



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Vojtěcha Šimíčka a soudců Mgr. Radovana Havelce a JUDr. Miluše Doškové v právní věci žalobce **Intergal Vrchovina, a. s.**, se sídlem Choceň, Skořenice 135, zastoupeného Mgr. Hanou Zahálkovou, advokátkou se sídlem Brno, Příkop 4, proti žalovanému **Finančnímu úřadu v Ústí nad Orlicí**, se sídlem Ústí nad Orlicí, T. G. Masaryka 1393, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové – pobočka v Pardubicích ze dne 28. 8. 2008, č. j. 52 Ca 3/2008 - 57,

t a k t o :

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

O d ů v o d n ě n í :

Rozhodnutím žalovaného ze dne 24. 10. 2007, č. j. 87542/07/273980/2189 (dále jen „rozhodnutí žalovaného“), nebylo podle § 16 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) vyhověno námitce žalobce proti zahájení daňové kontroly (v intencích protokolu o ústním jednání ze dne 6. 3. 2007, č. j. 22919/07/273980/8716), směřující ke zjištění, zda nejsou naplněny podmínky pro vyměření odvodu za porušení rozpočtové kázně u dotace poskytnuté na základě rozhodnutí Ministerstva zemědělství ČR, ze dne 2. 12. 2002, č. j. 60/2002-8021Kr. Postup žalovaného napadl žalobce u Krajského soudu v Hradci Králové – pobočky v Pardubicích žalobou proti nezákonnému zásahu, spočívajícímu v nezákonné daňové kontrole. Rozsudkem ze dne 28. 8. 2008, č. j. 52 Ca 3/2008 - 57, byla žaloba zamítnuta.

Krajský soud v odůvodnění svého rozsudku nejprve konstatoval, že se v dané věci jedná o spor v posouzení pravomoci žalovaného, tedy finančního úřadu, k výkonu kontroly

hospodaření s prostředky státního rozpočtu, za účelem zjištění případného porušení pravidel rozpočtové kázně. Krajský soud se ztotožnil s názorem žalovaného, že pravomoc provádět daňovou kontrolu ve věci dotace poskytnuté Ministerstvem zemědělství je mu dána ustanovením § 1 odst. 1 a 2 daňového řádu. Jestliže je v § 1 odst. 1 daňového řádu zavedena legislativní zkratka *daň*, která zahrnuje správu odvodů za porušení rozpočtové kázně, a jestliže je současně v § 1 odst. 2 daňového řádu správa daně definována mj. jako *právo činit opatření potřebná ke správnému a úplnému zjištění, stanovení a splnění daňových povinností*, pak nelze než dovést, že finanční úřady jsou kompetentní ve věci vyhledávání potenciálních daňových subjektů, povinných k odvodům za porušení rozpočtové kázně. Krajský soud dal jednoznačně za pravdu žalovanému v použitelnost právního názoru uvedeného v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 2. 2007, č. j. 7 Afs 7/2006 - 84, na který rozhodnutí žalovaného odkazuje, s tím, že ta není prolomena ani novelizací zákona č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o územních finančních orgánech“), provedenou zákonem č. 444/2005 Sb. Vzhledem k tomu, že pravomoc finančních úřadů (tj. i žalovaného) je v dané věci k provádění takové preventivní kontroly založena výkladem § 1 odst. 1 a 2 daňového řádu, nikoli výkladem zákona o územních finančních orgánech, který byl dotčen novelizací, nemohla mít tato změna na použitelnost právního názoru Nejvyššího správního soudu vliv. Dále uvedl, že se v dané věci rovněž jednalo o výkon preventivní kontroly ve vztahu k případnému porušení rozpočtové kázně, a to porušením podmínek dotace; i v tomto případě dospěl krajský soud k závěru, že je dán fiktivní předmět řízení spočívající v eventuálním odvodu za porušení rozpočtové kázně. Mimo to se krajský soud zabýval i námitkou žalobce týkající se změny legislativy, spočívající ve vypuštění výslovného kontrolního oprávnění finančních orgánů v rámci jejich pravomoci správy odvodů při porušení rozpočtové kázně. Uvedl, že ve smyslu § 1 odst. 1 daňového řádu, je třeba v rámci jednoho odvětví vykládat pojmy koherentně. Spadá-li tedy po pojem *správa daně* i kontrola případného odvodu za porušení rozpočtové kázně, pak tato kontrola případného odvodu naplňuje i pojem *správy dotace* ve smyslu zákona o územních finančních orgánech.

Proti tomuto rozsudku brojil žalobce (dále jen „stěžovatel“) kasační stížností odkazující na důvod uvedený v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“).

Stěžovatel v kasační stížnosti (která se téměř zcela obsahově shoduje s podanou žalobou) úvodem znovu uvedl, že dle jeho mínění rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 2. 2007, č. j. 7 Afs 7/2006 - 84, na danou věc vůbec nedopadá, protože se týká období do 31. 12. 2005, kdy zákon o územních finančních orgánech umožňoval těmto orgánům provádět vedle *správy* dotací i jejich *kontrolu*. Od 1. 1. 2006 však územní finanční orgány k provádění kontroly již oprávněny nejsou. Na podporu tohoto tvrzení cituje stěžovatel ustanovení § 1 odst. 1 písm. b) zákona o finančních orgánech, ve znění do 31. 12. 2005, a ustanovení § 1 odst. 1 písm. b) a k) téhož zákona, ve znění od 1. 1. 2006. V návaznosti na tuto skutečnost trvá na tom, že provedení kontroly poskytnuté dotace mělo proběhnout v režimu zákona č. 552/1991 Sb., o státní kontrole, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o státní kontrole“), k níž je ovšem oprávněn orgán, který dotaci poskytl (zde Ministerstvo zemědělství). Teprve vyjde-li najevo potřeba *uložit odvod do státního rozpočtu za porušení rozpočtové kázně*, je to finanční úřad, kdo tento odvod ukládá. Dále stěžovatel uvedl, že finanční úřady mají v úmyslu postupovat v jeho případě podle § 16 daňového řádu, který umožňuje zjišťovat nebo prověřovat daňový základ nebo jiné okolnosti rozhodné pro stanovení daně. Kompetence finančních úřadů v rámci provádění daňové kontroly je však omezena na oblast daní – opačný názor by mohl vést ke zkrácení veřejných subjektivních práv kontrolované osoby, mj. proto, že kontrolní řízení je ovládáno zásadou materiální pravdy, zatímco daňové řízení zásadou formální pravdy. Navíc nezákonně provedená daňová kontrola má za následek nezákonnost všech vydaných rozhodnutí finančních úřadů, včetně opatřených

důkazních prostředků. Podle stěžovatele se však dotace nikdy daní stát nemůže, neboť daní se stává pouze odvod za porušení rozpočtové kázně. Jestliže však v době prověřování nakládání s dotací ještě žádný odvod nebyl stanoven, pak finanční orgány nemohou oprávněnost nakládání s dotací prověřovat. K tomu stěžovatel dodává, že k prověřování dotace může dojít i v režimu zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole), ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o finanční kontrole“), ale opět pouze Ministerstvem zemědělství. Nadto (stejně jako v žalobě) opakuje, že provádění daňové kontroly podle § 16 daňového řádu je vyloučeno i s ohledem na § 97 daňového řádu. V další části kasační stížnosti stěžovatel v teoretické rovině znovu rozvádí, že právní vztah mezi státem a daňovým subjektem je asynallagmatickou obligací, tedy závazkem veřejnoprávního charakteru, a vyústěním principu sociální solidarity. Naproti tomu zákon o státní kontrole naplnění výše uvedeného principu sociální solidarity nesleduje, ale směřuje k zabezpečení řádného nakládání s finančními prostředky. Ve své argumentaci se poté stěžovatel vrací k zákonu o finanční kontrole a připomíná, že se s platností od 1. 1. 2002 vztahuje na provádění finanční kontroly, v čemž odkazuje i na § 32 tohoto zákona a poznámku pod čarou, odkazující na zákon o územních finančních orgánech. Stěžovatel v kasační stížnosti doplňuje také historický exkurs do již zrušeného zákona č. 576/1990 Sb., o pravidlech hospodaření s rozpočtovými prostředky ČR a obcí ČR, ve znění pozdějších předpisů, z něhož by mohla vyplývat další výkladová varianta, a to, že prověřování nakládání s dotací mají provádět finanční ředitelství; sám stěžovatel však uznává, že tato výkladová varianta není od 1. 1. 2006 aktuální. Dle názoru stěžovatele však kompetenční konflikt mezi zákonem o územních finančních orgánech a daňovým řádem řeší § 44a odst. 8 zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), ve znění pozdějších předpisů (dále jen „rozpočtová pravidla“), neboť i ten hovoří o *správě odvodů*, nikoli o *kontrole odvodů*. Pokud jde o závěry plynoucí z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 2. 2007, č. j. 7 Afs 7/2006 - 84, stěžovatel uvádí, že daňový řád není kompetenčním právním předpisem, nýbrž že pouze upravuje proces, jakým správní orgány postupují. Kompetence je dána právě zákonem o územních finančních orgánech a nelze ji rozšiřovat na *kontrolu odvodů*, jak bylo vysvětleno výše. Ve vztahu k dané problematice tak daňový řád řeší pouze způsob, jakým bude *spravován odvod*, tj. předepsání odvodu, odvolací řízení ve věci odvodu a jeho vymáhání, nikoli však *kontrolu odvodu*. Odkaz na § 1 odst. 1 a 2 daňového řádu tak má stěžovatel ze nepřiléhavý, a naopak má zato, že odpovídající by byl odkaz na § 1 odst. 3 tohoto zákona. Ze všech výše uvedených důvodů stěžovatel navrhuje, aby Nejvyšší správní soud rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Žalovaný trvá na svém vyjádření podaném v řízení o žalobě a se závěry krajského soudu se plně ztotožňuje. K namítané nemožnosti prověřit nakládání s dotací ze státního rozpočtu vzhledem k § 97 daňového řádu žalovaný uvádí, že předmětem kontroly u stěžovatele je případný odvod za porušení rozpočtové kázně, nikoliv samotné hospodaření s veřejnými prostředky, jež je předmětem finanční kontroly. Proto také není důvodný poukaz na aplikační přednost zákona o finanční kontrole. Žalovaný považuje rovněž za vhodné zmínit, že při provádění kontroly případného odvodu za porušení rozpočtové kázně postupují shodně všechny finanční úřady v celé České republice a v případě kontroly prováděné u stěžovatele nedošlo k odchýlení od tohoto postupu.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v rozsahu podané kasační stížnosti (§ 109 odst. 2, věta před středníkem s. ř. s.) a z důvodů v ní uvedených (§ 109 odst. 3, věta před středníkem s. ř. s.). Ve věci přitom rozhodl bez nařízení jednání za podmínek vyplývajících z § 109 odst. 1, věty první s. ř. s.

Stejně jako v řízení o žalobě je předmětem řízení o kasační stížnosti posouzení věcné příslušnosti žalovaného k provedení daňové kontroly podle § 16 daňového řádu, zaměřené na zjištění, zda v souvislosti s poskytnutím dotace nedošlo k porušení rozpočtové kázně, jež by stěžovateli zakládalo odvodovou povinnost. Jakkoli považoval krajský soud otázku příslušnosti finančního úřadu za prejudikovanou, je třeba tento závěr konfrontovat s dílčí stížní námitkou, podle níž je rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 2. 2007, č. j. 7 Afs 7/2006 - 84 (dostupný z <http://www.nssoud.cz>), na nyní přezkoumávaný případ neaplikovatelný v důsledku změny právní úpravy.

Nejvyšší správní soud (stejně jako krajský soud) nespatřuje ve změně právní úpravy důvod pro absolutní nepoužitelnost závěrů citovaného rozsudku, a to proto, že byl argumentačně opřen o ustanovení daňového řádu, jež změnám v relevantním čase nepodlehla. Jak je z rozsudku zřejmé, Nejvyšší správní soud vzal za stěžejní ustanovení § 1 odst. 1 daňového řádu, z něhož vyplývá, že tento zákon upravuje správu daní, poplatků, odvodů, záloh na tyto příjmy a odvodů za porušení rozpočtové kázně. Pro všechny uvedené příjmy veřejných rozpočtů zavádí zákonodárce legislativní zkratku *daň* - kdekoli se potom v daňovém řádu hovoří o *dani*, lze mít zato, že se jedná i o *odvod za porušení rozpočtové kázně*. Proto i pojem *daňová kontrola*, jak o něm hovoří § 16 daňového řádu, je nutné rozšířit i na *kontrolu odvodů* (za porušení rozpočtové kázně). Dále se v citovaném rozsudku Nejvyšší správní soud opřel o § 1 odst. 2 daňového řádu, který definuje pojem *správa daně* jako 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. Právě z naposledy citovaného ustanovení dovodil, že správce daně má povinnost působit jak represivně, tak preventivně, přičemž šel ve své úvaze ještě dál, když vyslovil, že může vést řízení s *fiktivně vymezeným předmětem*, kam patří právě provedení daňové kontroly, jejímž předmětem je odvod za možné porušení rozpočtové kázně, který v době zahájení kontroly ještě neexistoval. Právě s odkazem na citovaná ustanovení daňového řádu proto Nejvyšší správní soud ve výše uvedeném rozsudku dospěl k závěru, že řízení podle zákona o finanční kontrole nemusí vždy předcházet řízení (resp. daňová kontrola) podle daňového řádu, neboť oba typy řízení jsou na sobě nezávislé. V souvislosti s povahou daňové kontroly je vhodné zmínit usnesení rozšířeného senátu zdejšího soudu ze dne 31. 8. 2005, č. j. 2 Afs 144/2004 - 110, publikované pod č. 735/2006 Sb. NSS, podle něhož „*pojem daňové kontroly ve smyslu § 16 daňového řádu nelze ztotožňovat s pojmem daňového řízení. Daňová kontrola však není ani samostatným řízením, nýbrž – podle svého systematického zařazení v daňovém řádu – je dílčím procesním postupem odehrávajícím se v rámci daňového řízení.*“

Přestože tedy Nejvyšší správní soud nemá pochyb o aplikovatelnosti svého rozsudku ze dne 8. 2. 2007, č. j. 7 Afs 7/2004 - 84, i na přezkoumávaný případ, považuje za nutné se podrobněji vyjádřit ke změně právní úpravy, kterou stěžovatel považuje za důvod pro vyslovení věcné nepříslušnosti finančního úřadu k provedení daňové kontroly v souvislosti s možným porušením rozpočtové kázně.

Stěžovateli lze dát za pravdu v tom směru, že se citovaný rozsudek zdejšího soudu týkal daňové kontroly prováděné v roce 2003, tedy v době, kdy byly územní finanční orgány, v souladu s § 1 odst. 1 písm. b) zákona o územních finančních orgánech, příslušné *spravovat dotace*; správou dotací se podle naposledy citovaného ustanovení rozuměla *kontrola účelové dotace*, návratné finanční výpomoci, půjček a příspěvků poskytovaných ze státního rozpočtu České republiky a ze státních fondů České republiky a *výkon správy odvodů za porušení rozpočtové kázně* (poznámka pod čarou odkazuje na § 44 rozpočtových pravidel). Tehdy platný § 44 odst. 4 rozpočtových pravidel stanovil, že odvod za porušení rozpočtové kázně, jakož i penále uloží finanční úřad, v jehož

obvodu územní působnosti má fyzická osoba, právnická osoba nebo organizační složka státu trvalý pobyt nebo sídlo, a to v řízení podle zvláštního právního předpisu.

S platností od 1. 1. 2006 provádí územní finanční orgány (mimo jiné) finanční kontrolu podle zákona o finanční kontrole [§ 1 odst. 1 písm. b) zákona o územních finančních orgánech] a vykonávají *správu odvodů za porušení rozpočtové kázně* [§ 1 odst. 1 písm. k) zákona o územních finančních orgánech]. Podle § 44a odst. 3 rozpočtových pravidel, ve znění platném v době provedení daňové kontroly u stěžovatele, je fyzická nebo právnická osoba jiná než stát, která porušila rozpočtovou kázeň, povinna provést odvod za porušení rozpočtové kázně prostřednictvím místně příslušného finančního úřadu. Dále § 44a odst. 8 rozpočtových pravidel stanoví, že *správu odvodů za porušení rozpočtové kázně* a penále vykonávají územní finanční orgány podle zvláštního právního předpisu (poznámka pod čarou odkazuje na daňový řád).

S ohledem na změnu právní úpravy tedy vzniká stěžovatelem predestřená otázka, zda pojem *správa odvodů* užitý zákonem o územních finančních orgánech ve znění od 1. 1. 2006, v sobě zahrnuje i *kontrolu odvodů*, nebo zda se jedná o pojmy, jež se vzájemně ani částečně nepřekrývají a které proto nelze směšovat. Nejvyšší správní soud, podobně jako krajský soud, vnímá nutnost konzistentního výkladu zákonných pojmů. Jestliže je *odvod* jedním z příjmů veřejných rozpočtů, které zákonodárce zahrnul pod pojem *daň* (§ 1 odst. 1 daňového řádu), a jestliže zákonodárce pod pojem *správa daně* zahrnul i možnost 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, pak nemá pochyb o tom, že pojem *správa odvodů* v sobě zahrnuje i preventivní činnost spočívající ve vyhledávání možných porušení rozpočtové kázně při poskytnutí dotace. Podle ustanovení § 6 odst. 2 zákona o územních finančních orgánech (ve znění platném ke dni zahájení daňové kontroly) je pak výkon působnosti podle § 1 odst. 1 písm. b), k) a l) citovaného zákona, tj. i výkon finanční kontroly i *správy odvodů*, svěřen finančním úřadům.

Dále vzhledem k tomu, že stěžovatel spatřuje důvod pro vyslovení věcné nepřislušnosti k provedení daňové kontroly, resp. kontroly rozpočtové kázně v souvislosti s poskytnutou dotací, v ustanovení § 1 odst. 3 daňového řádu, je pak k této dílčí námitce třeba posoudit, zda k provedení daňové kontroly nebyl na základě zvláštního předpisu věcně příslušný jiný orgán, namísto finančního úřadu. Tímto zvláštním předpisem mají být, dle názoru stěžovatele, zákon o státní kontrole, zákon o finanční kontrole, zákon o územních finančních orgánech či rozpočtová pravidla.

K námitce, že provedení kontroly poskytnuté dotace mělo být provedeno podle zákona o státní kontrole, respektive podle zákona o finanční kontrole, Nejvyšší správní soud uvádí, že zákon o státní kontrole je obecným předpisem upravujícím kontrolní postupy státních orgánů, avšak existuje-li zvláštní právní úprava kontrol (jako je tomu například v § 16 daňového řádu), pak je vždy na místě postupovat podle tohoto speciálního zákona (srov. § 8 odst. 2 zákona o státní kontrole). Pokud jde o zákon o finanční kontrole, ta je vykonávána jako součást systému finančního řízení (§ 3 odst. 1) a realizuje se tedy zásadně uvnitř organizačních struktur, či ve vztazích vnějších, které jsou však vystavěny na hierarchickém principu, byť zákon připouští její aplikaci i na vztahy mezi poskytovateli a žadateli *veřejné finanční podpory* (§ 1 odst. 1 zákona o finanční kontrole), kam nepochybně patří i poskytování a příjem dotací [srov. § 2 písm. j) cit. zákona]. Podstatné však je, že finanční kontrolu rozhodně nelze ztotožnit se správou daní ve smyslu daňového řádu, neboť se zabývá širšími souvislostmi hospodaření, např. hospodárností, efektivností apod. a jejich kontrolní závěry jsou svým charakterem daleko širší než posouzení finančního úřadu, zda došlo nebo nedošlo k porušení rozpočtové kázně

(shodně viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 3. 2006, č. j. 5 Afs 173/2004 - 74, dostupný z <http://www.nssoud.cz>).

Pokud se dále týká dílčí stížní námitky, dle které je nakládání s dotací oprávněn poskytovatel dotace prověřovat též podle zákona o finanční kontrole, což má, dle tvrzení stěžovatele, vyplývat z § 1 odst. 1 a § 3 odst. 1 zákona o finanční kontrole, ta není zcela srozumitelná, neboť uvedená ustanovení jsou ryze definiční a kompetenci poskytovatele dotace či jiného orgánu oprávněného ke kontrole neupravují.

Na základě shora uvedených skutečností lze shrnout, že ani zákonem o státní kontrole, ani zákonem o finanční kontrole, není vyloučena možnost, aby si podklady pro případné rozhodnutí o existenci odvodové povinnosti opatřily územní finanční orgány (finanční úřady), a to buď tak, že si opatří jiným státním orgánem získaná zjištění (která si mohou doplnit samy postupem podle § 16 daňového řádu), nebo si tyto podklady opatří zcela nezávisle, v rámci daňové kontroly. Tím není nijak dotčen princip dělby moci, na který poukazuje stěžovatel v kasační stížnosti, ani přechodné ustanovení § 32 zákona o finanční kontrole. Navíc o principu dělby moci není případné hovořit u dvou orgánů moci výkonné, neboť dělba moci se pojmově vztahuje k rozdělení kompetencí mezi moc zákonodárnou, výkonnou a soudní.

Konečně, k odkazu na rozpočtová pravidla, z nichž má vyplývat kompetence jiného státního orgánu než finančního úřadu, Nejvyšší správní soud poukazuje na § 39 odst. 2 rozpočtových pravidel, podle něhož ministerstvo financí, územní finanční orgány, správci kapitol a krajské úřady zajišťují kontrolu hospodaření s prostředky státního rozpočtu, jinými peněžními prostředky státu a prostředky Národního fondu (dále jen "finanční kontrola") podle zvláštního právního předpisu (poznámka pod čarou odkazuje na zákon o finanční kontrole). Nejvyšší správní soud i z tohoto ustanovení vyvozuje, že rozpočtová pravidla připouštějí příslušnost finančního úřadu k provedení daňové kontroly ve věci dodržování rozpočtové kázně. Kompetenční konflikt tak, jak jej popsal stěžovatel v kasační stížnosti, tedy zdejší soud ani v tomto směru nevidí.

K poukazu na § 30 odst. 6 zákona č. 576/1990 Sb., o pravidlech hospodaření s rozpočtovými prostředky, Nejvyšší správní soud uvádí, že sám stěžovatel uznává neaktualnost tohoto odkazu z důvodu změny právní úpravy. Z uvedeného důvodu se touto dílčí stížní argumentací nezabýval.

Nejvyšší správní soud tak uzavírá, že žádný z právních předpisů, na něž stěžovatel v kasační stížnosti odkazoval, příslušnost finančního úřadu k provedení daňové kontroly nevyklučuje a umožňuje-li některý z nich provedení kontroly ve věci (možného) odvodu za porušení rozpočtové kázně některým jiným správním orgánem, nelze z toho vyvodit, že by byla působnost k provedení daňové kontroly tak, jak je stanovena v § 1 zákona o územních finančních orgánech a § 1 odst. 3 daňového řádu, finančnímu úřadu ve prospěch takového orgánu odňata. Nejvyšší správní soud si je vědom, že úprava kompetencí k provádění kontrol je značně nepřehledná, což platí i pro otázku, zda má být kontrola prováděna podle daňového řádu, či podle jiného ze zmiňovaných zákonů, přesto však nelze dojít k závěru, že by provedením daňové kontroly (provedené za účelem zjištění možného porušení rozpočtové kázně s následkem odvodové povinnosti) finanční úřad překročil své kompetence. Bez významu není ani fakt, že úprava kontroly v daňovém řádu je podstatně šetrnější k právům kontrolované osoby (daňový řád poskytuje kontrolovanému subjektu, oproti úpravě plynoucí z ostatních zmiňovaných zákonů, širší procesní prostředky k ochraně jeho práv) a i z tohoto důvodu by jeho případná nesprávná aplikace nemohla být stěžovateli bez dalšího na újmu, v intenzitě odůvodňující podání návrhu ve smyslu části třetí hlavy druhé dílu třetího s. ř. s.

Ze všech uvedených důvodů proto zdejšímu soudu nezbylo, než kasační stížnost zamítnout jako nedůvodnou (§ 110 odst. 1, věta druhá s. ř. s.).

O náhradě nákladů tohoto řízení bylo rozhodnuto ve smyslu ustanovení § 60 odst. 1, věty první s. ř. s., ve spojení s ustanovením § 120 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. Vzhledem k tomu, že stěžovatel byl v řízení o kasační stížnosti procesně neúspěšný, právo na náhradu nákladů řízení mu nenáleží. Pokud jde o procesně úspěšného účastníka – žalovaného, v jeho případě nebylo prokázáno, že by mu v souvislosti s tímto řízením nějaké náklady vznikly. Nejvyšší správní soud proto v jeho případě rozhodl tak, že se mu právo na náhradu nákladu řízení nepřiznává.

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

V Brně dne 23. července 2009

JUDr. Vojtěch Šimíček
předseda senátu