



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Karla Šimky a soudkyň JUDr. Miluše Doškové a Mgr. Evy Šonkové v právní věci žalobce: **Městys Vojnův Městec**, se sídlem Vojnův Městec 27, zastoupený JUDr. Radkem Ondrušem, advokátem se sídlem Bubeníčková 502/42, Brno, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, ve věci žaloby proti rozhodnutí žalovaného ze dne 10. 4. 2014, č. j. 9328/14/5000-24700-7111875, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 7. 4. 2016, č. j. 62 Af 45/2014 - 103,

t a k t o :

- I.** Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II.** 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 :

I. Rozhodnutí krajského soudu a jemu předcházející rozhodnutí

[1] Rozsudkem ze dne 7. 4. 2016, č. j. 62 Af 45/2014 – 103, zamítl Krajský soud v Brně (dále jen „krajský soud“) žalobu proti rozhodnutí žalovaného ze dne 10. 4. 2014, č. j. 9328/14/5000-24700-7111875, jímž žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil rozhodnutí Finančního úřadu pro Kraj Vysočina (dále jen „správce daně“) ze dne 23. 8. 2013, č. j. 1291825/13/2900-04706-703015. Tímto rozhodnutím správce daně v souladu s ustanoveními § 139 a § 147 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) a ustanovením § 44a odst. 4 písm. c) zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů, ve znění účinném v rozhodné době (dále jen „rozpočtová pravidla“) vyměřil žalobci odvod do státního rozpočtu za porušení rozpočtové kázně ve výši 7 363 388 Kč.

[2] Správce daně porušení rozpočtové kázně zjistil v průběhu daňové kontroly. Během ní vyšlo najevo, že žalobce obdržel na základě Smlouvy o pronájmu uzavřené se zhotovitelem dotovaného projektu „Spláškova kanalizace pro obec Vojnův Městec včetně ČOV 800 EO“

částku ve výši 9 203 995 Kč za pronájem pozemků a kanceláře. Podle správce daně tento příjem vznikl v přímé souvislosti s realizací dotovaného projektu, což vedlo v konečném důsledku ke snížení celkových nákladů vykázaných příjemcem dotace na realizaci dotovaného projektu. Žalobce však o tom v rámci finančního vypořádání poskytnuté dotace i v závěrečném vyhodnocení dotované akce poskytovatele - Ministerstvo zemědělství ČR - neinformoval. Tím, že žalobce deklaroval v rámci finančního vypořádání vztahů se státním rozpočtem a dále v závěrečném vyúčtování vyšší náklady, než mu ve skutečnosti vznikly, čerpal o 7 363 388 Kč vyšší dotaci, než na jakou měl nárok. Na základě tohoto zjištění byl vyměřen odvod za porušení rozpočtové kázně v uvedené výši.

[3] Proti označenému rozhodnutí správce daně se žalobce odvolal. Žalovaný toto odvolání dne 10. 4. 2014 zamítl a potvrdil závěr správce daně o tom, že došlo k porušení rozpočtové kázně žalobcem, když nevrátil poskytovateli neoprávněně čerpané prostředky ve výši 7 363 388 Kč v termínu dle vyhlášky č. 52/2008 Sb., kterou se stanoví zásady a termíny finančního vypořádání vztahů se státním rozpočtem, státními finančními aktivy nebo Národním fondem (dále jen vyhláška č. 52/2008 Sb.), tj. do 15. 2. 2011, čímž došlo k porušení § 44 odst. 1 písm. b) zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „rozpočtová pravidla“).

[4] Závěry žalovaného i správce daně napadl žalobce žalobou ke krajskému soudu.

[5] Krajský soud vyslovil, že žalovaný podrobně a vyčerpávajícím způsobem přezkoumal úvahu správce daně o povaze smlouvy o pronájmu, na základě které vznikl žalobci předmětný příjem, a potvrdil, že měla souvislost s dotovaným projektem. Krajský soud se ztotožnil se závěry správních orgánů ohledně smlouvy jakožto právního titulu, jenž byl důvodem pro platbu nájemného žalobci – smlouva o pronájmu byla dvoustranným soukromoprávním úkonem, nejednalo se tedy o právní úkon simulovaný v právním omylu zastírající jeho skutečný charakter, tvrzený jako platba poplatku za užívání veřejného prostranství. Tento závěr je podpořen skutečností, že smlouvu o pronájmu schválila rada obce a úhrada nájmu byla prováděna měsíčně na základě faktur. Krajský soud svou úvahu podložil rovněž odkazem na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 4. 2007, č. j. 1 Afs 73/2004 – 89, které uvádí, že požadavek na správce daně obsažený v § 8 odst. 3 daňového řádu nemůže dopadat na případy, kdy projev a vůle jsou ve shodě, tedy na případy, kdy účastníci mají skutečný zájem učinit právní úkon, činí tak však z důvodu obcházení zákona, a tím spíše nemůže dopadat na situace, kdy si ani nejsou vědomi, že „simulují“. Krajský soud shrnul, že pokud žalobce tvrdí, že jako obec neznala práva uzavřel smlouvu o nájmu pozemků, což právní řád nevylučuje, namísto výběru místního poplatku, lze pouze odkázat na zásadu *ignorantia legis non excusat*.

[6] Žalovaný dle krajského soudu dostatečně zdůvodnil, proč se správce daně podrobněji nezabýval dle žalobce sporným rozsahem využívání pronajatých pozemků pro účely dotovaného projektu; žalovaný ve shodě s tvrzením žalobce konstatoval, že nelze specifikovat, v jakém rozsahu zhotovitel předmětné pozemky využíval. Smlouva o pronájmu příslušných pozemků však jiné využití pozemků než na dotovanou akci nepřipouštěla, a žalobce nepředložil žádné důkazní prostředky, které by dokládaly změnu předmětu nájmu.

[7] Krajský soud potvrdil závěr správních orgánů, že vznikem předmětného příjmu 9 203 995 Kč za pronájem došlo ke snížení celkových nákladů na realizaci projektu. Žalobce obdržel příjem v přímé souvislosti s realizací dotované akce na základě smlouvy o pronájmu, který však nevyčíslil a nezohlednil v rámci závěrečného vyúčtování akce. Proto byl povinen vrátit rozdíl mezi touto částkou a uvolněnou dotací (tj. 7 363 388 Kč), neboť na ni na základě pravidel pro poskytování a čerpání státní finanční podpory, na které přistoupil, neměl nárok.

pokračování

[8] Krajský soud neshledal důvodnou ani námitku žalobce, že správce daně neunesl své důkazní břemeno v řízení o odvodu za porušení dotační kázně. Konstatoval, že na toto řízení dopadá daňový řád, a porušitel rozpočtové kázně v něm má postavení daňového subjektu. Výše odvodu se opírá o zjištění výše neoprávněně použitých nebo zadržovaných prostředků. Soud vyslovil, že o povaze smlouvy o pronájmu nebyl pochyb, a jednalo se jednoznačně o soukromoprávní smlouvu s účelem pronájmu. Nebylo tedy důvodu, aby se správce daně ve smyslu § 8 odst. 3 daňového řádu zabýval tím, zda na příjem žalobce z pronájmu má nahlížet jako na místní poplatek za užívání veřejného prostranství, a zohledňoval obecně závaznou vyhlášku obce Vojnův Městec č. 2/2004 o poplatku za užívání veřejného prostranství.

[9] Krajský soud pak vyjádřil, že dokazování dalšími důkazy navrženými žalobcem k podpoře jeho konstrukce je nadbytečné, neboť nemůže na správcem daně zjištěném stavu nic změnit, přičemž soud jej považuje za zcela správný.

[10] Krajský soud proto žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

II. Kasační stížnost a vyjádření k ní

[11] Žalobce (dále jen „stěžovatel“) proti tomuto rozsudku podal v zákonné lhůtě kasační stížnost opřenu o § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s.

[12] Nejprve stěžovatel zpochybnil závěr krajského soudu, který v napadeném rozsudku uvedl, že se žalovaný dostatečně vypořádal s námitkami stěžovatele ohledně právní povahy příjmu ve výši 9 203 995 Kč. Krajský soud vyslovil názor, že žalovaný podrobně a vyčerpávajícím způsobem přezkoumal úvahu správce daně o povaze smlouvy o pronájmu. Stěžovatel s tímto názorem nesouhlasí a uvádí, že žalovaný i soud měli vycházet ze skutečného obsahu úkonu, jímž byl dle tvrzení stěžovatele výběr místního poplatku. Soud se tak měl dle stěžovatele zabývat tím, zda uzavření smlouvy nebylo právním jednáním simulovaným v právním omylu, který zastřel jeho skutečný charakter veřejnoprávního aktu, konkrétně rozhodnutí o místním poplatku, které účastník v právním omylu nesprávně zpracoval. Stěžovatel též dodal, že předmětný příjem neměl přímou vazbu na stanovení celkového procentního podílu státní dotace.

[13] Podle stěžovatele krajský soud dále postupoval nesprávně v případě odmítnutí předkládaných důkazů. Stěžovatel uvedl, že soud odmítl předkládané důkazy 1) dohodou o narovnání ze dne 20. 5. 2014, 2) obecně závaznou vyhláškou obce Vojnův Městec č. 2/2004 o poplatku za užívání veřejného prostranství a 3) dopisem společnosti Zvánovec a.s. stěžovateli ze dne 8. 4. 2014. Stěžovatel zejména zpochybnil odůvodnění krajského soudu jako nesprávné a nesrozumitelné, s odkazem na vyjádření soudu: *“Jedná se totiž o důkazní návrhy, které mají podporovat žalobcovu interpretaci skutkového stavu - smlouvy o pronájmu na stavební zakázku evidenční číslo zakázky 208 671 na akci splašková kanalizace ... Dokazování k podoře žalobcovy konstrukce nemůže na správcem daně zjištěném skutkovém stavu nic změnit.”* Stěžovatel toto odůvodnění označil za absurdní s tím, že všechny důkazní návrhy příslušné strany v řízení slouží k podpoře jejich skutkových tvrzení. Soud má pak povinnost se s nimi vypořádat a toto vypořádání řádně zdůvodnit.

[14] Stěžovatel dále namítl, že soud měl žalovanému vytknout reakci na námitky stěžovatele ohledně nepřezkoumávání rozsahu využití předmětných pozemků pro dotovanou akci, neboť byla dle stěžovatelova názoru příliš stručná a nedostačující. Stěžovatel vyjádřil, že postup žalovaného – který uvedl, že se touto otázkou blíže nezabýval a že nelze specifikovat rozsah

využívání pozemků zhotovitelem – a následné nevytknutí takového postupu krajským soudem bylo rezignováním na zjištění skutečného stavu věci.

[15] Podle tvrzení stěžovatele se krajský soud také vůbec nezabýval tím, zda je řízení o vyměření odvodu za porušení rozpočtové kázně řízením reparačním, nebo sankčním, která mají rozdílné zásady. Stěžovatel vyslovil své přesvědčení o tom, že řízení o porušení rozpočtové kázně je sankčním typem řízení, ve kterém se uplatní zásady trestního řízení, přičemž pro podložení tohoto závěru se odvolal na několik rozhodnutí Nejvyššího správního soudu, která hovoří o odvodu za porušení rozpočtové kázně jako o „sankci“ (rozhodnutí ze dne 8. 2. 2007, č. j. 7 Afs 7/2006 - 88), resp. o „určité sankci za nesplnění povinnosti“ (rozhodnutí ze dne 16. 7. 2008, č. j. 9 Afs 202/2007 - 68) a o „sankčním odvodu“ (rozhodnutí ze dne 25. 6. 2008, č. j. 9 Afs 1/2008 - 45). V souladu se zásadami trestního řízení je pak dle stěžovatele nutno prokázat přesný rozsah porušení konkrétního zákonného ustanovení a teprve na základě zjištěných skutečností lze rozhodnout o výši sankce v podobě odvodu za porušení rozpočtové kázně. Stěžovatel je přesvědčen, že žalovaný nesplnil povinnost prokázat rozsah porušení rozpočtové kázně mimo vší pochybnost, což předpokládá jako podmínku nezbytnou pro rozhodnutí o výši odvodu. Žalovaný tak podle názoru stěžovatele postupoval nesprávně, když paušálně a bez řádného zdůvodnění rozhodl napadenými rozhodnutími plošně o celé sporné výši, aniž by prokazoval, která plnění byla stěžovatelem získána v přímé tvrzené souvislosti s projektem. V návaznosti na tvrzené zásady trestního řízení stěžovatel uvedl, že důkazní povinnost měla spočívat výhradně na straně správních orgánů, k čemuž citoval rozhodnutí Nejvyššího správního soudu č. j. 8 As 17/2007 – 135 (pozn. Nejvyššího správního soudu: spis sp. zn. 8 As 29/2007 byl spojen se spisem sp. zn. 8 As 17/2007 a pod touto spisovou značkou bylo rozhodnuto dne 31. 5. 2007), dle něhož v případě, že konkrétní norma správního práva neupravuje podrobnosti dokazování, je nutno vycházet ze zásad trestního práva, které důkazní povinnosti jednoznačně zatěžuje správní úřad. Krajský soud tak měl dle stěžovatele vytknout žalovanému i nalézacímu finančnímu úřadu, že přenesly důkazní břemeno pouze na stěžovatele.

[16] Podle vyjádření stěžovatele se krajský soud rovněž nevyřadil s námitkou stěžovatele, že stěžovatel posuzoval žádost stavebního podnikatele o užívání předmětného veřejného prostranství bez ohledu na jakoukoliv možnou budoucí souvislost se sledovaným projektem a jednalo se z jeho pohledu o účelné využití obecního pozemku.

[17] Následně stěžovatel vyslovil své přesvědčení, že žalovaný i soud měli hodnotit míru porušení rozpočtové kázně, přičemž odkázal na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 5. 2011, č. j. 1 Afs 24/2011 - 51, které konstatuje povinnost soudu nejprve objasnit, jaký stav lze označit za rozpočtovou nekázeň jako předpoklad odnětí částky poskytnuté ze státního rozpočtu, a následně zdůrazňuje nutnost hledání míry porušení rozpočtové kázně. V daném případě tak žalovaný ani soud dle stěžovatele neucínili. Nalézací i odvolací finanční úřad, jakož i soud dle stěžovatele interpretovali celou situaci mechanicky a v jeho neprospěch.

[18] Ze všech uvedených důvodů stěžovatel navrhl, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

[19] Žalovaný ve vyjádření uvedl, že se ztotožňuje se závěry obsaženými v napadeném rozsudku krajského soudu. Žalovaný vyslovil, že se dle jeho názoru krajský soud v předmětném rozsudku s žalobními námitkami vypořádal řádně a své právní závěry řádně zdůvodnil, přičemž vycházel z objektivně zjištěného a prokázaného skutkového stavu, který vyplývá z předloženého spisového materiálu. Žalovaný konstatoval, že odvod za porušení rozpočtové kázně byl předepsán z důvodu, že stěžovatel nezahrnul příjem z pronájmu do nákladů projektu, čímž navýšil cenu dotovaného díla, a porušil tak podmínku rozhodnutí o dotaci,

pokračování

že z poskytnutých prostředků nebude financováno více než 80 % ceny díla. Nezahrnutím daného příjmu získal stěžovatel vyšší dotaci, než na kterou měl nárok, rozdíl se proto stal neoprávněně zadržnými finančními prostředky, které byl povinen odvést do státního rozpočtu. Žalovaný zdůraznil, že dle ustanovení § 44a odst. 9 rozpočtových pravidel (ve znění účinném v rozhodné době, nyní § 44a odst. 11) je správa odvodů za porušení rozpočtové kázně prováděna dle daňového řádu a porušitel má postavení daňového subjektu. Na dokazování proto dopadá úprava ustanovení § 92 odst. 3 až 5 daňového řádu, kde je vymezeno, která strana nese důkazní břemeno v konkrétních situacích, přičemž dle žalovaného toto ustanovení nebylo ze strany správních orgánů porušeno. Dle názoru žalovaného není pochyb o uzavření smlouvy z pronájmu, z jejíhož titulu obdržel stěžovatel platby nájemného. K stěžovatelem namítané nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí žalovaný vyjádřil své přesvědčení, že jde o pouhé konstatování stěžovatele, které postrádá relevantní opodstatnění. S ohledem na výše uvedené žalovaný navrhl, aby kasační stížnost byla zamítnuta.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[20] Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v souladu s § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnil stěžovatel v podané kasační stížnosti, a přitom neshledal vady uvedené v odstavci 4, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

[21] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval obecně uplatněnou námitkou nepřezkoumatelnosti rozsudku krajského soudu. Podle konstantní judikatury Nejvyššího správního soudu platí, že má-li být soudní rozhodnutí přezkoumatelné, musí z něj být patrné, jaký skutkový stav vzal soud za rozhodný, jak uvážil o pro věc zásadních a podstatných skutečnostech, jakým způsobem postupoval při posuzování rozhodných skutečností a proč považuje právní závěry účastníků řízení za nesprávné (viz rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Azs 47/2003 – 130, č. 244/2004 Sb. NSS nebo ze dne 29. 7. 2004, č. j. 4 As 5/2003 – 52). Těmto požadavkům krajský soud dostal.

[22] V daném kontextu lze rovněž poukázat na rozsudek ze dne 3. 3. 2016, č. j. 6 Azs 20/2016 – 38, v němž Nejvyšší správní soud konstatoval, že „(...) *nelze nedostatkem důvodů rozumět dílčí nedostatky odůvodnění soudního rozhodnutí, ale pouze nedostatek důvodů skutkových. Skutkovými důvody, pro jejichž nedostatek je možno rozhodnutí soudu zrušit pro nepřezkoumatelnost, budou takové vady skutkových zjištění, která utvářejí rozhodovací důvody, typicky tedy tam, kde soud opřel rozhodovací důvody o skutečnosti v řízení nezjišťované, případně zjištěné v rozporu se zákonem anebo tam, kdy není zřejmé, zda vůbec nějaké důkazy v řízení byly provedeny (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Azs 58/2003 - 75).*“ Nejvyšší správní soud k tomu uvádí, že žádnou z výše uvedených vad rozsudek krajského soudu netrpí.

[23] Namítl-li stěžovatel, že se žalovaný nedostatečně vypořádal s námitkami stěžovatele ohledně právní povahy příjmu ve výši 9 203 995 Kč od společnosti Zvánovec a. s., přičemž měl vycházet ze skutečného obsahu úkonu, jímž byl dle tvrzení stěžovatele výběr místního poplatku, pak tuto námitku shledal Nejvyšší správní soud nedůvodnou. Ze správního spisu vyplývá, že uvedený příjem obdržel stěžovatel na základě Smlouvy o pronájmu na stavební zakázku evidenční číslo zakázky 208 671 (čl. 31 prvostupňového správního spisu, dále též „Smlouva“). Tuto smlouvu uzavřel stěžovatel se zhotovitelem dotované stavby (společností Zvánovec a. s.). Za stěžovatele je podepsána tehdejší starostou a za zhotovitele předsedou představenstva Zvánovec a. s. Z obsahu této smlouvy vyplývá, že jejím předmětem byl pronájem pozemků p. č. 133/1, 47/1, 14/1, 1542/6, 841/1 a 158 pro zařízení staveniště na akci „Splásková kanalizace pro obec Vojnův Městec včetně ČOV 800 EO,“ a dále pronájem kanceláře v prostoru

domu Městys Vojnův Městec č. p. 27, přičemž cena za pronájem byla v bodu 4 smlouvy sjednána podle zákona č. 526/1990 Sb., o cenách, v celkové výši 9 203 995 Kč a byla dle čl. 5 smlouvy placena na účet stěžovatele měsíčně na základě faktur vystavených stěžovatelem jako pronajímatelem. Tato smlouva byla podle bodu 14 Zprávy o investičních akcích městyse Vojnův Městec projednána a odsouhlasena 10. 2. 2009 radními úřadu městyse Vojnův Městec. V zápisu ze zasedání rady městyse Vojnův Městec je daná smlouva jednoznačně charakterizována jako smlouva na pronájem pozemků pro zařízení staveniště na akci Splašková kanalizace pro obec Vojnův Městec včetně ČOV 800 EO a kanceláře v prostorách domu č. p. 27 (zpráva o daňové kontrole ze dne 14. 8. 2013, č. j. 1286687/13/2900-04706-703015). Stěžovatel daný příjem dle žalovaného přiznal rovněž v daňovém přiznání k dani z příjmů právnických osob za rok 2009 a 2010, což stěžovatel nerozporoval.

[24] Z výše uvedeného je zřejmé, že popsané právní jednání, které založilo důvod pro platbu nájemného stěžovateli podle jím vystavených faktur, bylo smlouvou o pronájmu jako dvoustranným soukromoprávním úkonem. Pozdější tvrzení stěžovatele o odlišném charakteru daného úkonu nemůže mít na jeho povahu v době vzniku vliv. V žádném případě se proto nemohlo jednat o právní úkon simulovaný v právním omylu zastírajícím jeho skutečný charakter. Krajský soud tak v napadeném rozsudku správně vyhodnotil, že „(t)ak jako v *intencích citovaného usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu* (ze dne 3. 4. 2007, č. j. 1 Afs 73/2004 – 89) *nemůže požadavek na správce daně obsažený nyní v § 8 odst. 3 daňového řádu dopadat na případy, kdy projev a vůle jsou ve shodě, tedy na případy, kdy účastníci mají skutečný zájem učinit právní úkon, činí tak však z důvodu obcházení zákona, tím spíše nemůže dopadat na situace, kdy si ani nejsou vědomi, že „simulují“, jak konstruuje žalobce, respektive kdy by zvolenou vzájemnou úpravu soukromoprávních vztahů zpětně z jakýchkoli důvodů změnili. Snaží-li se tedy zpětně žalobce své pochybení, že danou částku nezohlednil při vyúčtování nákladů dotované akce, zhojit ať už tvrzením neplatnosti nájemní smlouvy či konstrukcí, že se „ve skutečnosti“ jednalo o poplatek za užívání veřejného prostranství, nemůže tato jeho argumentace na zjištěném skutkovém stavu již dodatečně nic změnit.“*

[25] Pro upřesnění je rovněž možné upozornit na skutečnost, že předmětná smlouva byla nadepsána jako „smlouva o pronájmu uzavřená ve smyslu ustanovení § 536 až 565 a následujícího obchodního zákoníku č. 513/1991 Sb., v souladu se zněním pozdějších novel,“ přičemž citovaná ustanovení obchodního zákoníku obsahovala úpravu smlouvy o dílo, nikoli smlouvy o pronájem. Správce daně však přes toto pochybení posuzoval Smlouvu v souladu s § 8 odst. 3 daňového řádu dle jejího skutečného obsahu, tj. jako smlouvu o pronájem.

[26] Nejvyšší správní soud se též zabýval námitkou stěžovatele, že motivací zvolené formy smlouvy o pronájem byla snaha o prominutí části místního poplatku, neboť jeho plnou výši považoval stěžovatel v daném případě za nepřiměřeně vysokou, ve spojení s tím, že osoby jednající na straně stěžovatele neměly právní vzdělání a pouze špatně zvolily právní formu prominutí.

[27] Poplatek za využití veřejného prostranství je místním poplatkem dle zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o místních poplatcích“). Stanovování a vybírání místních poplatků patří do působnosti obce (§ 14 odst. 1 zákona o místních poplatcích), která prostřednictvím obecního úřadu vykonávajícího řízení o poplatcích (§ 14 odst. 3 zákona o místních poplatcích) vystupuje jako správní orgán, jehož povinností je zákonný postup (§ 2 odst. 1 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád, ve znění pozdějších předpisů). Nejvyšší správní soud uvedl v rozsudku ze dne 16. 7. 2009, č. j. 9 Afs 86/2008 - 89: „Podstatou a důvodem platby místního poplatku za zvláštní užívání veřejného prostranství je skutečnost, že konkrétní část veřejného prostranství nelze ostatními subjekty užívat, tj. že na této části veřejného prostranství je vyloučeno jeho obecné užívání (veřejnoprávní rovina). Je-li veřejné prostranství veřejným statkem, pak poplatek za jeho zvláštní užívání představuje odvod za omezení práv ostatních

pokračování

uživatelů.“ Nájemní smlouva oproti tomu „*zakládá nájemci oprávnění pozemky užívat namísto jeho vlastníka (rovina soukromoprávní).*“ Zdejší soud proto v citovaném rozsudku uzavřel, že poplatek za užívání veřejného prostranství a nájemné představují dva zcela odlišné instituty a z tohoto hlediska není možno hovořit o dvojí platbě za užívání téhož, jednotlivé platby pak lze označit za na sobě nezávislé. K zákonnosti postupu obce je možno citovat závěry odborné literatury komentářového typu (Kadečka, S. Zákon o místních poplatcích a předpisy související. Komentář. 1. vydání. Praha: C. H. BECK, 2005, s. 49): „*Obec si pak musí být vědoma jiného právního režimu pro výběr místního poplatku jako veřejné dávky v řízení podle zákona o správě daní a poplatků (resp. daňového řádu) a režimu výběru nájmu jako soukromoprávní platby s možností vymáhání při neplacení jen občanskoprávní žalobou u soudu.*“ Nelze proto namítat neodbornost osob jednajícím jménem obce, do jejíž působnosti správa i výběr místních poplatků spadá.

[28] Stěžovatel dále rozporoval odmítnutí jím předkládaných důkazů ze strany krajského soudu jako nesprávné a nesrozumitelné. Krajský soud dle jeho názoru neuvedl žádný relevantní důvod pro odmítnutí výše uvedených důkazů. V souladu s ustanovením § 52 s. ř. s. soud rozhodne, které z navržených důkazů provede, přičemž může provést i důkazy jiné. Nejvyšší správní soud se ztotožňuje s právním názorem krajského soudu, který vyslovil, že považuje hodnocení skutkového stavu provedené správcem daně a žalovaným za zcela správné a že další dokazování k podpoře stěžovatelovy konstrukce nemůže na správcem daně zjištěném skutkovém stavu nic změnit. Cílem stěžovatele bylo prostřednictvím navrhovaných důkazů prokázat, že předmětný právní úkon, zakládající důvod pro plnění od zhotovitele v celkové výši 9 203 995 Kč, byl vyměřením místního poplatku, pročez předkládal především dohodu o narovnání ze dne 20. 5. 2014, kterou tvrdil možnost změny původní smlouvy o pronájmu vyhodnocené správními orgány jako soukromoprávní úkon. Na tomto místě je důležité vzít do úvahy datum uzavření prezentované dohody o narovnání, tj. 20. 5. 2014. Je nutné konstatovat, že smlouvu o pronájmu jako soukromoprávní úkon lze z vůle jejich stran prostřednictvím narovnání „*nabradit novým závazkem i tak, že si strany ujednáním upraví práva a povinnosti mezi nimi dosud sporné nebo pochybné*“ (§ 1903 a násl. zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů, dále jen „občanský zákoník“). Institutu narovnání však v uvedeném případě bylo možno využít pouze do okamžiku povinnosti vyúčtování, resp. vzniku povinnosti vrátit neoprávněně zadržенý obnos do státního rozpočtu, tj. do 15. 2. 2011. Pozdější snahy o změnu povahy právního úkonu lze z pohledu jeho charakteru v době od jeho vzniku do doby vzniku povinnosti vyúčtovat neoprávněně zadržенé prostředky získané z jeho titulu považovat za právně bezvýznamné, krajský soud k nim tedy správně nepřihlížel. Navíc obecně vzato ani není možné uzavřením soukromoprávní dohody o narovnání „*překvalifikovat*“ soukromoprávní plnění na plnění veřejnoprávní a fakticky započíst stávající plnění soukromoprávní na plnění veřejnoprávní. Narovnáním by bylo možné pouze vyjasnit a nově ujednat soukromoprávní vztahy v rámci sféry soukromého práva (zde např. ujednat, že pozemky se poskytnou zhotoviteli stavební zakázky bezúplatně – samozřejmě s výhradou, že takový postup by připouštěly právní předpisy upravující hospodaření majetkem obcí). Veřejnoprávní povinnosti zhotovitele musí být pak stanoveny orgánem nadaným k tomu příslušnou pravomocí a způsobem předvídaným veřejným právem. Vyměřit poplatek za zábor veřejného prostranství (a případně jej zcela či zčásti prominout, a to jen z důvodů, s nimiž příslušná veřejnoprávní úprava počítá) je tedy třeba nezávisle na obsahu a povaze soukromoprávních ujednání.

[29] Stěžovatel rovněž namítl nepřezkoumávání rozsahu využití předmětných pozemků pro dotovanou akci. V této souvislosti je nutno připomenout, že smlouva o pronájmu příslušných pozemků jejich jiné využití než na akci „*Spláškova kanalizace Vojnův Městec včetně ČOV*“ nepřipouštěla, přičemž stěžovatel k ní nepředložil žádný dodatek ke smlouvě či jiný důkazní prostředek, který by upravoval předmět nájmu. Cena nájmu byla ve smlouvě stanovena paušálně. Z těchto pokladů jednoznačně vyplývá využití daných pozemků pouze pro dotovanou akci.

Co se týče možnosti dokazování opaku, povinnost prokazovat spočívala v uvedeném případě na stěžovateli. Řízení o odvodu za porušení rozpočtové kázně v souladu s § 44a odst. 9 rozpočtových pravidel (ve znění účinném v rozhodné době, nyní § 44a odst. 11) podléhá úpravě obsažené v daňovém řádu, kdy porušitel má postavení daňového subjektu. Na dokazování se tak použijí ustanovení § 92 odst. 3 – 5 daňového řádu, podle nichž má stěžovatel povinnost tvrdit rozhodné skutečnosti (zde skutečnosti rozhodné pro to, na jakou částku z titulu dotace má právo) a prokazovat svá tvrzení.

[30] V této souvislosti lze citovat rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 8. 2015, č. j. 4 Afs 91/2015 - 28: „K aplikaci ustanovení § 92 odst. 5 písm. d) daňového řádu, jež stanoví, že „[s]právce daně prokazuje skutečnosti rozhodné pro posouzení skutečného obsahu právního jednání nebo jiné skutečnosti“, (...) *nutno podotknout, že tato přichází v úvahu až za situace, kdy daňový subjekt po přenesení důkazního břemene zpět na něj jednoznačně prokáže, že sporný deklarovaný výdaj skutečně nastal. V opačném případě se má za to, že daňový subjekt důkazní břemeno ve smyslu ustanovení § 92 odst. 3 a 4 daňového řádu neunesl, a správce daně tak není nadále povinen prokazovat výše zmíněné skutečnosti ve smyslu ustanovení § 92 odst. 5 písm. d) daňového řádu (obdobně viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 6. 2013, č. j. 7 Afs 47/2013 – 30, nebo rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 3. 2015, č. j. 3 Afs 23/2014 – 38). Nejvyšší správní soud proto neshledal důvodnou ani námitku (...), že správce daně a potažmo krajský soud nebraly v úvahu skutečný obsah právního jednání, který byl zastřen stavem formálně právním. Jak vyplývá ze shora uvedeného, za okolností posuzovaného případu nebyl správce daně povinen prokazovat skutečnosti pro posouzení skutečného obsahu právního jednání.“*

[31] S ohledem na to, že stěžovatel žádné důkazy k podložení své argumentace nenabídl, lze hodnocení správními orgány i soudem považovat na správné. Uvedenou námitku stěžovatele tak Nejvyšší správní soud vyhodnotil jako nedůvodnou.

[32] Stěžovatel dále namítl, že se soud nezabýval povahou řízení o vyměření odvodu za porušení rozpočtové kázně. Stěžovatel dovedl sankční povahu tohoto řízení, ve kterém poukazoval na povinnost správního orgánu přesně prokázat rozsah porušení konkrétního zákonného ustanovení, a na základě něj rozhodnout o výši sankce v podobě odvodu. K stěžovatelem citovaným rozhodnutím zdejšího soudu k odvodu za porušení rozpočtové kázně, která se vyjadřují k jeho charakteru, lze upřesnit, že rozebírají povahu tohoto institutu, nikoli však již povahu řízení o něm. Jednotlivá rozhodnutí rozebírají odvod jako „určitou sankci za nesplnění povinnosti“ (rozhodnutí ze dne 8. 2. 2007, č. j. 7 Afs 7/2006 - 88), či „sankční odvod“, který „je třeba vždy spojovat jen s neoprávněným nakládáním s finančními prostředky státu,“ (rozhodnutí ze dne 25. 6. 2008, č. j. 9 Afs 1/2008 - 45) ve smyslu následku porušení primární povinnosti dodržovat rozpočtovou kázeň, nevyplývá z nich však, že by se na řízení o odvodu za porušení rozpočtové kázně neměl užít postup dle daňového řádu, včetně úpravy dokazování, na který odkazovalo ustanovení § 44a odst. 9 rozpočtových pravidel (ve znění účinném v rozhodné době, nyní § 44a odst. 11).

[33] V případě odvodu vyměřeného stěžovateli je rovněž důležité připomenout, že byl vyměřen pouze ve výši, o kterou stěžovatel přesáhl hranici maximální částky financovatelné z dotačních zdrojů. Šlo tedy jen o navrácení neoprávněně zadržovaných prostředků poskytnutých ze státního rozpočtu. V konkrétním případě je pak na tento vyměřený odvod možno pohlížet jako na sankci výhradně ve výše vyloženém smyslu následku porušení primární povinnosti. Sankční povahu ve smyslu potrestání stěžovatele za porušení jeho povinností nad rámec vypořádání vyúčtování daného projektu v souladu s pravidly poskytnuté dotace tak vyměřený odvod jednoznačně neměl.

[34] Namítl-li stěžovatel, že posuzoval žádost stavebního podnikatele o užívání předmětného veřejného prostranství bez ohledu na jakoukoliv možnou budoucí souvislost se sledovaným

pokračování

projektem, nelze se s jeho tvrzením ztotožnit. Smlouva, na základě které došlo k pronájmu předmětných pozemků, specifikovala, že jejím předmětem je pronájem příslušných pozemků pro zařízení staveniště na dotovanou akci „Splašková kanalizace pro obec Vojnův Městec včetně ČOV 800 EO“ a dále pronájem kanceláře v prostoru domu Městys Vojnův Městec č. p. 27. Souvislost posuzovaného jednání stěžovatele s dotovaným projektem tak zcela zřejmě vyplývá z obsahu jednání mezi stěžovatelem a zhotovitelem, které se pojilo s obsahem výše označené smlouvy o pronájmu.

[35] Stížní námitku ohledně hodnocení míry porušení rozpočtové kázně, které dle stěžovatele ze strany správních úřadů ani soudu neproběhlo, vyhodnotil Nejvyšší správní soud jako nedůvodnou. Se stěžovatelem lze souhlasit, že pro správné stanovení odvodu za porušení rozpočtové kázně je třeba posoudit rozsah tohoto porušení. Nejvyšší správní soud se k tomu vyjádřil v rozsudku ze dne 31. 5. 2015, č. j. 5 As 95/2014 - 46, kde uvedl, že „ze znění § 44a odst. 4 písm. c) zákona o rozpočtových pravidlech [v tehdy účinném znění, nyní § 44a odst. 4 písm. b)] je zřejmý úmysl zákonodárce odvést při porušení rozpočtové kázně do státního rozpočtu odvod ve stejné výši, v jaké byla rozpočtová kázeň porušena, tedy i úmysl zohlednit při stanovení výše odvodu tu část peněžních prostředků, které byly čerpány v souladu s dohodnutými či stanovenými podmínkami. Tento závěr je setrvale vyjadřován v judikatuře Nejvyššího správního soudu, z níž plyne, že Nejvyšší správní soud v každém konkrétním případě vážil, zda je důvod k odvodu v plné výši čerpaných či poskytnutých prostředků státního rozpočtu, či k odvodu odpovídajícímu konkrétnímu dílčímu pochybení.“ V daném případě k takovému posouzení došlo. Hodnocení míry porušení rozpočtové kázně při vyměrování odvodu lze vidět v samotném stanovení výše odvodu, který byl vyměřen pouze v částce, o kterou byl překročen limit stanovený procenty (80 %) na financování daného projektu z poskytnuté dotace.

IV. Závěr a náklady řízení

[36] Nejvyšší správní soud ze všech shora uvedených důvodů dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji podle § 110 odst. 1 věta druhá s. ř. s. zamítl. Ve věci rozhodl v souladu s § 109 odst. 2 s. ř. s., podle něhož rozhoduje Nejvyšší správní soud o kasační stížnosti zpravidla bez jednání, když neshledal důvody pro jeho nařízení.

[37] Zároveň bylo rozhodnuto o nákladech tohoto řízení a to podle § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatel ve věci neměl úspěch, nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému v řízení o kasační stížnosti žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly, proto mu soud náhradu nákladů řízení nepřiznal (srov. usnesení rozšířeného senátu ze dne 31. 3. 2015, č. j. 7 Afs 11/2014 - 47, č. 3228/2015 Sb. NSS).

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

V Brně dne 20. října 2016

JUDr. Karel Šimka
předseda senátu