



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Radana Malíka a soudkyň JUDr. Barbary Pořízkové a Mgr. Daniely Zemanové v právní věci žalobce: **LIVE GREEN AREA, družstvo**, se sídlem ul. Kosmonautů č. 89, Staré Město pod Sněžníkem, zastoupeného JUDr. Josefem Tichým, advokátem se sídlem Kramoly 39, Ústí nad Labem, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Ostravě**, se sídlem Na Jízdárně 3, Ostrava, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 20. 7. 2006, č. j. 9113/170/2005, o zamítnutí obnovy řízení, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 12. 9. 2007, č. j. 22 Ca 343/2006 – 40,

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 žalobce (dále jen „stěžovatel“) domáhá zrušení shora označeného rozsudku Krajského soudu v Ostravě (dále jen „krajský soud“), kterým byla zamítnuta jeho žaloba směřující proti rozhodnutí žalovaného (dále jen „odvolací orgán“) ze dne 20. 7. 2006, č. j. 9113/170/2005, o zamítnutí odvolání proti rozhodnutí Finančního úřadu v Šumperku (dále jen „správce daně“) ze dne 11. 5. 2005, č. j. 61622/05/398980/0107. Rozhodnutím správce daně nebyla povolena obnova řízení ukončeného platebním výměrem na odvod za porušení rozpočtové kázně dle § 44 zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých

souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), ve znění účinném pro posuzované období (dále jen „zákon č. 218/2000 Sb.“ nebo „rozpočtová pravidla“), ve výši 2 258 299 Kč.

Krajský soud dospěl k závěru, že v souzené věci nebyly naplněny zákonem č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“), který na řízení ve věci uložení odvodu za porušení rozpočtové kázně dopadá, stanovené podmínky pro povolení obnovy řízení. Námitky směřující vůči závěrům kontrolní zprávy Ministerstva zemědělství, Zemědělské agentury v Šumperku, ze dne 2. 11. 2001 krajský soud odmítl s tím, že tyto námitky mohl stěžovatel uplatnit v případném odvolacím řízení proti shora uvedenému platebnímu výměru, jímž mu byl uložena odvod za porušení rozpočtové kázně, což však zjevně neučinil. Tím se stěžovatel vzdal jak odvolacího řízení, tak případné možnosti přezkoumat rozhodnutí odvolacího orgánu ve správním soudnictví. V návaznosti na zrušení rozhodnutí Ministerstva zemědělství, Zemědělské agentury v Šumperku, ze dne 13. 11. 2001, č. j. 345/2001 – 2165 (tzv. Změna rozhodnutí č. 1) a rozhodnutí Ministerstva zemědělství, Zemědělské agentury v Šumperku, ze dne 27. 11. 2001, č. j. 345/2001 – 2165 (tzv. Doplněk č. 2) Nejvyšším správním soudem, která stěžovatel považoval za nové důkazy svědčící povolení obnovy řízení, poukázal krajský soud na odlišnost řízení ve věci uložení odvodu za porušení rozpočtové kázně dle § 44 odst. 3 rozpočtových pravidel, jehož obnovy se stěžovatel domáhá, a řízení o odnětí dotace nebo návratné finanční pomoci dle § 15 rozpočtových pravidel, které vedou zcela jiné orgány, a to o odlišných skutečnostech. Shora uvedená rozhodnutí Ministerstva zemědělství, Zemědělské agentury v Šumperku, resp. jejich existence či neexistence, tak nemohla mít na správnost postupu správce daně při posuzování žádosti o obnovu řízení žádný vliv.

Stěžovatel v kasační stížnosti uplatňuje kasační námitky ve smyslu ustanovení § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), a namítá tak nesprávné posouzení právní otázky soudem, vady řízení spočívající v tom, že skutková podstata, z níž správní orgán v napadeném rozhodnutí vycházel, nemá oporu ve spisech nebo je s nimi v rozporu, nebo že při jejím zjišťování byl porušen zákon v ustanoveních o řízení před správním orgánem takovým způsobem, že to mohlo ovlivnit zákonnost, a pro tuto důvodně vytýkanou vadu soud, který ve věci rozhodoval, napadené rozhodnutí správního orgánu měl zrušit; a v obecné rovině i všechny zákonné důvody způsobující nepřezkoumatelnost, které jsou zakotveny ve shora citovaném ustanovení, tedy jak nepřezkoumatelnost z důvodu nesrozumitelnosti nebo nedostatku důvodů rozhodnutí, tak i nepřezkoumatelnost spočívající v jiné vadě řízení před soudem, jež by mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé, avšak výslovně nespécifikuje žádný z nich.

Stěžovatel zdůrazňuje, že ze spisového materiálu jednoznačně vyplývá, že předmětem kontroly správce daně bylo dodržování podmínek stanovených rozhodnutím Ministerstva zemědělství, Zemědělské agentury v Šumperku, včetně jeho změn a doplňků, a na uvedené rozhodnutí je proto nutno hledět jako na jeden celek. Stěžovatel uvádí, že v době, kdy byl seznámen s výsledky kontroly, nejpozději však 20. 5. 2002, kdy byl sepsán protokol o ústním jednání, byla veškerá zjištění správce daně

správná a nebylo důvodu proti nim protestovat. Existovalo zde správní rozhodnutí měněné Doplňkem č. 1, Změnou rozhodnutí č. 1 a Doplňkem č. 2, ze kterého plynulo, že je zde přeplatek, konstatovaný správcem daně ve výši 2 258 299 Kč. Jestliže na základě těchto skutečností, jak vyplývá ze Zprávy o kontrole, zahájil správce daně dne 7. 5. 2002 kontrolu oprávněnosti použitých rozpočtových prostředků poskytnutých ze státního rozpočtu, které stěžovatel obdržel jako zálohu ve formě vyrovnávacího příspěvku a dotace ve smyslu výše uvedeného souboru rozhodnutí, pak správce daně dospívá k závěru, že celková výše vyrovnávacího příspěvku činí 8 387 893 Kč, neboť nic jiného ani z citovaných správních rozhodnutí nelze dovodit. Následně správce daně ve Zprávě o kontrole cituje (str. 4 Zprávy), že nebyly dodrženy podmínky, na které se vztahoval vyrovnávací příspěvek, když se odkazuje na protokoly a zejména na rozhodnutí o odnětí vyrovnávacího příspěvku v plné výši, čímž došlo ke vzniku přeplatku z titulu vyšších přiznaných záloh (10 646 192 Kč) vůči celkovému definitivnímu vyrovnávacímu příspěvku a dotaci ve výši 8 387 893 Kč, tedy k přeplatku ve výši 2 258 299 Kč.

V další části rozhodnutí pak správce daně konstatoval, že proto, že správní rozhodnutí konstatovala přeplatek vůči výši, která měla stěžovateli náležet, je nutno stanovit odvod do státního rozpočtu republiky. Existovala-li tedy správní rozhodnutí konstatující přeplatek, nebylo v možnostech stěžovatele vznášet argumentaci požadovanou krajským soudem, ve vztahu k tomu, co krajský soud předpokládá. Poté, co tato přestala jako nezákonná existovat, vznikl naprostý nedostatek jakéhokoli podkladu pro stanovení platební povinnosti. Skutečnost, zda se stěžovatel dopustil či nedopustil nějakého pochybení při ošetřování svých pastvin, je pro posouzení věci nerozhodná, neboť správce daně v řízení o porušení rozpočtové kázně naplnění podmínek pro poskytnutí dotace nezjišťoval. Krajský soud tak zrušující rozsudek Nejvyššího správního soudu nedoceníl.

Nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí stěžovatel spatřuje v tom, že z napadeného rozsudku není zřejmé, co je míněno řízením dle § 44 odst. 3 rozpočtových pravidel, když dle stěžovatele citované ustanovení pouze konstatuje, jakými peněžními prostředky se rozumí peněžní prostředky státního rozpočtu. Sám správce daně konstatoval porušení ustanovení § 44 odst. 2 rozpočtových pravidel, což není nic jiného, než to, že šlo o prostředky poskytnuté v souladu s výše citovanými rozhodnutími Ministerstva zemědělství, Zemědělské agentury v Šumperku. Skutkový stav správce daně nezkoumal, i když později tvrdil opak.

Stěžovatel dále namítá, že krajský soud zaměňuje kontrolní zprávy Ministerstva zemědělství, Zemědělské agentury v Šumperku, ze dne 2. 11. 2001, které však nebyly předmětem řízení před správcem daně, s vlastní zprávou o výsledku kontroly použití prostředků státního rozpočtu, zpracovanou správcem daně, když dovozuje, že v řízení před správcem daně mohl stěžovatel namítat neexistenci věcných nedostatků. Správci daně bylo nicméně známo, že proti rozhodnutí Ministerstva zemědělství, Zemědělské agentury v Šumperku, stěžovatel uplatnil celou řadu věcných námitek. Po stěžovateli není možné požadovat, aby předchozí rozhodnutí ignoroval, neboť pokud zde existuje správní akt deklarující povinnost vrácení, pak jeho realizace cestou správce daně

je logickým vyústěním řetězce právních aktů správních orgánů na sebe navazujících, a obrana musí být dána pouze tím, co právní řád připouští, tedy cestou opravných nápravných prostředků, které stěžovatel zvolil.

Odvolací orgán ve svém vyjádření ke kasační stížnosti uvádí, že s opakujícími se námitkami stěžovatele se již podrobně vypořádal v odvolacím řízení i v přezkumném řízení před soudem, a plně odkazuje na obsah svých předcházejících vyjádření v předmětné věci. Považuje za nutné zdůraznit, že stěžovatelem zmiňovaná a následně Nejvyšším správním soudem zrušená rozhodnutí Ministerstva zemědělství, Zemědělské agentury v Šumperku ze dne 13. 11. 2001 a ze dne 27. 11. 2001, označená jako Změna rozhodnutí č. 1 a Doplněk rozhodnutí č. 2, pouze odrážela zjištění učiněná kontrolou provedenou výše uvedeným orgánem dne 2. 11. 2001. Právě touto kontrolou byly zjištěny věcné nedostatky a nelze tedy tvrdit, že zrušením citovaných rozhodnutí chybí jakýkoliv podklad pro stanovení platební povinnosti. Odvolací orgán podrobně uvedl ve vyjádření k žalobě, na základě jakého řízení byl platební výměr vydán.

Stěžovatel pouze spekuluje, když tvrdí, že pokud existovala výše uvedená správní rozhodnutí, nemohl účinně argumentovat proti věcné správnosti uloženého odvodu. Odvod byl správcem daně vyměřen nikoli z důvodu vzniku přeplatku, ale z důvodu porušení podmínek pro poskytnutí vyrovnávacího příspěvku, jak je uvedeno v odůvodnění platebního výměru na odvod za porušení rozpočtové kázně. Porušení podmínek pro poskytnutí dotace vyplývá z Protokolu o kontrole plnění podmínek pro poskytování finančních prostředků ze dne 2. 11. 2001 a ze Zprávy o výsledku kontroly ze dne 20. 5. 2002, sepsané správcem daně, nikoli ze shora uvedených správních rozhodnutí, která pouze stanovila novou výši vyrovnávacího příspěvku a dotace. Předmětná rozhodnutí byla nadbytečná, neboť v podstatě suplovala činnost správce daně, kdy podkladem pro vydání platebního výměru na odvod daně může být pouze daňová kontrola dle § 16 zákona o správě daní a poplatků. Skutečnost, že ve zprávě o výsledku kontroly správce daně konstatoval existenci obou následně zrušených rozhodnutí, nemůže být z hlediska vyměření odvodu relevantní. Stěžovatel se mylí, domnívá-li se, že daňové řízení navazuje na řízení o odnětí dotace, neboť tato řízení se navzájem vylučují. Je-li dán důvod k řízení o odnětí dotace, nelze pak následně vést řízení, jehož výsledkem by bylo uložení odvodu za neoprávněné použití prostředků ze státního rozpočtu.

Platební povinnost byla v souzené věci uložena pouze platebním výměrem na odvod za porušení rozpočtové kázně, který byl vyměřen na základě kontroly správce daně provedené dle § 16 zákona o správě daní a poplatků. Práva odvolat se proti tomuto platebnímu výměru se stěžovatel výslovně vzdal a jeho námitky, že nemohl proti tomuto platebnímu výměru brojit, tak neobstojí. K namítané nepřezkoumatelnosti ve vztahu k § 44 odst. 3 rozpočtových pravidel odvolací orgán pouze dodává, že stěžovatel patrně přehlédl, že se jedná o prostředky poskytnuté v roce 2001, takže při posuzování právních vztahů se postupuje podle znění platného v době, kdy byly prostředky poskytnuty. V ostatním odvolací orgán odkazuje na vyjádření k žalobě. Je přesvědčen, že podmínky pro povolení obnovy řízení splněny nebyly, a proto navrhuje, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl.

Nejvyšší správní soud nejprve posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že kasační stížnost je podána včas, jde o rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost přípustná, a stěžovatel je řádně zastoupen advokátem. Poté přezkoumal napadený rozsudek krajského soudu v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů (§ 109 odst. 2 a 3 s. ř. s.), zkoumal při tom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.), a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

Ze soudního a správního spisu zdejší soud ověřil, že stěžovateli byl rozhodnutím Ministerstva zemědělství – Zemědělské agentury v Šumperku ze dne 29. 6. 2001 č. j. 345/2001-2165, vycházejícím z ustanovení § 14 odst. 3 zákona č. 218/2000 Sb. a ustanovení § 2 odst. 1 nařízení vlády č. 505/2002 Sb., poskytnut jednak vyrovnávací příspěvek ve výši od 5 613 457 Kč do 8 493 530 Kč, a jednak dotace ve výši 8 387 893 Kč. V rozhodnutí bylo konstatováno, že případné zálohy a konečná výše sazby vyrovnávacího příspěvku budou stanoveny dodatečně. Vyrovnávací příspěvek byl přitom stěžovateli poskytnut v rámci programu pomoci méně příznivým oblastem podle ustanovení § 9 nařízení vlády č. 505/2000 Sb., a dotaci stěžovatel obdržel v rámci agroenvironmentálního programu. Dne 9. 7. 2001 vydalo Ministerstvo zemědělství – Zemědělská agentura v Šumperku (dále jen „MZ“) doplněk č. 1 k výše uvedenému rozhodnutí, jímž stanovilo výši zálohy na vyrovnávací příspěvek v částce 5 613 457 Kč, a na dotaci v částce 5 032 735 Kč. MZ provedlo u stěžovatele dne 2. 11. 2001 kontrolu plnění podmínek, rozhodných pro použití finančních prostředků, poskytnutých ze státního rozpočtu, při které bylo zjištěno, že údržba některých pozemků obhospodařovaných stěžovatelem byla v rozporu s podmínkami nařízení vlády č. 505/2000 Sb. Rozhodnutím ze dne 13. 11. 2001 MZ změnilo své původní rozhodnutí ze dne 29. 6. 2001 tak, že stěžovateli přiznalo vyrovnávací příspěvek v rámci programu pomoci méně příznivým oblastem podle § 9 nařízení vlády ve výši 0,00 Kč. Rozhodnutím ze dne 27. 11. 2001 MZ doplnilo své původní rozhodnutí ze dne 29. 6. 2001 tak, že stěžovateli předepsalo k vrácení částku 2 258 299 Kč a současně určilo, že mu zbývá doplatit částku 0,00 Kč. Obě tato následná rozhodnutí (dále jen „dodatečná rozhodnutí MZ“) stěžovatel napadl žalobami podanými k Vrchnímu soudu v Praze. S ohledem na skutečnost, že řízení před Vrchním soudem v Praze nebyla skončena do 31. 12. 2002, byly obě věci podle ustanovení § 132 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, v platném znění (dále jen „s. ř. s.“), postoupeny Nejvyššímu správnímu soudu k dokončení v řízení podle ustanovení části třetí hlavy druhé dílu prvního s. ř. s. – tedy v řízení o žalobách proti rozhodnutím správního orgánu. Rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 2. 2004, č. j. 6 A 6/2002 – 65, a rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 4. 2004, č. j. 5 A 6/2002 – 57, byla obě dodatečná rozhodnutí MZ zrušena pro nepřezkoumatelnost z důvodu nesrozumitelnosti.

Na základě podnětu MZ zahájil správce daně dne 7. 5. 2002 u stěžovatele kontrolu použití prostředků státního rozpočtu, poskytnutých MZ dle § 16 zákona o správě daní a poplatků. Při daňové kontrole vycházel ze zjištění uvedených v Protokolu o kontrole plnění podmínek pro poskytnutí finančních prostředků, provedené MZ.

Ve zprávě o výsledku kontroly č. j. 59151/02/398980/107 ze dne 20. 5. 2002 (protokol ze dne 20. 5. 2002, č. j. 59152/02/398980/0107) správce daně výslovně uvedl, že kontrolou bylo zjištěno, že stěžovatel nedodržel podmínky pro poskytnutí vyrovnávacího příspěvku (udržovat celou výměru zemědělských pozemků, na které se vztahoval vyrovnávací příspěvek, v náležitém stavu), čímž došlo k porušení rozpočtové kázně, které má za následek neoprávněné použití prostředků poskytnutých ze státního rozpočtu s důsledky dle § 44 odst. 2 zákona o rozpočtových pravidlech. Následně správce daně vydal dne 22. 5. 2002 platební výměr č. 63699/2002 na odvod za porušení rozpočtové kázně, kterým stěžovateli uložil odvést do státního rozpočtu daň ve výši 2 258 299 Kč. Stěžovatel se vzdal práva na odvolání proti tomuto platebnímu výměru.

Dne 19. 8. 2004 požádal stěžovatel správce daně o obnovu řízení ukončeného shora citovaným platebním výměrem, a to z důvodu ustanovení § 54 odst. 1 písm. a) a c) zákona o správě daní a poplatků. Jak správce daně, tak žalovaný odvolací orgán, neshledaly naplnění zákonem stanovených podmínek pro obnovu řízení a žádost o obnovu řízení byla zamítnuta. Zrušení právě těchto zamítavých rozhodnutí se stěžovatel domáhá v souzené věci, neboť je přesvědčen, že zrušení dodatečných rozhodnutí MZ Nejvyšším správním soudem je důvod svědčící obnově daňového řízení.

Nejvyšší správní soud se přednostně zabýval námitkou týkající se nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku. Je-li totiž rozhodnutí nepřezkoumatelné, lze jen stěží uvažovat o jeho přezkumu kasačním soudem, což ostatně vyplývá již z lingvistické stránky věci, kdy nepřezkoumatelné rozhodnutí prostě věcně přezkoumat nelze. Nepřezkoumatelnost je tedy vadou natolik závažnou, že se jí soud musí zabývat i tehdy, pokud by ji stěžovatel nenamítal, tedy z úřední povinnosti (viz shora). Nelze se zabývat hmotněprávní argumentací, pokud přezkoumávané rozhodnutí soudu neobstojí ani po formální stránce.

Dle ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu (např. rozsudek ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003 - 75, publikovaný pod č. 133/2004 Sb. NSS, www.nssoud.cz) lze za nepřezkoumatelné pro nesrozumitelnost obecně považovat takové rozhodnutí soudu, z jehož výroku nelze zjistit, jak vlastně soud ve věci rozhodl, tj. zda žalobu zamítl, odmítl, nebo jí vyhověl, případně jehož výrok je vnitřně rozporný. Pod tento pojem spadají i případy, kdy nelze rozeznat, co je výrok a co odůvodnění, kdo jsou účastníci řízení a kdo byl rozhodnutím zavázán. Nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů je založena na nedostatku důvodů skutkových, nikoliv na dílčích nedostatcích odůvodnění soudního rozhodnutí. Za takové vady lze považovat případy, kdy soud opřel rozhodovací důvody o skutečnosti v řízení nezjišťované, anebo případy, kdy není zřejmé, zda vůbec nějaké důkazy byly v řízení provedeny. Za nepřezkoumatelné pro nesrozumitelnost lze považovat i rozhodnutí, která vůbec neobsahují právní závěry vyplývající z rozhodných skutkových okolností nebo jejichž důvody nejsou ve vztahu k výroku jednoznačné.

Po přezkoumání napadeného rozhodnutí neshledal zdejší soud důvody pro vyslovení jeho nepřezkoumatelnosti. Z výroků napadeného rozsudku krajského

soudu lze jednoznačně zjistit, jak soud ve věci rozhodl, rozsudek neobsahuje výrok, který by byl vnitřně rozporný, výrok a odůvodnění je možno od sebe rozlišit a z rozsudku je také zřejmé, kdo je účastníkem řízení a kdo byl rozhodnutím zavázán. Nesouhlas stěžovatele s vlastním hodnocením soudu nemůže sám o sobě znamenat nepřezkoumatelnost jeho rozhodnutí. Důvody, pro které krajský soud shledal žalobu nedůvodnou, z odůvodnění jeho rozsudku jsou seznatelné a vycházejí ze stěžovatelem specifikovaných žalobních bodů. V tomto ohledu napadenému rozsudku nelze vyčítat ani odkaz na ustanovení § 44 odst. 3 rozpočtových pravidel, které v rozhodné době upravovalo pravomoc a příslušnost správce daně k uložení odvodu za porušení rozpočtové kázně včetně penále, jakož i délku prekluzivních lhůt pro jeho uložení. Nejvyšší správní soud tedy námitku nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí neshledal důvodnou.

Nejvyšší správní soud nesouhlasí ani s námitkou stěžovatele, že podkladem pro vydání platebního výměru ze dne 22. 5. 2002, kterým mu správce daně uložil odvod za porušení rozpočtové kázně, byla následně Nejvyšším správním soudem zrušená rozhodnutí Ministerstva zemědělství, Zemědělské agentury v Šumperku, ze dne 13. 11. 2001 a ze dne 27. 11. 2001, označená jako Změna rozhodnutí č. 1 a Doplněk rozhodnutí č. 2. Podkladem pro vydání výše uvedeného platebního výměru byla kontrola provedená správcem daně dle § 16 zákona o správě daní a poplatků, zahájená dne 7. 5. 2002 a ukončená projednáním zprávy o výsledku kontroly č. j. 59151/02/398980/107 dne 20. 5. 2002 (protokol ze dne 20. 5. 2002, č. j. 59152/02/398980/0107). Jakkoliv Zpráva o kontrole rekapituluje celý dosavadní skutkový stav, tj. včetně existence výše uvedených dodatečných rozhodnutí MZ, je z ní zcela zřejmé, že podkladem pro vydání platebního výměru bylo zjištění, že stěžovatel nedodržel podmínky pro poskytnutí vyrovnávacího příspěvku (udržovat celou výměru zemědělských pozemků, na které se vztahoval vyrovnávací příspěvek, v náležitém stavu), čímž došlo k porušení rozpočtové kázně, které má za následek neoprávněné použití prostředků poskytnutých ze státního rozpočtu s důsledky dle § 44 odst. 2 zákona o rozpočtových pravidlech. Krajský soud se tak žádné namítané záměny kontrolních zpráv při posouzení věci nedopustil. Pokud stěžovatel s postupem správce daně nesouhlasil, tj. domníval se, že se žádného porušení rozpočtových pravidel nedopustil, měl se proti takovému postupu účinně bránit. Projednání zprávy o daňové kontrole představuje součást daňové kontroly a daňový subjekt má v této fázi řízení zákonnou možnost zpochybnit zjištění správce daně, navrhnout jeho další doplnění, využít práva daného mu § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků a navrhnout důkazy, které by mohly pochybnosti správce daně vyvrátit. Stěžovatel ovšem žádným způsobem s kontrolními závěry věcně nepolemizoval, nenavrhol důkazy vyvracející závěry správce daně, ani žádným způsobem nevznesl pochyby o způsobu, jakým byly tyto závěry zjištěny, dokonce se v pozdější fázi řízení výslovně vzdal svého práva na odvolání. Argument stěžovatele, že nemohl uplatnit své námitky proto, že respektoval již vydaná dodatečná rozhodnutí MZ, považuje zdejší soud za samoúčelný. Stěžovatel si sám protičeří, když tvrdí, že „v době, kdy byl seznámen s výsledky kontroly, nejpozději však 20. 5. 2002, kdy byl sepsán protokol o ústním jednání, byla veškerá zjištění správce daně správná, a nebylo důvodu proti nim protestovat“. Stěžovateli byl odvod uložen v důsledku porušení rozpočtové kázně, nikoli na základě dodatečných rozhodnutí MZ. S ohledem na vše

shora uvedené musel zdejší soud odmítnout i tvrzení stěžovatele, že se proti rozhodnutí správce daně nemohl účinně bránit, „*neboť pokud zde existuje správní akt deklarující povinnost vrácení, pak jeho realizace cestou správce daně je logickým vyústěním řetězce právních aktů správních orgánů na sebe navazujících a obrana musí být dána pouze tím, co právní řád připouští, tedy cestou opravných nápravných prostředků, které stěžovatel zvolil*“.

V této souvislosti je vhodné připomenout, že ke zrušení dodatečných rozhodnutí MZ Nejvyšším správním soudem nedošlo z důvodu nesprávně zjištěného skutkového stavu, ale proto, že tato doplňující rozhodnutí vydaná podle nařízení vlády č. 505/2000 Sb., byla shledána jako nepřezkoumatelná pro nesrozumitelnost. Žalobami bylo napadeno nikoli rozhodnutí správce daně, nýbrž dva z následně vydaných aktů měnících původní rozhodnutí o přiznání finančních prostředků. Původní rozhodnutí o poskytnutí finančních prostředků zůstalo v platnosti, avšak ani toto rozhodnutí nebylo podkladem pro vydání platebního výměru na odvod za porušení rozpočtové kázně. Existence či neexistence, respektive zrušení těchto dodatečných rozhodnutí MZ, jak správně konstatoval krajský soud, tak nemůže žádným způsobem ovlivnit výrok rozhodnutí, kterým byl stěžovateli odvod za porušení rozpočtové kázně uložen. Také námitku stěžovatele spočívající v tvrzení, že poté, co dodatečná rozhodnutí MZ přestala jako nezákonná existovat, vznikl naprostý nedostatek jakéhokoli podkladu pro stanovení platební povinnosti, musel Nejvyšší správní soud odmítnout. Skutečnost, že se stěžovatel proti závěrům správce daně a způsobu jejich zjištění nebránil, a to jak ve fázi daňové kontroly, tak následně, když se vzdal práva na odvolání, a tím i případného soudního přezkumu, není možné odůvodnit existencí dodatečných rozhodnutí MZ. Nejvyšší správní soud si závěrem pouze dovoluje připomenout, že již od doby římského práva platí obecně uznávaná zásada, že **právo přeje bdělým** (vigilantibus iura); proto má každý aktivně a důsledně dbát ochrany svých práv.

Ze všech shora uvedených důvodů Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji zamítl [§ 110 odst. 1 s. ř. s.].

Stěžovatel, který neměl v tomto soudním řízení úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení ze zákona (60 odst. 1 s. ř. s., ve spojení s 120 s. ř. s.) a žalovanému odvolacímu orgánu žádné náklady řízení nevznikly. Proto Nejvyšší správní soud rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

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

V Brně dne 18. června 2008

JUDr. Radan Malík
předseda senátu