

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Miluše Doškové a soudců JUDr. Petra Příhody a JUDr. Vojtěcha Šimíčka v právní věci žalobkyně **Zdravotní pojišťovny ministerstva vnitra České republiky**, se sídlem Praha 10, Na Míčankách 2, zastoupené JUDr. Jozefem Kovalčíkem, advokátem se sídlem Praha 2, Na Moráni 1957/5, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství pro hlavní město Prahu**, se sídlem Praha 1, Štěpánská 28, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 5. 11. 2003, č. j. 28 Ca 330/2001 - 36,

takto:

Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 5. 11. 2003, č. j. 28 Ca 330/2001 - 36 **se zrušuje** a věc **se** mu **vrací** k dalšímu řízení.

Odůvodnění:

Kasační stížností podanou v zákonné lhůtě se žalobkyně jako stěžovatelka domáhá zrušení shora označeného rozsudku Městského soudu v Praze, kterým byla zamítnuta její žaloba proti rozhodnutí žalovaného ze dne 29. 5. 2001, č. j. FŘ 5177/14/00 (ve znění opravy ze dne 15. 11. 2001), jímž bylo zamítnuto její odvolání proti rozhodnutí Finančního úřadu pro Prahu 10 ze dne 30. 3. 2000, č. j. 90870/00/010965/5987 ukládajícímu jí odvést do státního rozpočtu neoprávněně použité prostředky ve výši 104 596 455,61 Kč. Krajský soud v rozsudku zaujal názor, že zákon nerozlišuje, zda k neoprávněnému použití nebo zadržení prostředků státního rozpočtu došlo trvale či dočasně, že řízení bylo správně vedeno podle zákona č. 337/1992 Sb., že výše neoprávněně použitých prostředků byla v řízení řádně prokázána, a že rozhodnutí žalovaného obsahuje náležitosti zákonem předpokládané.

Stěžovatelka kasační stížností uplatňuje kasační důvody uvedené v § 103 odst. 1 písm. a), b), d) s. ř. s. a konkrétně namítá že:

1) Soud ani žalovaný dostatečně nevysvětlují, zda se mělo jednat o prostředky neoprávněně použité či neoprávněně zadržené, používají citaci zákona, která obsahuje obě skutkové podstaty. Vzhledem k tomu, že k současnému naplnění obou skutkových podstat dojít nemůže, je rozsudek z tohoto důvodu nepřezkoumatelný.
2) Soud rozhodoval na základě neúplného správního spisu, který neobsahoval např. platební výměr Finančního úřadu pro Prahu 10 ze dne 7. 4. 1999, č. j. 87040/99/010963/5987, jímž bylo stěžovatelce vyměřeno penále za neoprávněné zadržení nebo použití prostředků ze státního rozpočtu ve výši 609 462 Kč v souvislosti s neoprávněným použitím prostředků na krytí provozních nákladů střediska 14 - pobočky Olomouc na základě vyčíslení v protokole č. 1/1998 ze dne 7. 7. 1998 (dále též „Protokol“). Neuznanou částku 3 627 744,61 Kč stěžovatelka de facto dne 15. 12. 1998 uhradila, neboť o stejnou částku byla zkrácena 2. část návratné finanční výpomoci poskytnuté ze státního rozpočtu. Soud vznesenou námitku neúplnosti spisu neuznal a v důsledku toho bylo znovu rozhodnuto o téže částce a na základě týchž podkladů. Stěžovatelka totiž uvedenou částku zaplatila formou zkrácení finanční výpomoci a znovu jako součást částky 104 596 455,61 Kč, tedy odvedla ji dvakrát a včetně penalizace.
3) Soud i žalovaný argumentují především přílohami č. 5 a 9 Protokolu přesto, že tam uvedené údaje se vztahovaly pouze k výpočtu penále. Nebyly vzaty v úvahy body 2.4 a 4.6 Protokolu a jeho přílohy č. 7 a 8, z nichž vyplývá, že stěžovatelka si při vynakládání prostředků ze státního rozpočtu počínala korektně, s výjimkou částky 3 627 744,61 Kč. Soud se těmito namítanými skutečnostmi vůbec nezabýval. Stěžovatelka je názoru, že rozhodné je konečné použití návratné finanční výpomoci, a to odpovídalo zákonným i smluvním podmínkám. Oprávněnost pohledávek pojišťovny Grál musela být nejprve prověřena, a to si vyžádalo určitou dobu.
4) Soud neprovedl výslech navržených svědků - pracovníků ministerstev financí a zdravotnictví, kteří u stěžovatelky prováděli kontrolu, a navíc se s tímto důkazním návrhem v rozsudku nijak nevypořádal. V důsledku toho zůstala neobjasněna podstata rozdílu částek 104 596 455,61 Kč a 3 627 744,61 Kč.
5) Soud připustil, že řízení o odvodu prostředků do státního rozpočtu bylo vedeno jako řízení daňové. Podle názoru stěžovatelky se až ve fázi, kdy je prokázáno, že určitá částka je neoprávněně použitým nebo zadrženým rozpočtovým prostředkem může jednat o daňové řízení. Rozhodnutí určující neoprávněnost použití nebo zadržení musí být výsledkem řízení správního, v němž důkazní břemeno nese kontrolní orgán a nikoliv kontrolovaný. Příjemce návratné finanční výpomoci nemá povinnosti poplatníka nebo plátce daně stanovené zákonem o správě daní a poplatků, neboť návratná finanční výpomoc plyne od státu k příjemci a ne naopak. Teprve ve fázi, kdy je ve správním řízení určeno, že jde o prostředky neoprávněně použité nebo zadržené, podléhá řízení režimu zákona o správě daní a poplatků, což plyne z ust. § 1 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb. - teprve tam jde o tok peněz od příjemce ke státu jako je tomu u daní. Připuštěním režimu daňového řízení byla stěžovatelka poškozena, neboť toto řízení má odlišnosti v její neprospěch (např. vykonatelnost platebního výměru, přenesení důkazního břemene na stěžovatele).
6) Rozsudek nerozlišuje režim návratné finanční výpomoci a dotace. Dotace se vrací jen v případě nerespektování podmínek pro její udělení, návratná finanční výpomoc vždy. Soud tak připustil, aby stěžovatelka tuto částku platila dvakrát (poprvé na základě rozhodnutí, podruhé jako smluvní splátky). U návratné finanční výpomoci

nemůže pojmově přicházet v úvahu její vrácení na základě rozhodnutí, neboť by to ve svých důsledcích znamenalo dvojí odvod téže částky. Pro případ porušení podmínek čerpání návratné finanční výpomoci tak logicky přichází v úvahu pouze penalizace. Z těchto důvodů rozsudek nemůže obstát.

Výrok rozsudku podle názoru stěžovatelky postrádá oporu ve skutkovém zjištění i v právním posouzení věci, nadto je nepřezkoumatelný. Proto stěžovatelka navrhuje zrušení napadeného rozsudku a vrácení věci Městskému soudu v Praze k dalšímu řízení.

Žalovaný v písemném vyjádření ke kasační stížnosti k prvé námitce poukazuje na výrok rozhodnutí finančního úřadu, v němž je jednoznačně uvedeno, že se jedná o prostředky neoprávněně použité. Navíc stěžovatelka, která prostředky státního rozpočtu neoprávněně použila a v rozporu se zákonem je nevrátila, je současně i zadržela. Ke druhé námitce upozorňuje na chybnost tvrzení dvojího zaplacení téže částky, neboť kompenzace odvodu a snížením druhé části návratné finanční výpomoci není možná. Zmíněný penalizační platební výměr nemá souvislost s přezkoumávaným rozhodnutím, navíc byl zrušen. Ke třetí námitce sděluje, že Protokol není žádným právním předpisem ani rozhodnutím, které by byly pro správce daně závazné, podléhá proto hodnocení důkazů tak, jako každý jiný důkaz. Čtvrtou námitkou vytýkaný nedostatek výslechu svědků není pochybením, výslech nebyl nutný protože o obsahu kontrolního zjištění nebylo sporu. K páté námitce nesprávného řízení připomíná žalovaný, že tvrzení neodpovídá skutečnosti. Kontrolní řízení nebylo součástí daňového řízení a s výsledky místního šetření prováděného v daňovém řízení byla stěžovatelka seznámena. Námitka byla dostatečně vyvrácena rozsudkem. Podle § 30 odst. 6 zákona č. 576/1990 Sb. vzniká daňová povinnost v okamžiku porušení rozpočtové kázně, a od tohoto okamžiku je zde stav, kdy by prostředky měly plynout od subjektu ke státu. Ke zjištění porušení rozpočtové kázně správce daně opravňuje ust. § 1 zákona č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech. Šestá námitka je nerozhodná a navíc nebyla stěžovatelkou uplatněna v zákonné lhůtě. Věcně je dotace i návratná finanční výpomoc výdajem státního rozpočtu a jejich neoprávněným použitím nebo zadržením může jejich příjemce porušit rozpočtovou kázeň - s tím je spojena zákonná odpovědnost. Forma poskytnutí prostředků nemá z hlediska důsledků porušení rozpočtové kázně žádný význam.

Z těchto důvodů nepovažuje žalovaný kasační stížnost za důvodnou.

Nejvyšší správní soud posoudil důvodnost kasační stížnosti v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.). O kasačních námitkách uvážil následovně:

V prvé řadě je třeba posoudit námitku nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku (námitka prvá), neboť při její důvodnosti by nebylo možno posuzovat námitky ostatní. Jak již Nejvyšší správní soud judikoval ve věci sp. zn. 2 Azs 47/2003, *za rozhodnutí nepřezkoumatelné pro nesrozumitelnost lze považovat zejména rozhodnutí postrádající základní zákonné náležitosti, rozhodnutí, z něhož nelze seznat o jaké věci bylo rozhodováno či jak bylo o věci rozhodnuto, rozhodnutí zkoumající správní úkon z jiných než žalobních důvodů (pokud by se nejednalo o případ zákonem předpokládaného přezkumu mimo rámec žalobních námitek), rozhodnutí jehož výrok je v rozporu s odůvodněním, rozhodnutí neobsahující vůbec právní závěry vyplývající z rozhodnutých skutkových okolností nebo jehož důvody nejsou ve vztahu k výroku jednoznačné, atd.* (publikováno ve Sbírce rozhodnutí Nejvyššího správního soudu č. 7/2004 pod č. 244). Stěžovatelka nepřezkoumatelnost spatřuje v tom, že v celém řízení nebylo vymezeno, zda se jedná o prostředky neoprávněně použité či neoprávněně zadržené, když soud používá obou termínů. Rozhodnutí finančního úřadu

o odvodu prostředků do státního rozpočtu výslovně ve výroku uvádí, že se jedná o prostředky neoprávněně použité, rozhodnutí žalovaného ve výroku rovněž zmiňuje prostředky neoprávněně použité, stejně tak v odůvodnění. Rozsudek městského soudu konstatuje přezkum rozhodnutí o odvodu neoprávněně použitých prostředků, obou termínů pak používá při citaci z Protokolu a při citaci zákona. Není pochyb o tom, že bylo rozhodnuto o odvodu neoprávněně použitých prostředků státního rozpočtu, takové rozhodnutí také soud zkoumal a pokud jsou uváděny důsledky obou druhů porušení rozpočtové kázně není to na újmu srozumitelnosti rozsudku. V daném případě Nejvyšší správní soud kasační důvod § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. neshledal naplněným.

Závažnou by byla i námitka o nerozlišení režimu návratné finanční výpomoci a dotace (námitka šestá). Je však třeba přisvědčit žalovanému v tom, že tato námitka nebyla uplatněna v žalobě, ale až ve stanovisku žalobkyně k vyjádření žalovaného, podaným po uplynutí zákonné lhůty k podání žaloby (§ 72 s. ř. s.); rozšířit žalobu o další žalobní body lze přitom jen ve lhůtě pro podání žaloby (§ 71 odst. 2 s. ř. s.). Nelze tak městskému soudu vytýkat, že se s touto námitkou věcně nevypořádal. Jedná se tak o nepřípustný důvod kasační stížnosti, neboť nebyl uplatněn v řízení před soudem, ač uplatněn být mohl (§ 104 odst. 4 s. ř. s.). Důvodností dané kasační námitky se proto Nejvyšší správní soud nemohl zabývat.

V námitce směřující proti postupu soudu, spočívajícímu v akceptaci řízení prováděného podle zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (námitka pátá) stěžovatelka tvrdí, že daňové řízení by přicházelo v úvahu až poté, kdy by v jiném správním řízení bylo zjištěno, že se skutečně jednalo o neoprávněně použité prostředky Touto námitkou jako námitkou žalobní se dostatečně zabýval městský soud v napadeném rozsudku a lze mu v jeho argumentaci přisvědčit, stejně tak jako vyjádření žalovaného. Podle § 1 odst. 1 písm. b) zákona č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech, územní finanční orgány jsou orgány státní správy, které spravují dotace; správou dotací se rozumí kontrola účelové dotace, návratné finanční výpomoci, půjček a příspěvků poskytovaných ze státního rozpočtu České republiky a ze státních fondů České republiky a výkon správy neoprávněně použitých nebo zadržených rozpočtových prostředků podle zvláštního právního předpisu. Zákon o správě daní a poplatků § 1 odst. 1 v rozhodném období r. 2000 vztahoval svou působnost mj. i na správu částek neoprávněně použitých nebo zadržených rozpočtových prostředků a v r. 2001 na správu odvodů za porušení rozpočtové kázně. Součástí této správy podle odst. 2 téhož ustanovení je zjišťování, splnění a stanovení povinností subjektů. Z toho plyne, že řízení v souladu se zákonem probíhalo podle zákona o správě daní a poplatků a stěžovatelce nelze přisvědčit ani v tom, že tím byla znevýhodněna oproti správnímu řízení z hlediska důkazní povinnosti. I podle zákona o správě daní a poplatků je povinen správce daně rozhodovat na základě úplně zjištěného skutečného stavu věci (§ 31 odst. 2), když důkazní povinnost daňového subjektu se týká pouze prokázání skutečností, které je povinen uvádět v přiznání, hlášení nebo vyúčtování, nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván (§ 31 odst. 9). V daném případě také žalovaný vycházel z důkazů, které sám provedl či opatřil. Právní posouzení žalovaným užitého procesního předpisu odpovídá zákonu a tato kasační námitka není důvodná (§ 103 odst. 1 písm. b/ s. ř. s.).

Námitky neúplnosti správního spisu, zejména ve vztahu k existenci platebního výměru Finančního úřadu pro Prahu 10 ze dne 7. 4. 1999, č. j. 87040/99/010963/5987, jímž bylo stěžovatelce vyměřeno penále za neoprávněné zadržení nebo použití prostředků ze státního rozpočtu ve výši 609 462 Kč v souvislosti s neoprávněným použitím prostředků na krytí provozních nákladů střediska 14 – pobočky Olomouc na základě vyčíslení v protokole

č. 1/1998 ze dne 7. 7. 1998 (námitka druhá) a neprovedení výslechu navržených svědků soudem (námitka čtvrtá) mají podobný charakter, brojí proti neúplnosti podkladů pro rozhodnutí a proti postupu soudu, který tento stav připustil a nezjednal nápravu. Zmíněný platební výměr byl stěžovatelkou připojen ke kasační stížnosti (když v žalobě bylo na existenci penalizačního řízení upozorněno) a bez ohledu na tvrzení žalované, že byl zrušen, je zřejmé, že se jedná o platební výměr penalizační – jeho případná existence tak neměla a nemá pro dané přezkumné řízení význam. Nejde o doklad o tvrzeném dvojím odvodu částky spojené s neoprávněným užitím prostředků státního rozpočtu. Návrh výslechu svědků v soudním řízení učiněn vůbec nebyl. Není obsažen v žalobě, ani v protokole o jednání soudu; v obou případech je pouze namítáno pochybení žalované, že návrhu na výslech svědků podanému v průběhu daňového řízení nebylo vyhověno. Je pravdou, že městský soud se s touto námitkou v rozsudku výslovně nevypořádal, hodnotil však celkově podklady, z nichž rozhodnutí vycházelo, a to jako dostačující. Neprovedení těchto důkazů soudem není vadou řízení před soudem ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s., ani jejich neprovedení žalovaným není dokladem toho, že přezkoumávané rozhodnutí správního orgánu nemá oporu ve správním spise, a že pro tuto vadu měl soud rozhodnutí správního orgánu zrušit ve smyslu § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s.

Jako poslední je třeba zhodnotit důvodnost námitky třetí – v ní stěžovatelka poukazuje na Protokol, a to z hlediska, že konečné použití návratné finanční výpomoci odpovídalo zákonným i smluvním podmínkám. Zčásti s touto námitkou souvisí i argumentace užitá v námitce čtvrté – že zůstala neobjasněna podstata rozdílu částek 104 596 455,61 Kč a 3 627 744,61 Kč. Žalovaný k tomu poukazuje na nezávaznost Protokolu a na výsledek vlastního zjištění. Namítáno je tedy nesprávné posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení ve smyslu § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., spočívající v úvaze o splnění předpokladů odvodu tím, že prostředky byly neoprávněně použity sice dočasně, ale že zákon trvalé a dočasné neoprávněné použití nerozlišuje, a že soud v důsledku této úvahy pak již nehodnotil skutečné použití prostředků návratné finanční výpomoci. Přitom námitka, že většina prostředků byla dočasně užita k uložení na vkladové účty a posléze i se ziskem na určený účel, byla součástí žaloby.

K tomu ze správního spisu vyplynuly následující rozhodné skutečnosti:

Usnesením vlády České republiky ze dne 9. 4. 1997 č. 226 byl vysloven souhlas s poskytnutím návratné finanční výpomoci Zdravotní pojišťovně Ministerstva vnitra na úhradu převzatých závazků zrušované GRÁL - Železniční zdravotní pojišťovny a byly stanoveny podmínky splatnosti. Smlouva o návratné finanční výpomoci ze státního rozpočtu byla uzavřena mezi Ministerstvem financí a stěžovatelkou dne 13. května 1997 (dále též „Smlouva“), a to na částku 466 000 000 Kč, s tím, že prostředky mohou být čerpány výlučně na úhradu oprávněných pohledávek za Železniční zdravotní pojišťovnou GRÁL. V podmínkách bylo stanoveno oddělené sledování účelového použití v účetnictví a splátkový kalendář s tím, že v případě neoprávněného použití budou prostředky vráceny do 30 dnů od kontroly a v bodě V. Smlouvy bylo uvedeno upozornění na možnou penalizaci podle § 30 zákona č. 576/1990 Sb. V protokole č. 1/98, ze dne 7. 7. 1998 o kontrole provedené kontrolní skupinou složenou z pracovníků Ministerstva financí a Ministerstva zdravotnictví u stěžovatelky je uvedeno, že při čerpání 1. části návratné finanční výpomoci porušila ustanovení čl. II. Smlouvy tím, že v účetnictví nesledovala tyto prostředky odděleně, neoprávněně použila částku 3 627 744,61 Kč (provoz střediska 14). Ve stěžovatelkou označené části 2.4 Protokolu je konstatováno, že kontrolní skupina má zato, že dosavadní úhrada pohledávek Grál – ŽZP byla provedena korektně, v části 4.6 Protokolu

je konstatováno, že s výjimkami uvedenými v příloze č. 5 a 9 nedošlo k neoprávněnému použití návratné finanční výpomoci. Příloha č. 5 obsahuje přehled dočasně převedených prostředků na jiné účty a na jiné úhrady, příloha č. 9 propočet penále za neoprávněně použité částky (penále 6 936 410,74 Kč). Přílohy č. 7 a 8 označené stěžovatelkou se týkají čerpání prostředků (evidováno čerpání částky 3 287 213,43 Kč na provoz střediska 14) a propočtu výše 2. části finanční výpomoci. V protokole č. j. 82448/00/010965/5987 o místním šetření provedeném Finančním úřadem pro Prahu 10 podle § 15 zákona o správě daní a poplatků ze dne 28. 3. 2000 je konstatováno, že nebyly dodrženy podmínky účelového použití prostředků návratné finanční výpomoci dle Smlouvy a prostředky ve výši 104 596 455,61 Kč byly v uvedených dobách převedeny na jiné účty. Konkretizace je uvedena formou čísel účtů, s výjimkou částky 9 666 000 Kč užitých na mzdy a 3 287 231,43 Kč na provozní náklady střediska 14. a vyčíslenou částku bylo uloženo vrátit do státního rozpočtu. V rozhodnutí Finančního úřadu pro Prahu 10 ze dne 30. 3. 2000, č. j. 90870/00/010965/598 je pouze konstatováno neoprávněné použití finančních prostředků ve výši 104 596 455,61 Kč a porušení povinnosti odděleného sledování použití těchto prostředků, rozhodnutí žalovaného ze dne 29. 5. 2001, č. j. FŘ 5177/14/00 (ve znění opravy ze dne 15. 11. 2001) vychází v důvodech z toho, že byl porušen článek I. (účel užití) a II. (oddělené sledování v účetnictví) Smlouvy a že podkladem pro stanovení odvodové povinnosti je výsledek daňového šetření při nezávaznosti protokolu o kontrole.

Při jednání soudu uvedla stěžovatelka, že prostředky dočasně převedené na jiné účty byly užity v souladu s cílem poskytnuté finanční výpomoci. Do doby, než byly prověřeny pohledávky, byly dočasně uloženy na termínovaných úročených vkladech. Částky použité na provoz a mzdy střediska 14 souvisí s finanční výpomocí rovněž, neboť šlo o středisko, které zajišťovalo úhradu pohledávek zdravotnických zařízení po převzaté pojišťovně GRÁL.

Návratné finanční výpomoci bylo možno poskytovat z prostředků státního rozpočtu na základě ust. § 5 odst. 3 písm. a) zákona č. 576/1990 Sb., o pravidlech hospodaření s rozpočtovými prostředky České republiky a obcí v České republice (rozpočtová pravidla republiky). Podrobnější podmínky pak byly stanoveny veřejnoprávní smlouvou. Podle § 11 odst. 1 cit. zákona mohou být rozpočtové prostředky použity pouze v příslušném rozpočtovém roce, a to k účelům, na které byly státním rozpočtem určeny. Důsledky porušení rozpočtové kázně jsou upraveny v § 30 odst. 1 cit. zákona tak, že neoprávněně použité nebo zadržené prostředky státního rozpočtu republiky nebo státních fondů republiky jsou subjekty, kterým byly poskytnuty, povinny odvést ve stejné výši státnímu rozpočtu republiky, popřípadě státnímu fondu republiky. Zároveň jsou tyto subjekty povinny zaplatit penále ve výši 1 promile denně z neoprávněně použitých nebo zadržených prostředků, nejvýše však do výše

této částky. Podle § 30 odst. 6 cit. zákona odvod neoprávněně použitých nebo zadržených částek, jakož i penále, uloží územní finanční orgán.

Pro právní posouzení věci je v prvé řadě rozhodující, že se jednalo o prostředky státního rozpočtu, které byly formou návratné finanční výpomoci poskytnuty stěžovatelce k určitému přesně vymezenému účelu. Při užití návratné finanční výpomoci je příjemce výpomoci povinen postupovat podle zákona a respektovat smluvní povinnosti - tedy dodržovat rozpočtovou kázeň. Rozpočtová pravidla v cit. ustanovení § 30 stanoví důsledky porušení rozpočtové kázně, nikoliv však jakéhokoliv porušení, ale jen zde výslovně uvedeného. Skutečnost konstatovaná v rozhodnutí finančního úřadu i žalovaného, že stěžovatelka porušila rozpočtová pravidla tím, že nesledovala odděleně použití prostředků,

je tak nerozhodná - jde sice o porušení rozpočtové kázně, ovšem podle daného zákonného ustanovení nepostižitelné. K použití rozpornému se stanoveným účelem nedojde jen tím, že jsou prostředky vedeny na jiných účtech. Pokud jde o použití návratné finanční výpomoci stěžovatelkou, z provedených důkazů je zřejmé, že došlo k použití výše uvedené částky na provoz střediska č. 14 a další částky na mzdy. To stěžovatelka nevyvrací. Zde lze souhlasit se závěrem, že se jedná o použití prostředků v rozporu se stanoveným účelem, který byl velmi úzce vymezen a nelze jej rozšiřovat o žádné, třeba souvisící, výdaje. Stěžovatelka převzala v důsledku sloučení GRÁL - ŽZP k 30. 4. 1997 a návratná finanční výpomoc jí byla poskytnuta pouze k vyrovnání pohledávek zdravotnických zařízení vůči této pojišťovně existujících. Mimo tyto uvedené výdaje, které jsou neoprávněně použitými prostředky státního rozpočtu, se však další částka týká prostředků, které byly podle tvrzení stěžovatelky dočasně vedeny na jiných účtech; po přechodnou dobu pak byly uloženy na vkladových účtech a jak původní částka tak získaný úrok byly následně užity k úhradě závazků pojišťovny GRÁL. Tato skutečnost plyne z Protokolu, žalovaný ji sice v rozhodnutích ani ve svých vyjádřeních neuvádí, ovšem také ji nevyvrací. Další a rozhodnou otázkou tedy je, zda přechodné vložení finančních prostředků na bankovní vkladové účty je neoprávněným použitím prostředků státního rozpočtu. Nerozhodné je jak výše uvedeno, že prostředky měly být uloženy na účtu určeném Smlouvou a jejich čerpání odděleně účetně sledováno, neboť toto porušení rozpočtové kázně není neoprávněným použitím prostředků sankcionovaným ustanovením § 30 rozpočtových pravidel. Při výkladu neoprávněného použití rozpočtových prostředků lze vycházet i z judikatury správních soudů, kdy Krajský soud Brno v rozsudku sp. zn. 29 Ca 318/1998 (publikováno ve Sbírce rozhodnutí českých soudů ve věcech daňových, Orac, č. 2/2001 pod č. 54/2001) uvedl, že vrácení dotace má povahu sankce za nesplnění povinnosti využít dotaci ke stanovenému účelu. K tomu je třeba dále vyložit pojem neoprávněného použití prostředků státního rozpočtu. Podle názoru Nejvyššího správního soudu je třeba použitím rozumět vynaložení (tedy spotřebování) prostředků na určitý účel. Sankční odvod je třeba spojovat nikoliv s jakýmkoliv porušením rozpočtových pravidel, ale jen s použitím prostředků na jiný účel, v důsledku čehož prostředky státního rozpočtu nejsou v dané době užity k účelu, ke kterému byly určeny. Sankce je tedy třeba spojovat jen s odnětím rozpočtových prostředků stanovenému účelu. Je tak nerozhodné, že zákon nerozlišuje přechodné a trvalé neoprávněné použití rozpočtových prostředků, rozhodný je důsledek nakládání s prostředky, tedy zda jsou tímto nakládáním spotřebovány k jinému účelu a tím vyloučeno jejich vynaložení k účelu závazně určenému. Použití prostředků na provoz střediska a na mzdy je spotřebou uvedených částek na tyto výdaje a je tak neoprávněným použitím rozpočtových prostředků, protože je odňalo jejich účelovému určení. Uložení rozpočtových prostředků na bankovní vkladové účty po dobu přípravy úhrad pohledávek zdravotnických zařízení je sice určitým porušením rozpočtové kázně, nikoliv však neoprávněným použitím rozpočtových prostředků, neboť tím nebyly spotřebovány a tak odňaty svému účelovému určení.

Nejvyšší správní soud tak dospěl k závěru, že kasační stížnost je důvodná pro nesprávné posouzení právní otázky soudem, a proto napadený rozsudek Městského soudu v Praze podle § 110 odst. 1 s. ř. s. zrušil, a to pro nezákonnost. Věc mu současně věc vrátil k dalšímu řízení, v němž je podle odst. 3 téhož ustanovení vázán právním názorem Nejvyššího správního soudu.

O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodne podle § 110 odst. 2 s. ř. s. krajský soud v novém rozhodnutí.

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

V Brně dne 12. 8. 2004

JUDr. Miluše Došková
předsedkyně senátu