



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Radana Malíka a soudkyň Mgr. Daniely Zemanové a JUDr. Barbary Pořízkové v právní věci stěžovatele **O. K.**, zastoupené JUDr. Ing. Vladimírem Nedvědem, advokátem se sídlem Litoměřice, Zítkova 9, za účasti **Finančního ředitelství v Ústí nad Labem**, se sídlem v Ústí nad Labem, Velká hradební 61, v řízení o kasační stížnosti podané proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 5. 10. 2005, č. j. 15 Ca 242/2004 - 44,

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 d ů v o d n ě n í :

Včas podanou kasační stížností se stěžovatel domáhá zrušení shora uvedeného rozsudku krajského soudu, kterým byla zamítnuta jeho žaloba proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem (dále jen „správní orgán“) ze dne 29. 9. 2004, č. j. 05318/170/04/3/La, jímž bylo zamítnuto jeho odvolání proti platebnímu výměru vydanému Finančním úřadem v Litoměřicích (dále též „správce daně“) dne 1. 12. 2003, č. j. 104031/03/196980/6671, kterým bylo uloženo vrácení zadržovaných prostředků státního rozpočtu ve výši 2 248 000 Kč, jakož i žaloba proti rozhodnutí správního orgánu ze dne 29. 9. 2004, č. j. 5318/170/04/4/La, jímž byl změněn platební výměr Finančního úřadu v Litoměřicích ze dne 1. 12. 2003, č. j. 104055/03/196980/6671, kterým bylo uloženo penále ve výši 2 248 000 Kč.

Jako právní důvod své kasační stížnosti stěžovatel uvedl důvod obsažený v ust. § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“). Stěžovatel zdůraznil, že zákon o správě daní a poplatků se nevztahuje na kontrolu dotací, neboť ty nejsou daněmi ve smyslu legislativní zkratky

uvedené v ust. § 1 odst. 1 cit. zákona. Správce daně tak nebyl oprávněn provádět daňovou kontrolu podle ust. § 16 zákona o správě daní a poplatků zaměřenou na dotace, jak učinil. Pod legislativní zkratkou pojmu daň totiž nejsou uvedeny výdaje státního rozpočtu, když dotace a návratná finanční výpomoc jsou jinými hmotně právními instituty než je odvod za porušení rozpočtové kázně. Daňové řízení dle ust. § 2 odst. 1 cit. zákona je řízením o odvodu za porušení rozpočtové kázně, tedy o povinnosti sekundární, jako příjmu státního rozpočtu, nikoliv povinnosti primární, jako o výdaji státního rozpočtu. Zákon o územních finančních orgánech ve svém ust. § 1 odst. 1 písm. b) provádí definici správy dotací, ze které vyplývá, že se jedná o kontrolu a výkon správy odvodů za porušení rozpočtové kázně. Pouze však na druhou skutečnost, tj. na výkon správy odvodů za porušení rozpočtové kázně, se vztahuje zákon o správě daní a poplatků. Jedná se tak o dvě řízení, kdy správa odvodů za porušení rozpočtové kázně je závislá na zjištěních z finanční kontroly podle zákona o finanční kontrole. Toto tvrzení má dle stěžovatele oporu i v ust. § 34 a § 39 zákona č. 218/2000 Sb. Stěžovatel navrhl zrušení napadeného rozhodnutí a vrácení věci krajskému soudu zpět k dalšímu řízení.

Správní orgán ve svém vyjádření ke kasační stížnosti zdůraznil, že součástí správy odvodů podle ust. § 1 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků je zjišťování a stanovení povinností subjektů. Z ust. § 1 odst. 1 zákona č. 531/1990 Sb. dávajícího správcům daně pravomoc i pro správu odvodů za porušení rozpočtové kázně tak nelze dovést podmíněnost výkonu správy těchto odvodů tím, že bude nejprve provedena kontrola účelové dotace, návratné finanční výpomoci, půjčky nebo příspěvku. Kontroly prováděné dle zákona č. 320/2001 Sb. jsou svým charakterem širší než posouzení finančního úřadu, zda došlo nebo nedošlo k porušení rozpočtové kázně, když jsou jiné i sankce. Správní orgán dále odkázal na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu sp. zn. 2 Afs 11/2004, ve kterém soud dospěl ke stejnému právnímu názoru, a proto navrhl zamítnutí kasační stížnosti jako nedůvodné.

Ze správního spisu, který soudu předložil správní orgán, vyplynuly následující podstatné skutečnosti:

Protokolem o ústním jednání ze dne 31. 7. 2003, č. j. 70547/03/196980/6671, byla u stěžovatele zahájena „kontrola skutečností rozhodných pro stanovení povinnosti odvodu za porušení rozpočtové kázně dle § 44 odst. 2 zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla)“, a to dle ust. § 1 a § 16 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění platném pro projednávanou věc (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“). Z kontrolních zjištění, které jsou součástí Zprávy o výsledku kontroly ze dne 1. 12. 2003, č. j. 98796/03/196980/6671, následně vyplynulo, že příjemce dotace (stěžovatel) nedodržel podmínky stanovené v Rozhodnutí o účelovém určení prostředků státního rozpočtu, evidenční číslo 398310 16 65 009, a to zejména tím, že nedokončil výstavbu kanalizace a čerpací stanice a neuvedl je do provozu. Výše uvedené rozhodnutí stěžovatel porušil v blíže ve zprávě vyjmenovaných případech, což se považuje za porušení rozpočtové kázně s důsledkem sankcí dle § 30 zákona č. 576/1990 Sb., o pravidlech hospodaření s rozpočtovými prostředky České republiky a obcí v České republice, ve znění pozdějších předpisů.

Nejvyšší správní soud přezkoumal na základě kasační stížnosti napadené rozhodnutí krajského soudu a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

Dle ust. § 1 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků tento zákon upravuje správu daní, poplatků, odvodů, záloh na tyto příjmy a částek neoprávněně použitých nebo zadržovaných rozpočtových prostředků (dále jen "daně"), které jsou příjmem státního rozpočtu České republiky (dále jen "rozpočet republiky"), rozpočtů obcí, rozpočtů okresních úřadů (dále jen "územní rozpočty") a státních fondů České republiky (dále jen "fondy").

Podle odst. 2 cit. ustanovení správou daně se rozumí právo činit opatření potřebná ke správnému a úplnému zjištění, stanovení a splnění daňových povinností, zejména právo vyhledávat daňové subjekty, daně vyměřit, vybrat, vyúčtovat, vymáhat nebo kontrolovat podle tohoto zákona jejich splnění ve stanovené výši a době. Správce daně má způsobilost být účastníkem občanského soudního řízení ve věcech správy daní a v tomto rozsahu má i procesní způsobilost.

Dle ust. § 30 odst. 1 zákona č. 576/1990 Sb., o pravidlech hospodaření s rozpočtovými prostředky České republiky a obcí v České republice, ve znění platném pro projednávanou věc (dále jen „rozpočtová pravidla“), neoprávněně použité nebo zadržované 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 zadržovaných prostředků, nejvýše však do výše této částky.

Podle odst. 6 cit. ustanovení odvod neoprávněně použitých nebo zadržovaných částek, jakož i penále, uloží územní finanční orgán.

Zásadním pro věc samu je otázka výkladu ustanovení § 1 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků, které závazným způsobem určuje meze použití tohoto zákona, tj. jeho působnost. Jak je zřejmé z legislativního textu citovaného výše, správce daně je oprávněn užit tento zákon pouze v případě, že vykonává správu daní ve smyslu legislativní zkratky, pod kterou je nutno zahrnout i tzv. odvody za porušení rozpočtové kázně. Co je takovým odvodem, definují rozpočtová pravidla v ust. § 30 odst. 1, když je zřejmé, že se jedná o určitou sankci za nesplnění povinností stanovených státem jinému subjektu v případě, že tento použije prostředky poskytnuté ze státního rozpočtu jiným než stanoveným způsobem. Jaké kompetence má správce daně při správě daně, stanoví rovněž zákon o správě daní a poplatků v ust. § 1 odst. 2. Z textu zákona je zřejmé, že správce daně má povinnost působit nejen represivně (tj. např. vymáhat daň), ale i preventivně; je tedy oprávněn i kontrolovat, zda daňový subjekt postupuje při plnění svých daňových povinností v souladu se všemi daňovými zákony. Zákon proto výslovně umožňuje správci daně, aby kontroloval, zda daňové subjekty plní povinnosti stanovené jim zákonem. Proto jsou správci daně oprávněni zahájit daňovou kontrolu u každého daňového subjektu, který je vůči státnímu či územnímu rozpočtu povinován daní ve smyslu legislativní zkratky. Tato pravomoc sama o sobě neznámá, že vždy po zahájení, provedení a ukončení daňové kontroly musí následovat doměření daně, neboť výsledkem kontroly je kontrolní zjištění o tom, zda byl či nebyl daňovým subjektem porušen zákon; správce daně je tedy oprávněn konstatovat, že k porušení zákona nedošlo či že jeho porušení nemělo vliv na výši daňové povinnosti a s takovýmto zjištěním daňovou kontrolu ukončit (pak samozřejmě nenásleduje platební výměr). Správce daně je oprávněn zahájit daňovou kontrolu i v případě, kdy daňový subjekt tvrdí, že mu žádná daňová povinnost nevznikla, tedy že neexistuje ani daň ve smyslu legislativní zkratky jako dovolený předmět správy daně. Tato situace se podobá předmětné věci, neboť zde správce daně také zahájil daňovou kontrolu, jejímž předmětem byl odvod

za porušení rozpočtové kázně, který v době zahájení kontroly neexistoval; jednalo se tedy o řízení s fiktivně vymezeným předmětem, což však zákon o správě daní a poplatků s ohledem na svoji i preventivní funkci umožňuje. Proto není správným závěr stěžovatele, že řízení dle zákona o finanční kontrole musí vždy předcházet řízení dle zákona o správě daní a poplatků, jak již ve svém rozhodnutí vyslovil krajský soud, neboť oba typy řízení jsou na sobě navzájem nezávislé. V souzené věci správce daně u stěžovatele zahájil kontrolu skutečností rozhodných pro stanovení povinnosti odvodu za porušení rozpočtové kázně dle § 44 odst. 2 zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla). Je tedy zřejmé, že předmětem kontroly byl případný odvod za porušení rozpočtové kázně, spadající pod legislativní zkratku daň, nikoliv samotné hospodaření s veřejnými prostředky, jež je předmětem finanční kontroly. Proto není důvodným poukaz stěžovatele na vymezení správy dotací dle ust. § 1 odst. 1 písm. b) zákona č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech, ve znění platném pro projednávanou věc, a dále na zákon o územních finančních orgánech, ve znění platném pro projednávanou věc, neboť v předmětné věci správce daně nevykovořoval kontrolu dotací, nýbrž kontrolu odvodu za porušení rozpočtové kázně.

Nejvyšší správní soud napadené rozhodnutí soudu přezkoumal v souladu s ustanovením § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnil stěžovatel ve své kasační stížnosti, a přitom sám neshledal vady uvedené v odstavci 3, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti. Nejvyšší správní soud se ztotožňuje s právními závěry učiněnými krajským soudem, na jehož precizní odůvodnění napadeného rozsudku rovněž odkazuje. Ze všech shora uvedených důvodů Nejvyšší správní soud shledal kasační stížnost jako nedůvodnou, a proto ji podle ustanovení § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl bez jednání postupem dle § 109 odst. 1 citovaného zákona, dle kterého o kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud zpravidla bez jednání.

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1, větu první, s. ř. s., dle kterého nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Stěžovatel v soudním řízení úspěch neměl, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Správnímu orgánu žádné náklady nevznikly, proto soud rozhodl tak, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

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

V Brně dne 8. února 2007

JUDr. Radan Malík
předseda senátu

