzniku je zapotřebí mj. předání předmětu půjčky. Jelikož v daném případě společnost JP Real Invest žalobkyni předmět půjčky (20 000 000 Kč) nepředala, smlouva o půjčce platně uzavřena nebyla. Pokud

pokračování

přitom nedošlo k uzavření smlouvy o půjčce, pak není možné, aby z takové smlouvy vznikla jakákoli pohledávka. Správní orgány proto postupovaly správně, pokud předmětnou pohledávku nevyhodnotily jako uznatelný výdaj. Soud nepřisvědčil ani námitce, že předmětná smlouva o půjčce ve skutečnosti smlouvou o půjčce není. Podle krajského soudu je daná smlouva jednoznačně smlouvou o půjčce ve smyslu § 657 zákona č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů (dále též „občanský zákoník“), a to jak z hlediska formy, tak z hlediska obsahu. Krajský soud dále uvedl, že neshledal důvod k provedení výslechu žalobkyní navrženého svědka Pavla Basla, jednatele společnosti JP Real Invest (dále též „svědek“). Podle soudu zjištěný skutkový stav poskytuje dostatečnou oporu pro správními orgány učiněný závěr. Další dokazování by tedy bylo nadbytečné.

II. Kasační stížnost a vyjádření žalovaného

[7] Rozsudek krajského soudu napadla žalobkyně (dále též „stěžovatelka“) kasační stížností z důvodů obsahově podřaditelných pod § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále též „s. ř. s.“). Z hlediska věcného identifikoval Nejvyšší správní soud následující okruhy námitek, které pro přehlednost uspořádal takto. V prvním okruhu námitek stěžovatelka vytýkala krajskému soudu a správním orgánům, že považovaly smlouvu ze dne 8. 12. 2010 za smlouvu o půjčce ve smyslu § 657 občanského zákoníku. Podle stěžovatelky je z jejího obsahu zřejmé, že se o smlouvu o půjčce dle označeného ustanovení občanského zákoníku nejedná. Pokud tedy stěžovatelčin kontrahent – společnost JP Real Invest – stěžovatelce finanční prostředky fakticky neposkytl, není tato skutečnost důvodem neplatnosti dané smlouvy. Ta nebyla smlouvou reálnou, protože k její platnosti postačovala pouhá dohoda stran, vtělená do textu „písemné smlouvy“. V dalším okruhu námitek stěžovatelka nesouhlasila se závěrem krajského soudu o nadbytečnosti provedení výslechu navrženého svědka. Měla za to, že svědek měl být vyslechnut. Z uvedených důvodů navrhla, aby Nejvyšší správní soud rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

[8] Žalovaný podal písemné vyjádření ke kasační stížnosti, v rámci něhož se plně ztotožnil se závěry krajského soudu. Odmítl, že by se danou věcí dostatečně nezabýval, resp. že by při svém posouzení nevzal v potaz argumentaci uplatněnou stěžovatelkou. Předmětnou smlouvu nebylo lze podle žalovaného interpretovat jinak než jako smlouvu o půjčce. Navrhl proto, aby Nejvyšší správní soud podanou kasační stížnost zamítl.

III. Posouzení věci 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 přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[10] Kasační stížnost není důvodná.

[11] Stěžovatelka v kasační stížnosti explicitně vytýkala krajskému soudu a správním orgánům, že považovaly smlouvu ze dne 8. 12. 2010 za smlouvu o půjčce ve smyslu § 657

občanského zákoníku. Z obsahu předmětné smlouvy je přitom zřejmé, že se o smlouvu o půjčce nejedná.

[12] Nejvyšší správní soud stěžovatelce nepřisvědčil.

[13] Správní orgány i krajský soud se důkladně zabývaly povahou dané smlouvy. Zohlednily nejen název smlouvy, ale i její obsah. Správně akcentovaly, že ve smlouvě strany odkazují na § 657 občanského zákoníku, dle něhož *smlouvou o půjčce přenechává věřitel dlužníkovi věci určené podle druhu, zejména peníze, a dlužník se zavazuje vrátit po uplynutí dohodnuté doby věci stejného druhu*. V čl. I. odst. 1 smlouvy se uvádí: „*Ve smyslu ust. § 657 Obč.Z. se věřitel zavazuje dlužníkovi přenechat finanční částku (peníze) ve výši 20.000.000,-Kč (slovy: dvacetmilionů korun českých) a dlužník se zavazuje vrátit tuto poskytnutou finanční částku, a to k rukám věřitele, způsobem a ve lhůtě uvedené v ust. Čl. II. této smlouvy.*“ V čl. I. odst. 2 smlouvy stojí: „*Věřitel se zavazuje poskytnout dlužníkovi finanční prostředky dle čl. I. odst. 1 této smlouvy do 10 dnů ode dne nabytí účinnosti této smlouvy, a to způsobem uvedeným v ust. čl. I. odst. 3 této smlouvy.*“ Podle čl. III. odst. 1 smlouvy: „*Ve smyslu ust. § 658 odst. 1 občanského zákoníku smluvní strany ujednávají, že dlužník je povinen z peněžité půjčky konstituované dle ust. čl. I. odst. 1 této smlouvy platit věřiteli úroky, a to ve výši 0,417 % p.m. (za každý byt' započatý měsíc) z dosud nesplacené částky uvedené v ust. čl. I odst. 1 této smlouvy.*“ Již z citovaných částí smlouvy dle Nejvyššího správního soudu jednoznačně plyne, že smluvní strany měly zájem na uzavření smlouvy o půjčce ve smyslu § 657 a násl. občanského zákoníku. Vůli uzavřít smlouvu o půjčce lze dovodit i z následného jednání stran. Smluvní strany předmětnou smlouvu označují jako „smlouvu o půjčce ve smyslu § 657 občanského zákoníku“ např. v dohodě o započtení uzavřené mezi stěžovatelkou a společností JP Real Invest ze dne 8. 12. 2010. Jako „smlouva o půjčce“ je pak označována i např. v úvěrové smlouvě uzavřené mezi stěžovatelkou a společností Decci a. s. či v potvrzení o splacení dluhu vydaném společností JP Real Invest dne 13. 6. 2016 (v podrobnostech viz bod 28 rozhodnutí žalovaného, resp. body 37 a násl. rozsudku krajského soudu).

[14] Postup správních orgánů a krajského soudu při výkladu smlouvy nelze považovat ani za rozporný se stěžovatelkou akcentovanou judikaturou (zejména nálezy Ústavního soudu ze dne 19. 3. 2002, sp. zn. I. ÚS 222/2000, ze dne 5. 11. 2002, sp. zn. II. ÚS 571/01, ze dne 14. 4. 2005 sp. zn. I. ÚS 625/03, rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 13. 5. 2013, sp. zn. 23 Cdo 1470/2012, či usnesení téhož soudu ze dne 22. 1. 2015, sp. zn. 22 Cdo 5118/2014, ze dne 18. 3. 2008, sp. zn. 22 Cdo 163/2007, ze dne 26. 6. 2017, sp. zn. 22 Cdo 1309/2017, ze dne 24. 3. 2021 sp. zn. 32 Cdo 3906/2020, atp.). Z té nevyplývá, že by bylo třeba vyložit smlouvu bez zohlednění jejího celkového obsahu a souvisejících skutečností. Taková interpretace závěrů označené judikatury by vedla k absurdním důsledkům, resp. popření smyslu právem kladených nároků na formu a obsah právních jednání. Výklad právních jednání by se optikou stěžovatelky odvíjel od aktuálního projevu vůle jednajících stran, a to bez ohledu na smluvními stranami dříve projevenou vůli. K tomu Nejvyšší správní soud odkazuje např. na rozsudek ze dne 13. 5. 2013, sp. zn. 23 Cdo 1470/2012, v rámci něhož Nejvyšší soud mj. uvedl, že „*interpretace obsahu právního úkonu soudem podle § 266 obč. zák. nemůže nabrazovat či měnit již učiněné projevy vůle; použití zákonných výkladových pravidel směřuje pouze k tomu, aby obsah právního úkonu vyjádřeného slovy, který učinili účastníci ve vzájemné dohodě, byl vyložen v souladu se stavem, který existoval v době jejich smluvního ujednání.*“

pokračování

Výkladem lze pouze zjišťovat obsah právního úkonu, nelze jím však projev vůle doplňovat. Závěry této dosavadní judikatury plně dopadají i na projednávanou věc. Jsou-li pojmy použité k jazykovému vyjádření obsahu písemné smlouvy natolik jednoznačné, že z nich nelze ani s přihlédnutím k tvrzené vůli účastníka smlouvy usuzovat na jiný obsah tohoto právního úkonu, nelze obsah smluvního ujednání vyložit v rozporu s jazykovým projevem.“ Citované závěry rozsudku Nejvyššího soudu jsou na daný případ plně aplikovatelné. Nejvyšší správní soud je ve shodě se správními orgány a krajským soudem názoru, že v dané věci – po přihlédnutí k obsahu předmětné smlouvy, následnému jednání stran, jakož i dalším okolnostem případu – nebylo lze dospět k jinému závěru než k takovému, že smluvním typem vykládané smlouvy je smlouva o půjčce ve smyslu § 657 občanského zákoníku.

[15] S ohledem na obsah přezkoumávaných rozhodnutí nelze souhlasit ani s tím, že by správní orgány a krajský soud přistoupily k posouzení uvedené právní otázky formalisticky, resp. že by se stěžovatelkou vznesenou argumentací dostatečně nezabývaly. Správní orgány i krajský soud se předmětné právní otázky věnovaly dostatečně. Zevrubně posoudily všechny skutečnosti relevantní pro její náležité posouzení (v podrobnostech viz body 25-29 rozhodnutí žalovaného a body 36-44 napadeného rozsudku).

[16] I navazující závěry o reálné povaze smlouvy o půjčce a důsledcích z toho plynoucích pro platnost smlouvy mají plnou oporu v judikatuře Nejvyššího soudu (srov. např. rozsudek ze dne 14. 5. 2004, sp. zn. 21 Cdo 2217/2003) a Nejvyššího správního soudu (srov. např. rozsudek ze dne 23. 2. 2011, čj. 1 Afs 91/2010-45, či rozsudek ze dne 24. 10. 2018, čj. 6 Afs 95/2018-22, a v něm uvedenou judikaturu). Oba nejvyšší soudy se shodly na závěru, že smlouvu o půjčce dle § 657 občanského zákoníku je třeba považovat za tzv. reálnou smlouvu; k platnému uzavření smlouvy o půjčce nedochází na základě dohody stran, ale až skutečným odevzdáním předmětu půjčky. V rozsudku ze dne 24. 10. 2018, čj. 6 Afs 95/2018-22, Nejvyšší správní soud mj. explicitně uvedl, že „*nestačilo, že byla sepsána a podepsána smlouva o půjčce, ale bylo nutné, aby ze strany věřitele (...) došlo k přenechání věcí určených dle druhu (zde peněžních prostředků ve výši 867 693 Kč) dlužníkovi (stěžovateli). Pokud se tak nestalo, nevznikla smlouva o půjčce dle ustanovení § 657 občanského zákoníku. Stěžovatelce tedy nevznikla žádná pohledávka, kterou by mohla započíst, neboť pohledávka jako oprávnění nemůže existovat bez závazku protistrany, resp. bez příslušného právního vztahu. Pokud tento právní vztah v projednávané věci nevznikl, nevznikla ani pohledávka stěžovatelky.*“

[17] V posuzovaném případě není sporu o tom, že společnost JP Real Invest stěžovatelce částku ve výši 20 000 000 Kč nepředala (to nepopírá ani stěžovatelka). Jelikož nedošlo k předání předmětu půjčky, nedošlo ani k platnému uzavření smlouvy o půjčce a návazně ani ke vzniku pohledávky, kterou stěžovatelka započítla vůči společnosti JP Real Invest v souvislosti s úhradou kupní ceny za shora označené nemovitosti. Pokud přitom nedošlo k uzavření smlouvy o půjčce, pak není možné, aby z takové smlouvy vznikla předmětná pohledávka. Správní orgány proto postupovaly správně, pokud předmětnou pohledávku nevyhodnotily jako uznatelný výdaj. Jinými slovy, za situace, kdy stěžovatelka neprokázala v žádosti o platbu úhradu uznatelných výdajů z jiných zdrojů, porušila podmínky rozhodnutí o poskytnutí dotace, jakož i pravidla pro dokládání způsobilých výdajů. Tím porušila rozpočtovou kázeň, v důsledku čehož byla povinna vrátit poskytnutou dotaci.

[18] Tvzení stěžovatelky, že provedení kontroly a vydání rozhodnutí o porušení rozpočtové kázně bránila povědomost poskytovatele dotace o skutečném stavu věci, konstatuje soud, že: „*Jistě mohou nastat situace, kdy příjemce dotace bude požadovat vyplacení přiznaných finančních prostředků na základě podvržených listinných dokladů či předstíráním stavu, který je v rozporu se skutečností (soud nicméně ani v nejmenším nenaznačuje, že by zrovna takto stěžovatelka postupovala). I kdyby tomu tak však nebylo, stát má právo i po vyplacení finančních prostředků prověřit, zda skutečně byly splněny všechny podmínky dotace, byť se tak mělo stát již před vyplacením finančních prostředků.*“ (zdůraznění přidáno NSS; srov. rozsudek zdejšího soudu ze dne 18. 7. 2013, čj. 1 Afs 54/2013-36). Aplikováno na přezkoumávaný případ: správce daně byl oprávněn provést daňovou kontrolu a v jejím rámci prověřit skutečnosti, k nimž došlo před vyplacením finančních prostředků ze strany poskytovatele dotace. Shledal-li pochybení na straně příjemce, byl oprávněn vydat rozhodnutí o odvodu za porušení rozpočtové kázně.

[19] Nejvyšší správní soud souhlasí s krajským soudem i pokud se jedná o závěr, že stěžovatelku k postupu, který v daném případě zvolila, mohla vést mj. snaha o zastření skutečností, že k uhrazení prvotních nákladů nemá dostatek finančních prostředků. V opačném případě by totiž stěžovatelce nic nebránilo, aby prvotní náklady uhradila „standardním způsobem“, aniž by byla nucena vymýšlet složitou právní konstrukci, která by jí umožnila obejít mechanismus tzv. ex post dotací.

[20] Nejvyšší správní soud nepřisvědčil ani námitce poukazující na nesprávný postup krajského soudu, který neprovedl stěžovatelkou navržený výslech svědka s poukazem na jeho nadbytečnost. Z judikatury (viz nálezy Ústavního soudu ze dne 27. 6. 2007, sp. zn. I. ÚS 779/06, ze dne 6. 8. 2008, sp. zn. II. ÚS 881/08, rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 12. 2011, čj. 1 As 84/2010-72, ze dne 23. 10. 2012, čj. 1 As 115/2012-33, ze dne 28. 4. 2020, čj. 4 As 372/2019-42, atp.) vyplývá, že soud není povinen provést všechny důkazy navrhované účastníkem řízení; je ovšem vždy povinen odůvodnit, proč tak učinil, tj. z jakých důvodů navrhovaný důkaz neprovedl. V daném případě se krajský soud s návrhem stěžovatelky na výslech svědka vypořádal v souladu s označenou judikaturou. Náležitě odůvodnil, proč považoval výslech svědka za nadbytečný, přičemž Nejvyšší správní soud s odůvodněním krajského soudu s ohledem na obsah spisu plně souhlasí.

[21] Nejvyšší správní soud tedy dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji zamítl (§ 110 odst. 1 věta druhá s. ř. s.). Ve věci rozhodl soud na základě oprávnění stanoveného v § 109 odst. 2 s. ř. s. bez jednání.

[22] Soud rozhodl o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatelka nebyla v řízení o kasační stížnosti úspěšná, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému, jemuž by jinak právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti příslušelo, soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, protože mu v řízení o kasační stížnosti nevznikly žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti.

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

pokračování

V Brně 16. června 2025

Tomáš Foltas
předseda senátu