



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Elišky Cihlářové a soudců JUDr. Jaroslava Hubáčka a JUDr. Karla Šimky v právní věci žalobce: **INEQ system, a. s. „v likvidaci“**, se sídlem Koleční 570/1, Ostrava – Moravská Ostrava a Přívoz, zastoupeného JUDr. Tomášem Chovancem, advokátem se sídlem Masná 10, Ostrava – Moravská Ostrava a Přívoz, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Ostravě**, se sídlem Na Jízdárně 3, Ostrava – Moravská Ostrava a Přívoz, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 19. 9. 2007, č. j. 22 Ca 385/2005 – 36,

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 :

Rozsudkem Krajského soudu v Ostravě ze dne 19. 9. 2007, č. j. 22 Ca 385/2005 – 36, byla zamítnuta žaloba proti rozhodnutím Finančního ředitelství v Ostravě (dále jen „finanční ředitelství“) ze dne 18. 10. 2005, č. j. 5505/170/2005 a č. j. 5306/170/2005, jimiž byla zamítnuta odvolání žalobce (dále jen „stěžovatel“) proti rozhodnutím Finančního úřadu Ostrava I (dále jen „finanční úřad“) ze dne 10. 1. 2005, č. j. 2381/05/388980/3420 a ze dne 27. 1. 2005, č. j. 12084/05/388980/3420, kterými byl stěžovateli uložen odvod neoprávněně použitých prostředků státního rozpočtu ve výši 3 949 050 Kč a penále za neoprávněné použití prostředků státního rozpočtu ve výši 3 949 050 Kč. Krajský soud se neztotožnil s názorem stěžovatele, že by napadená rozhodnutí finančního ředitelství měla být zrušena pro nepřezkoumatelnost rozhodnutí prvostupňových. Řízení před správními orgány je třeba ve všech jeho stupních chápat jako jediný celek, přičemž důvodem pro zrušení správních rozhodnutí v soudním řízení je jen nepřezkoumatelnost napadeného správního rozhodnutí. Nepřezkoumatelnost rozhodnutí prvostupňového by tak mohla být důvodem pro zrušení napadeného rozhodnutí jen tehdy, mohla-li by mít za následek nezákonnost napadeného rozhodnutí. V daném případě se však finanční ředitelství řádně vypořádalo se všemi odvolacími námitkami, čímž chybu finančního

úřadu v odvolacím řízení reparovalo. Přitom je zjevné, že nedostatek vypořádání se s námitkami stěžovatele v prvostupňovém rozhodnutí neměl na napadené rozhodnutí žádný vliv. Krajský soud nesdílel ani názor stěžovatele o nepřipustnosti smluvního omezení vlastnického práva, neboť zákaz omezování vlastníka ve výkonu jeho vlastnického práva je stanoven pro omezení vlastnického práva nuceného, nikoli pro omezení vlastnického práva provedeného z vlastní svobodné vůle vlastníkovy. Smluvní omezení vlastnického práva nebo některého z dílčích práv výkonu vlastnictví je nejen zákonem předvídanou možností, ale základním principem občanskoprávních smluvních vztahů. Byl-li by akceptován výklad stěžovatele o nemožnosti smluvního omezení vlastnického práva, pak by byl nemožný nájem, půjčka či výpůjčka, předkupní právo, atd., ale byl by vyloučen jakýkoli závazkový vztah vůbec. Pokud tedy stěžovatel vlastním projevem vůle omezil své vlastnické právo tak, že se s určitými věcmi zavázal po sjednanou dobu nenakládat, není tu rozpor se žádným zákonným ustanovením, a proto nelze ani uvažovat o neplatnosti takového závazku ve smyslu § 39 o. z. Pokud jde o povahu zpětného leasingu, pak jakkoli při něm dochází ke vzniku práva leasingového nájemce věc držet, užívat její plody a užítky, je nepochybné, že po dobu trvání nájemního vztahu dochází k nastolení stavu, kdy vlastníkem věci je právě leasingový pronajímatel. Při sjednání zpětného leasingu dosavadní vlastník nakládá s předmětem svého vlastnického práva tím, že je převede na leasingového pronajímatele. Pokud tak stěžovatel učinil bez předchozího souhlasu Ministerstva průmyslu a obchodu přesto, že se ve smlouvě o podmínkách poskytnutí a využití finančních prostředků ze státního rozpočtu ČR (dále jen „dotační smlouva“) zavázal s majetkem získaným z poskytnutých peněžních prostředků nakládat vůči třetím osobám jen s takovým souhlasem, porušil svou povinnost, ke které se zavázal. Nedodržení povinností ujednaných v dotační smlouvě je neoprávněným, tj. v rozporu se smlouvou, použitím prostředků státního rozpočtu. Finanční úřad i finanční ředitelství postupovaly zcela v souladu s ustanovením § 30 odst. 1 zákona č. 576/1990 Sb., ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon č. 576/1990 Sb.“), pokud při zjištění neoprávněného použití prostředků státního rozpočtu rozhodly o povinnosti tyto prostředky do státního rozpočtu vrátit a sdělily penále. Na těchto závěrech nemůže s ohledem na to, že k uvedenému skutkovému ději došlo a jeho právní posouzení je jednoznačné, ničeho změnit ani následné prohlášení Ministerstva průmyslu a obchodu o použití dotačních prostředků v souladu s dotační smlouvou či o ukončeném vypořádání vzájemných závazků. Důvodem napadených rozhodnutí totiž nemohou být podle § 30 odst. 1 zákona č. 576/1990 Sb. deklarace, myšlenky a názory poskytovatele dotace, ale jen objektivní zjištění, zda k neoprávněnému použití prostředků státního rozpočtu, příp. v jakém rozsahu, došlo. Na uvedených závěrech pak nemůže ničeho změnit ani zmírňující rozhodnutí Ministerstva financí vydané podle § 30 odst. 7 citovaného zákona. Předpokladem možnosti takového postupu Ministerstva financí totiž může být právě a jen, že k neoprávněnému použití prostředků státního rozpočtu došlo.

Proti tomuto rozsudku podal stěžovatel v zákonné lhůtě kasační stížnost z důvodu uvedeného v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. Podle názoru stěžovatele finanční úřad jednoznačně porušil zákon tím, že řádně neodůvodnil své platební výměry, čímž jednak porušil § 32 odst. 3 zákona č. 337/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“) v návaznosti na ust. § 47 odst. 3 zákona č. 71/1967 Sb., ve znění pozdějších předpisů, a rovněž tím stěžovateli odepřel naplnění jeho procesních práv, zejména rovnosti všech účastníků řízení, když při rozhodování přihlížel pouze k okolnostem stěžovateli přitěžujícím a vůbec nevzal na zřetel a blíže se nezabýval jeho obranou obsaženou v protokole z ústního jednání ze dne 4. 1. 2005. Takové pochybení, nebylo-li k němu přihlédnuto v odvolacím řízení, má jednoznačný dopad na zákonnost rozhodnutí finančního ředitelství. Stěžovatel dále označil právní názor krajského soudu ohledně neplatnosti čl. VIII. odst. 3 dotační smlouvy, a v návaznosti na to nenaplnění podmínek pro vrácení dotace a vyměření penále správcem daně, za nesprávný. Jak již uvedl v žalobě, jedním ze základních neoddiskutovatelných atributů vlastnického práva je právo vlastníka nakládat s předmětem svého vlastnictví, přičemž toto právo je nezadatelné a omezeno

nemůže být dokonce ani jiným zákonem. Podle jeho názoru k tak razantnímu omezení vlastnického práva, ke kterému došlo v čl. VIII. odst. 3 dotační smlouvy, nelze dojít ani na základě projevu vůle vlastníka. S odkazem na to pak lze dojít k závěru, že tento článek není podle ust. § 39 o. z. platným právním úkonem, resp. platnou částí právního úkonu. Na neplatné části dotační smlouvy pak nelze stavět závěr o jejím porušení stěžovatelem, a na základě toho aplikovat v napadeném rozsudku citovaná ustanovení zákona č. 576/1990 Sb. V návaznosti na výše uvedené se stěžovatel domnívá, že skutečnost, že mezi ním a Ministerstvem průmyslu a obchodu došlo k uzavření dohody o ukončení dotační smlouvy ze dne 17. 10. 2006, v rámci které bylo konstatováno, že poskytnutá dotace byla stěžovatelem využita v souladu s dotační smlouvou, a dále skutečnost, že Ministerstvo financí vydalo následně rozhodnutí o prominutí odvodu podle platebního výměru č. j. 2381/05/388980/3420, musí mít vliv na důvodnost a zákonnost rozhodnutí finančního ředitelství. Z těchto důvodů navrhl, aby napadený rozsudek byl zrušen a věc byla vrácena krajskému soudu k dalšímu řízení.

Finanční ředitelství ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedlo, že v rámci uskutečněného daňového řízení nebyly porušeny právní předpisy a že se ztotožňuje s napadeným rozsudkem krajského soudu. Proto navrhlo, aby kasační stížnost byla jako nedůvodná zamítnuta.

Nejvyšší správní soud přezkoumal na základě kasační stížnosti napadený rozsudek v souladu s ustanovením § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnil stěžovatel v podané kasační stížnosti a přitom sám neshledal vady uvedené v odstavci 3, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti.

Z obsahu správního spisu vyplývá, že stěžovatel uzavřel s Ministerstvem průmyslu a obchodu dne 27. 8. 1999 dotační smlouvu č. 38/DOTACE/5000/99 v souladu s Programem tvorby nových pracovních příležitostí v utlumované části OKD, ve vztahu k řešení projektu „Výrobní závod elektronických zařízení v Havířově“. Ministerstvo průmyslu a obchodu se zavázalo poskytnout stěžovateli finanční prostředky ve výši 9 950 000 Kč a stěžovatel se mimo jiné zavázal podle čl. VIII. odst. 3 citované smlouvy, že nebude nakládat s majetkem pořízeným zcela nebo zčásti z finančních prostředků poskytnutých mu podle čl. III. této smlouvy vůči třetím osobám bez předchozího souhlasu Ministerstva průmyslu a obchodu. Podle čl. VIII. odst. 8 dotační smlouvy vzal stěžovatel na vědomí, že pokud dojde k porušení povinností podle této smlouvy, bude jednání posuzováno jako porušení rozpočtové kázně podle § 30 zákona č. 576/1990 Sb. Správce daně provedl u stěžovatele kontrolu dodržování rozpočtové kázně, při které zjistil, že stěžovatel uzavřel dne 29. 8. 2001 kupní smlouvu č. 3/01/4856/KS-01 s firmou CORFINA, a. s., na základě které prodal soubor strojního vybavení ve vstupní ceně 2 235 000 Kč + DPH, které se zároveň stalo předmětem leasingu podle leasingové smlouvy č. 3/01/4856 uzavřené se stěžovatelem jako nájemcem bez souhlasu Ministerstva průmyslu a obchodu. Jedná se o soubor strojního vybavení pořízený v roce 1999 s účastí dotace ve výši 3 949 050 Kč. Dne 10. 3. 2003 pak stěžovatel uzavřel dohodu o postoupení nájemních práv z uvedené smlouvy s firmou ELKO EP, s. r. o. opět bez souhlasu Ministerstva průmyslu a obchodu. O výsledku kontrolních zjištění sepsal finanční úřad zprávu a ve shora uvedených skutečnostech shledal porušení podmínek dotační smlouvy a porušení rozpočtové kázně. Zpráva byla projednána se stěžovatelem dne 4. 1. 2005. Následně finanční úřad platebním výměrem ze dne 10. 1. 2005, č. j. 2381/05/388980/3420 uložil stěžovateli odvést do státního rozpočtu neoprávněně použité prostředky ve výši 3 949 050 Kč a platebním výměrem ze dne 27. 1. 2005, č. j. 12084/05/388980/3420 sdělil stěžovateli penále za neoprávněné použití prostředků státního rozpočtu ve výši 3 949 050 Kč. Odůvodnění těchto rozhodnutí je stručné, přebírá závěry kontroly a neobsahuje vyjádření k námitkám stěžovatele uplatněným při projednání zprávy o daňové kontrole. Proti oběma platebním výměrům podal stěžovatel odvolání, která byla zamítnuta napadenými rozhodnutími finančního ředitelství, v nichž se finanční ředitelství

s námitkami stěžovatele vypořádalo. Dne 25. 5. 2006 uzavřel stěžovatel s Ministerstvem průmyslu a obchodu dohodu o ukončení dotační smlouvy, podle které peněžní prostředky poskytnuté mu na základě dotační smlouvy byly využity v souladu s čl. I. dotační smlouvy a tím, že na úplné a konečné vypořádání vzájemných vztahů stěžovatel uhradil částku 500 000 Kč. Dále je ve smlouvě uvedeno, že Ministerstvo průmyslu a obchodu hodnotí dotační smlouvu jako řádně splněnou a ukončenou touto dohodou, protože neuplatňuje vůči stěžovateli žádné sankce. Tím jsou mezi účastníky dohody vypořádány veškeré nároky vyplývající z dotační smlouvy a jakýchkoli dalších nároků se účastníci výslovně vzdávají. Stěžovatel následně dne 15. 6. 2006 předložil tuto dohodu finančnímu ředitelství a vyzval ho k přehodnocení stanoviska zaujatého v napadených rozhodnutích. Finanční ředitelství stěžovateli sdělilo, že předmětnou dohodu považuje z hlediska skutečností rozhodných pro vydání napadených rozhodnutí za bezvýznamnou a neakceptovatelnou a na přijatých závěrech nadále trvá. K žádosti stěžovatele mu Ministerstvo financí rozhodnutím ze dne 17. 10. 2006, č. j. 43/83 637/2006-434, prominulo odvod uložený platebním výměrem finančního úřadu ze dne 10. 1. 2005, č. j. 2381/05/388980/3420.

Stížní námitka stěžovatele, že platební výměry správce daně jsou nepřezkoumatelné z důvodu nedostatečného odůvodnění, je podle Nejvyššího správního soudu nedůvodná. Taxativní výčet základních náležitostí rozhodnutí, kterým se v daňovém řízení ukládají povinnosti nebo přiznávají práva, je uveden v ustanovení § 32 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků, přičemž oba předmětné platební výměry finančního úřadu tyto základní náležitosti obsahují, což stěžovatel ostatně ani nezpochybnil. Podle ustanovení § 32 odst. 3 citovaného zákona rozhodnutí vydaná správcem daně v daňovém řízení je nutno odůvodnit, jen pokud tak stanoví tento nebo zvláštní zákon. Zákon o správě daní a poplatků, a ani zvláštní zákon, kterým je v daném případě zákon č. 576/1990 Sb., neukládá správcem daně povinnost odůvodnit platební výměr. V daném případě platební výměr ze dne 10. 1. 2005, č. j. 2381/05/388980/3420 obsahoval stručné odůvodnění a k platebnímu výměru ze dne 27. 1. 2005, č. j. 12084/05/388980/3420 byl finančním úřadem připojen rozpis výpočtu vykazaného penále. Podle názoru Nejvyššího správního soudu nelze spatřovat nepřezkoumatelnost platebních výměrů vydaných finančním úřadem ve skutečnosti, že kromě údajů, které již tak jsou v rozhodnutí uvedeny nad rámec požadovaný zákonem, neobsahují další údaje, které by stěžovatel považoval za vhodné. Proto je nedůvodné tvrzení stěžovatele o porušení ustanovení § 32 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků. Odkazuje-li v této souvislosti stěžovatel také na ustanovení § 47 odst. 3 zákona č. 71/1967 Sb., ve znění pozdějších předpisů, považuje Nejvyšší správní soud za dostačující pouze poukázat na ustanovení § 99 zákona o správě daní a poplatků, podle kterého se při správě daní (legislativní zkratka „daně“ zahrnuje i odvod za porušení rozpočtové kázně - § 1 citovaného zákona) nepoužije správní řád (do 31. 12. 2005 zákon č. 71/1967 Sb. bez výjimky a od 1. 1. 2006 zákon č. 500/2004 Sb. s výjimkou postupu podle § 175 při vyřizování stížností). V této souvislosti Nejvyšší správní soud také dodává, že stěžovatel měl možnost své námitky vůči platebním výměrům uplatnit v odvolacím řízení, tohoto práva využil a finanční ředitelství se v odůvodnění svých rozhodnutí s nimi řádně vypořádalo.

Rovněž další námitka stěžovatele, že čl. VIII. odst. 3 dotační smlouvy není podle ust. § 39 o. z. platným právním úkonem, resp. platnou částí právního úkonu, neboť k tak razantnímu omezení vlastnického práva nelze dojít ani na základě projevu vůle vlastníka, je nedůvodná. V daném případě se sice stěžovatel podle citovaného článku zavázal, že nebude nakládat s majetkem pořízeným zcela nebo zčásti z finančních prostředků poskytnutých mu podle této smlouvy vůči třetím osobám bez předchozího souhlasu Ministerstva průmyslu a obchodu, ale z hlediska soukromoprávního pro stěžovatele tento závazek nepředstavoval žádné omezení jeho vlastnického práva, protože ve skutečnosti v nakládání s majetkem získaným za použití dotace nebyl nijak omezen. Jeho právní úkony, kterými disponoval s tímto majetkem (uzavření kupní

smlouvy a následně leasingové smlouvy), byly platné a nikým ani nezpochybnované. Důsledky, které z citovaného článku pro stěžovatele vyplývaly, se projevíly pouze ve sféře práva veřejného, když stěžovateli vznikla povinnost pro porušení rozpočtové kázně vrátit stanovenou částku do státního rozpočtu. Úvahy krajského soudu v této souvislosti o přípustnosti či nepřípustnosti smluvního omezení vlastnického práva jsou proto zcela bezpředmětné.

Stěžovatel v závěru kasační stížnosti vyslovil domněnku, že bylo-li v dohodě uzavřené dne 25. 5. 2006 že mezi ním a Ministerstvem průmyslu a obchodu o ukončení smlouvy konstatováno, že dotace poskytnutá stěžovateli byla využita v souladu s dotační smlouvou a vydalo-li následně Ministerstvo financí dne 17. 10. 2006 rozhodnutí č. j. 43/83637/2006-434 o prominutí odvodu podle platebního výměru č. j. 2381/05/388980/3420, musí mít tyto skutečnosti vliv na důvodnost a zákonnost rozhodnutí finančního ředitelství. K tomuto Nejvyšší správní soud považuje za dostačující pouze uvést, že v souladu s ustanovením § 75 odst. 1 s. ř. s. soud při přezkoumávání rozhodnutí vychází ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu. Vzhledem k tomu, že napadená rozhodnutí byla finančním ředitelstvím vydána dne 18. 10. 2005, nemohou mít stěžovatelem zmíněné skutečnosti, které nastaly v následujícím roce, vliv na jejich zákonnost.

Ze všech shora uvedených důvodů Nejvyšší správní soud neshledal kasační stížnost důvodnou, a proto ji podle ustanovení § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl bez jednání postupem podle ustanovení § 109 odst. 1 s. ř. s., podle kterého o kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud zpravidla bez jednání.

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1, věta první ve spojení s § 120 s. ř. s., podle 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. Nejvyšší správní soud žádnému z účastníků náhradu nákladů nepřiznal, protože stěžovatel v řízení úspěch neměl a finančnímu ředitelství žádné náklady s tímto řízením nevznikly.

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

V Brně dne 2. října 2008

JUDr. Eliška Cihlářová
předsedkyně senátu