



ČESKÁ REPUBLIKA

## ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Filipa Dienstbiera, soudce JUDr. Tomáše Langáška a soudkyně Mgr. Barbory Berkové v právní věci žalobkyně: **Techmania Science Center o. p. s.**, se sídlem U Planetária 2969/1, Plzeň, zastoupené JUDr. Karlem Vodičkou, LL.M., advokátem se sídlem Kyjevská 1228/77, Plzeň, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 4. 11. 2016, č. j. 48839/16/5000-10470-708749, č. j. 48840/16/5000-10470-708749, č. j. 48841/16/5000-10470-708749 a č. j. 48842/16/5000-10470-708749, v řízení o kasačních stížnostech žalobkyně a žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 31. 7. 2018, č. j. 30 Af 1/2017 – 357,

t a k t o :

- I. Rozsudek Krajského soudu v Plzni ze dne 31. 7. 2018, č. j. 30 Af 1/2017 – 357, **se zrušuje** ve výrocích I. a III. a věc **se vrací** v tomto rozsahu krajskému soudu k dalšímu řízení.
- II. Řízení o kasační stížnosti žalovaného **se zastavuje**.
- III. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti žalovaného.

### Odůvodnění:

#### I. Vymezení věci

[1] Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy (dále jen „ministerstvo“) poskytlo žalobkyni rozhodnutím ze dne 13. 12. 2011, č. j. 17980/2010-45, dotaci v celkové maximální výši 576 987 447 Kč za účelem realizace Projektu „*TECHMANIA SCIENCE CENTER*“, reg. č. CZ.1.05/3.2.00/09.0159 v rámci Operačního programu Výzkum a vývoj pro inovace. Rozhodnutí bylo změněno dodatkem ze dne 25. 6. 2012. Na základě podnětu

ministerstva k zahájení řízení ve věci odvodu za porušení rozpočtové kázně zahájil Finanční úřad pro Plzeňský kraj u žalobkyně daňovou kontrolu, která vyústila ve vydání níže uvedených platebních výměrů.

[2] Finanční úřad vyměřil žalobkyni podle § 44a odst. 4 písm. c) zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), ve znění do 19. 2. 2015, odvod za porušení rozpočtové kázně do státního rozpočtu ve výši 20 581 Kč (platební výměr ze dne 24. 9. 2015, č. j. 1548161/15/2300-31472-402622) a odvod do Národního fondu ve výši 116 624 Kč (platební výměr ze dne 24. 9. 2015, č. j. 1548162/15/2300-31472-402622). V případě těchto dvou platebních výměrů finanční úřad odkázal na § 44a odst. 5 písm. b) rozpočtových pravidel, podle kterého se tato částka započítává do povinnosti provést odvod, a uvedl, že tímto byla stanovená povinnost odvodu splněna, proto žalobkyně není povinna odvod platit. Dále podle § 44a odst. 4 písm. b) rozpočtových pravidel vyměřil odvod do státního rozpočtu ve výši 84 967 Kč (platební výměr ze dne 24. 9. 2015, č. j. 1548163/15/2300-31472-402622) a odvod do Národního fondu ve výši 481 476 Kč (platební výměr ze dne 24. 9. 2015, č. j. 1548164/15/2300-31472-402622). V případě těchto dvou platebních výměrů finanční úřad odkázal na § 44a odst. 5 písm. b) rozpočtových pravidel, podle kterého se tato částka započítává do povinnosti provést odvod, a uvedl, že zbývá doplatit 2 807, 19 Kč, resp. 15 903,74 Kč.

[3] Žalovaný v záhlaví označenými rozhodnutími zamítl odvolání žalobkyně proti všem čtyřem platebním výměrům.

[4] Žalobkyně napadla rozhodnutí žalovaného žalobou u Krajského soudu v Plzni, který výrokem I. v záhlaví uvedeného rozsudku zamítl žalobu proti rozhodnutím č. j. 48839/16/5000-10470-708749 a č. j. 48840/16/5000-10470-708749 (vztahujícím se k platebním výměrům č. j. 1548161/15/2300-31472-402622 a č. j. 1548162/15/2300-31472-402622) a výrokem II. zrušil rozhodnutí č. j. 48841/16/5000-10470-708749 a č. j. 48842/16/5000-10470-708749 (vztahující se k platebním výměrům č. j. 1548163/15/2300-31472-402622 a č. j. 1548164/15/2300-31472-402622) a vrátil tyto věci žalovanému k dalšímu řízení. Výrokem III. rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

[5] K námitce týkající se způsobilosti výdajů krajský soud uvedl, že je třeba přiměřeně aplikovat přístup k rozložení břemen v daňovém řízení. Poskytovatel dotace označil některé žalobkyniní uplatněné výdaje za nezpůsobilé, učinil tak s dostatečným vysvětlením v oznámení o pozastavení dotace ze dne 28. 4. 2014 a v podezření na porušení rozpočtové kázně ze dne 26. 5. 2014. Tím přešlo na žalobkyni břemeno tvrzení a důkazní břemeno o tom, že se jedná o odůvodněné výdaje. Žalobkyně jej však neunesla. Na oznámení o pozastavení plateb reagovala pouze neodůvodněnou žádostí o jeho zrušení. Následovala daňová kontrola. V průběhu daňové kontroly má daňový subjekt právo předkládat důkazní prostředky nebo navrhopat provedení důkazních prostředků, které on sám nemá k dispozici. Žalobkyně však označení některých výdajů za nezpůsobilé v průběhu daňové kontroly nijak konkrétně nevyvracela. Nijak konkrétní nebyla ani při formulaci odvolacích důvodů. Soud nemůže správním orgánům vytýkat, že se úplněji a určitěji nevyjádřily k žalobkyniným námitkám, pokud nebyly vůbec uplatněny nebo byly uplatněny pouze v obecné rovině. Skutečnost, že takové námitky bylo možné učinit,

pokračování

dokazuje podstatný obsah žaloby. Žalobce sice může v žalobě namítat i důvody, které neuplatnil v odvolání, nemůže však s nadějí na úspěch dohánět něco, co v důsledku své pasivity nenávratně promeškal před správními orgány. Za této situace nemohla žalobkyně uspět ani s návrhem na zpracování znaleckého posudku znalcem v oboru ekonomika, odvětví mzdy a účetní evidence, který by přezkoumal hledisko mezd v místě a čase obvyklých.

[6] K porušení rozpočtové kázně krajský soud uvedl, že podle čl. III. písm. c) rozhodnutí o poskytnutí dotace je dotaci možno použít pouze na výdaje projektu, které splňují podmínky způsobilosti stanovené tímto rozhodnutím. Porušení podmínek stanovených v citovaném článku je podle čl. XXIII. bodu 1. písm. a) rozhodnutí o poskytnutí dotace č. 0159/09/01 a podle čl. XXIII. bodu 2. rozhodnutí o poskytnutí dotace č. 0159/09/01, ve znění dodatku č. 0159/09/02, porušením podmínek, za kterých byla dotace poskytnuta, které zakládá porušení rozpočtové kázně.

[7] Zvláštní účet projektu je upraven v části 5.1.2 Příručky pro příjemce Operačního programu Výzkum a vývoj pro inovace (dále jen „Příručka“). Podle Příručky verze 4.0 (účinné od 1. 6. 2011) platí, že v případě, že si příjemce převede na zvláštní účet projektu vlastní prostředky, je možné z tohoto účtu z těchto vlastních prostředků hradit i nezpůsobilé výdaje projektu (str. 30). Podle Příručky verze 5.0 (účinné od 15. 8. 2013) platí, že v případě, že si příjemce převede na zvláštní účet projektu vlastní prostředky, je možné z tohoto účtu z těchto vlastních prostředků hradit i nezpůsobilé výdaje projektu. Podmínkou je, aby příjemce měl počínaje dnem úhrady nezpůsobilého výdaje na projektovém účtu dostatek vlastních finančních prostředků a zároveň si tento výdaj nenárokoval v soupisce účetních dokladů jako způsobilý. Text verze 5.0 je oproti verzi 4.0 doplněn o podmínky hrazení nezpůsobilých výdajů projektu z vlastních prostředků příjemce. Tyto podmínky jsou podle krajského soudu logické. První z nich plyne ze smyslu vlastních finančních prostředků a druhá z potřeby eliminovat nezpůsobilé výdaje [viz čl. III. písm. c) ve spojení s čl. VI. rozhodnutí o poskytnutí dotace]. Verze 5.0 tak podle soudu nepředstavuje oproti verzi 4.0 žádnou skutečnou změnu - uvedené podmínky zde byly, jen od účinnosti verze 5.0 byly vyjádřeny explicitně, kdežto před její účinností je bylo třeba dovozovat.

[8] Podmínky hrazení nezpůsobilých výdajů projektu z vlastních prostředků příjemce jsou stanoveny kumulativně. Musí být splněna jak podmínka, aby příjemce měl počínaje dnem úhrady nezpůsobilého výdaje na projektovém účtu dostatek vlastních finančních prostředků, tak podmínka, aby si příjemce tento výdaj nenárokoval v soupisce účetních dokladů jako způsobilý („a zároveň“). Žalobkyně si předmětné výdaje v soupiskách účetních dokladů jako způsobilé nárokovala. Není-li však splněna jedna z kumulativních podmínek, pro účely samotného konstatování porušení povinnosti zpravidla není nutné zabývat se dalšími podmínkami. Příjemce dotace může podle Příručky vložit své prostředky a v případě, kdy dojde k uskutečnění výdaje z projektového účtu, o kterém zjistí, že byl chybný, lze považovat odeslané prostředky za jeho vlastní prostředky, ale nesmí tento výdaj uplatnit v předložené soupisce účetních dokladů a žádosti o platbu, neboť dle rozhodnutí o poskytnutí dotace a Příručky pro příjemce si smí příjemce dotace uplatnit pouze „způsobilé výdaje“. K tomu, aby v přezkoumávané věci mohlo být konstatováno porušení rozpočtové kázně, není třeba provádět ani důkazy, které žalobkyně předložila soudu jako přílohu svého podání datovaného dne 18. 1. 2017.

[9] Soud dodal, že na druhé straně nelze nevidět, že žalobkyně, ať už správním orgánům a zejména soudu, předložila řadu tvrzení, která sice nemají relevanci ve vztahu k samotnému porušení rozpočtové kázně, ale která podle žalobkyně škodlivost porušení povinnosti snižují nebo spíše vylučují. Tyto argumenty týkající se okolností případu by po 24. 6. 2012 mohly mít vliv na stanovení částky odvodu a měly být správními orgány vzaty v úvahu.

[10] Podle rozhodnutí o poskytnutí dotace č. 0159/09/01 bude porušení rozpočtové kázně postiženo odvodem ve výši částky, v jaké byla porušena rozpočtová kázeň, a to v souladu s § 44a odst. 4 písm. c) rozpočtových pravidel. Podle rozhodnutí o poskytnutí dotace ve znění dodatku č. 0159/09/02 (účinného od 25. 6. 2012) bude porušení rozpočtové kázně v každém jednotlivém případě postiženo sníženým odvodem ve smyslu § 14 odst. 6 a § 44a odst. 4 písm. b) rozpočtových pravidel, a to ve výši 0 – 100 % částky, ve které byla porušena rozpočtová kázeň podle závažnosti porušení povinností uvedených výše v tomto bodě. I přes znění dodatku finanční úřad ve vztahu k porušení rozpočtové kázně po 25. 6. 2012 pouze uvedl: *„Vzhledem k tomu, že k porušení rozpočtové kázně došlo úhradou nezpůsobilých výdajů, které byly vyčísleny ve skutečné výši, správce daně stanovuje odvod ve výši 100 % částky, ve které byla porušena rozpočtová kázeň.“* Žalovaný tento závěr jen zopakoval. Toto odůvodnění postrádá řádné posouzení kritéria závažnosti porušení povinností. Krajský soud proto zrušil rozhodnutí žalovaného č. j. 48841/16/5000-10470-708749 a č. j. 48842/16/5000-10470-708749, která se týkala porušení rozpočtové kázně po 25. 6. 2012, a ve zbývajících částech žalobu zamítl.

## II.1 Kasační stížnost žalobkyně

[11] Žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) brojí proti výroku I. a III. rozsudku krajského soudu kasační stížností z důvodu uvedeného v § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“).

[12] Nesouhlasí se závěrem krajského soudu, podle kterého se jí nepodařilo unést důkazní břemeno. Správce daně jasně nevysvětlil důvody, pro které považoval jednotlivé výdaje za nezpůsobilé. Soud odkázal na oznámení poskytovatele dotace o pozastavení plateb a oznámení o podezření na porušení rozpočtové kázně. Odůvodnění těchto oznámení však byla velmi kusá a nejasná. Nebylo z nich možné dovodit konkrétní rozpor s Pravidly způsobilosti výdajů. Poskytovatel dotace tedy jasně nevymezil, v čem má tvrzená nezpůsobilost výdajů spočívat. Samotná Pravidla způsobilosti výdajů jsou přitom značně nejasnou normou a připouštějí značnou interpretační volnost a libovůli správních orgánů. Poskytovatel dotace a následně správce daně vycházeli z těchto pravidel, často však netvrdili, jaký konkrétní rozpor je u jednotlivých položek spatřován. Nejednoznačnost Pravidel způsobilosti výdajů nemůže jít k tíži stěžovatelky (srov. rozsudek ze dne 28. 2. 2014, č. j. 5 Afs 90/2012 – 33).

[13] Vzhledem k výše uvedenému je názor krajského soudu o neunesení důkazního břemene nesprávný. Takový závěr by bylo možné přijmout pouze tehdy, pokud by byla Pravidla způsobilosti výdajů formulována jednoznačně a pokud by ve vztahu ke každé položce byl tvrzen konkrétní rozpor s těmito pravidly. K výtce soudu týkající se neuplatnění některých tvrzení ve správním řízení stěžovatelka uvádí, že bylo povinností správních orgánů nejprve jasně a jednoznačně vymezit, jaká pochybení jsou jí vytýkána,

pokračování

což se nestalo. Oznámení o pozastavení plateb se týkalo zcela jiné částky zpochybněných výdajů (1 411 628,38 Kč), než která byla předmětem daňové kontroly (703 644,94 Kč). Za situace, kdy jasno v otázce způsobilosti jednotlivých výdajů neměli ani poskytovatel dotace, ani správce daně, nelze tvrdit, že zde byl vytvořen jasný právní rámec, který by jednoznačně vymezoval pravidla způsobilosti výdajů.

[14] Stěžovatelka skutečně nárokovala jednotlivé zpochybněné výdaje jako způsobilé. Důvodem byla v té době panující nejasná praxe poskytovatele dotace, který nebyl schopen jasně vymezit, které výdaje bude považovat za způsobilé. Stěžovatelka proto uplatnila tyto výdaje v soupisce v dobré víře, že budou poskytovatelem posouzeny jako způsobilé. Měla přitom na projektovém účtu vždy dostatek vlastních prostředků, kterými by mohly být případné nezpůsobilé výdaje „kryty“. Pokud lze tedy stěžovatelce vytýkat nějaké pochybení, jedná se o pochybení pouze administrativní spočívající v zařazení některých výdajů v rámci soupisky účetních dokladů mezi výdaje způsobilé. Stěžovatelka pochybuje, že takové pochybení dosahuje intenzity porušení rozpočtové kázně (srov. rozsudek ze dne 16. 7. 2008, č. j. 9 Afs 1/2008 – 45). Dobrou víru stěžovatelky lze dovodit právě ze skutečnosti, že na projektovém účtu měla dostatek vlastních prostředků, aby nemohlo vzniknout podezření na neoprávněné nakládání s dotačními prostředky. Vzhledem k tomu, že částka dotace, která by kryla tyto stěžovatelkou nepochybně uskutečněné výdaje, nebyla stěžovatelce v důsledku pozastavení plateb nikdy vyplacena, je nepochybné, že tyto výdaje stěžovatelka hradila ze svých vlastních prostředků, nikoliv z prostředků dotačních. Stěžovatelka nevidí žádný smysluplný důvod, proč by její jednání mělo být posouzeno jako porušení rozpočtové kázně, když zjevně nenakládala s dotačními prostředky. Je absurdní, aby nesla totožné důsledky, jako kdyby byla s dotačními prostředky nakládala (tj. kdyby jí byly vyplaceny).

[15] Ve vztahu k výkladu Příručky stěžovatelka zopakovala, že porušení rozpočtové kázně mohlo spočívat pouze v chybném vyplnění soupisky účetních dokladů. Tato případná chyba by jí však neměla jít k tíži s ohledem na nejasný právní rámec způsobilosti výdajů. Krom toho je třeba poukázat na absurdní důsledky výkladu krajského soudu, který nerozlišuje mezi případem, kdy příjemce nemá na projektovém účtu dostatek vlastních prostředků a navíc si nárokuje nezpůsobilé výdaje jako způsobilé (tj. jednoznačně nakládá s dotačními prostředky), a případem, kdy příjemce má na projektovém účtu dostatek vlastních prostředků a navíc si nárokuje nezpůsobilé výdaje jako způsobilé. Podmínka dostatku vlastních prostředků na projektovém účtu by tak postrádala smysl, protože podle výkladu zastávaného v napadeném rozhodnutí by klíčovou otázkou pro kvalifikaci jednání příjemce jako porušení rozpočtové kázně byla otázka uvedení nezpůsobilých výdajů do soupisky účetních dokladů. Závěr krajského soudu, že se stěžovatelka dopustila porušení rozpočtové kázně, proto není správný.

## II.2 Kasační stížnost žalovaného

[16] Žalovaný brojil proti výroku II. rozsudku krajského soudu blanketní kasační stížností.

[17] Podáním ze dne 5. 12. 2018 vzal žalovaný svou kasační stížnost zpět v plném rozsahu.

### III. Vyjádření žalovaného ke kasační stížnosti žalobkyně

[18] Žalovaný se ztotožnil s právním názorem krajského soudu, který se vztahoval k výroku I. napadeného rozsudku. K námitce stěžovatelky týkající s nedostatečného vysvětlení nezpůsobilosti výdajů žalovaný odkázal na zprávu o daňové kontrole. Přijetím dotace se stěžovatelka zavázala k plnění podmínek uvedených v rozhodnutí o dotaci. Neoprávněným použitím, respektive neoprávněným výdejem je třeba rozumět vynaložení peněžních prostředků, které je v rozporu nejen s podmínkami vztahujícími se přímo k deklarovanému a schválenému účelu, ale také takové vynaložení peněžních prostředků, které je v rozporu s dalšími podmínkami, stanovenými právním předpisem, smlouvou, případně rozhodnutím nebo dohodou o poskytnutí dotace nebo návratné finanční výpomoci, na základě kterých byla dotace příjemci poskytnuta (rozsudek ze dne 19. 3. 2007, č. j. 9 Afs 113/2007 – 63). Z napadeného rozsudku vyplývá, že způsobilé výdaje byly v rozhodnutí o poskytnutí dotace vymezeny jednoznačně, určitě a srozumitelně.

[19] K námitce stěžovatelky, že nezpůsobilé výdaje byly případně „kryty“ vlastními prostředky, žalovaný odkázal na bod 5.1.2 Příručky, podle kterého je možné z vlastních prostředků na projektovém účtu hradit nezpůsobilé výdaje. Pokud se ovšem sejdou na projektovém účtu jak dotační prostředky, tak vlastní prostředky, je třeba při čerpání tyto prostředky rozlišit. V případě, že příjemce zjistí, že výdaj uskutečněný z projektového účtu byl chybný, lze považovat odeslané prostředky za jeho vlastní prostředky, nesmí však tento výdaj uplatnit v soupisce účetních dokladů a žádosti o platbu, neboť podle rozhodnutí o dotaci a Příručky si smí příjemce uplatnit pouze způsobilé výdaje. Stěžovatelka vedla pomocnou evidenci „Přehled“, ve které zaznamenávala výši vlastních finančních prostředků jak vložených, tak čerpaných z projektového účtu, který byl vždy podepsán pověřenými osobami stěžovatelky a který byl předkládán poskytovateli s jednotlivými soupiskami účetních dokladů a žádostmi o platbu. Správce daně ověřil, že v těchto Přehledech za rozhodné období není uvedeno, že by výdaje označené správcem daně jako nezpůsobilé byly čerpány z vlastních prostředků, které měla stěžovatelka na projektovém účtu. Na nezpůsobilé výdaje tedy musely být použity dotační prostředky, neboť jiné prostředky na projektovém účtu nebyly. Tuto skutečnost nemůže změnit ani to, že stěžovatelka zahrnula do Přehledu 013/0159 ze dne 15. 5. 2015 výdaje, které poskytovatel v „Oznámení č. P-0159/09/02 o pozastavení plateb“ ze dne 28. 4. 2014, č. j. MSMT-3466/2014-7, označil jako nezpůsobilé.

[20] Poskytovatel nevyplatil část dotace, protože měl podezření na porušení rozpočtové kázně, tj. že došlo k uhrazení nezpůsobilých výdajů z dotačních prostředků, které byly následně zahrnuty do jednotlivých soupisek účetních dokladů a do žádostí o platbu, nikoliv z důvodu, že výdaje stěžovatelky byly uhrazeny z jejích vlastních prostředků.

[21] K námitce, že se jednalo pouze o administrativní pochybení, žalovaný uvedl, že výše uvedené nezpůsobilé výdaje byly nejenže zahrnuty do jednotlivých soupisek účetních dokladů a do žádostí o platbu, ale na úhradu těchto nezpůsobilých výdajů byly použity dotační prostředky z projektového účtu. Den čerpání nezpůsobilých výdajů z projektového účtu je den porušení rozpočtové kázně. Podle usnesení rozšířeného senátu ze dne 30. 10. 2018, č. j. 1 Afs 291/2017 – 33, č. 3854/2019 Sb. NSS: „Každé porušení

pokračování

*dotlačných podmínek, které nejsou v rozhodnutí o poskytnutí dotace vymezeny jako méně závažné, zakládá porušení rozpočtové kázně [...]*“.

#### IV. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

##### *IV.1 Kasační stížnost žalobkyně*

[22] Kasační stížnost je přípustná. Důvodnost kasační stížnosti soud posoudil v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž je povinen přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, dále jen „s. ř. s.“).

[23] Kasační stížnost je důvodná.

##### *IV.1.a K námitkám týkajícím se způsobilosti výdajů*

[24] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval nepřezkoumatelností napadeného rozsudku pro nedostatek důvodů. Z napadeného rozsudku totiž vyplývá, že krajský soud nepřipustně zúžil rozsah svého přezkumu a nevypořádal některé žalobní námitky. K tomuto pochybení krajského soudu musel Nejvyšší správní soud přihlédnout z úřední povinnosti (§103 odst. 1 písm. d) ve spojení s § 109 odst. 4 s. ř. s.].

[25] Krajský soud se nezabýval podstatnou částí žalobních námitek s odůvodněním, že je stěžovatelka neuplatnila v odvolání.

[26] V řízení před správními soudy obecně platí, že žalobce je oprávněn uvést v žalobě všechny důvody, pro které považuje napadené správní rozhodnutí za nezákonné. Tomu nebrání skutečnost, že některé z nich neuplatnil již v odvolacím řízení, ač tak učinit mohl (usnesení rozšířeného senátu ze dne 26. 8. 2008, č. j. 7 Afs 54/2007 – 62, č. 1742/2009 Sb. NSS). V citovaném usnesení rozšířený senát dodal, že byť žalobce zajisté nemůže účinně zpochybňovat zákonnost postupu žalovaného správního orgánu a vytýkat mu jako procesní vadu, že se nevypořádal se skutečnostmi či právními námitkami, které ve správním řízení neuvedl nebo které uplatnil opožděně, může však bez omezení namítat nesprávné právní posouzení věci, k němuž žalovaný svým postupem dospěl.

[27] Byť se ve věci posuzované rozšířeným senátem jednalo o správní delikt, rozšířený senát neomezil tyto své závěry na oblast správního trestání, ale vyjádřil je k žalobám podle § 65 s. ř. s. obecně, výslovně přitom potvrdil právní závěry rozsudku ze dne 24. 1. 2006, č. j. 2 Afs 31/2005 – 57, vydaného ve věci finanční, podle kterých právní ochrana poskytovaná správními soudy je ochranou originální a není pokračováním správního řízení. Pokud je tedy odvolací orgán povinen zabývat se podaným odvoláním v zásadě jen v rozsahu uplatněných námitek (přičemž zákon umožňuje v případě veřejného zájmu i rozsah větší), nemůže žalobce účinně namítat jako procesní vadu, že rozhodnutí správního orgánu prvního stupně nebylo přezkoumáno v celém rozsahu, uvedená skutečnost ho však podle rozšířeného senátu nikterak neomezuje v nalézání jiných vad řízení či nezákonností hmotně-právních.

[28] Na citované rozhodnutí rozšířeného senátu pak navázala následná judikatura, která upřesnila některé zvláštnosti spojené s případy, v nichž se jako procesní předpis

použije zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, resp. dříve účinný zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků.

[29] V rozsudku ze dne 19. 12. 2014, č. j. 8 Afs 116/2014 – 91, soud upozornil, že „v případě přezkumu rozhodnutí vydaného v daňovém řízení, je možnost navrhnout nové důkazy až v řízení před soudem omezena s ohledem na specifika rozložení důkazního břemene v daňovém řízení. Na rozdíl od obecného správního řízení je to totiž daňový subjekt, který zásadně nese důkazní břemeno k prokázání svých tvrzení. Soud si může učinit vlastní (na správním orgánu nezávislý) úsudek o tom, co v daňovém řízení daňový subjekt předložil či prokázal v rámci rozložení důkazního břemene. To ovšem neznamená, že by daňový subjekt mohl dodatečně unést důkazní břemeno tím, že předloží nový důkaz až v řízení před soudem.“ Obdobně v rozsudku ze dne 5. 11. 2014, č. j. 1 Afs 105/2014 – 85, soud uvedl: „Navrhuje-li doplnění dokazování až v řízení před krajským soudem, přičemž nově uváděné důkazy mají prokázat tvrzení stěžovatelky zastávané již v daňovém řízení, které stěžovatelka mohla a měla možnost prokázat právě v rámci postupů k odstranění pochybností, nelze takové důkazy provést v řízení před správními soudy.“

[30] Odlišným případem jsou však námitky, v nichž žalobce vytýká konkrétní nezákonnosti napadeného rozhodnutí. V rozsudku ze dne 9. 12. 2010, č. j. 1 Afs 87/2010 – 82, Nejvyšší správní soud potvrdil, že stěžovatelka „mohla zpochybnit zákonost důkazu, provedeného správcem daně, třebaže obdobný argument nepoužila v daňovém řízení“. V rozsudku ze dne 10. 3. 2011, č. j. 7 Afs 11/2011 – 70, Nejvyšší správní soud označil za nesprávnou úvahu městského soudu, že by zákonost žalobou napadeného správního rozhodnutí nemohla být přezkoumána ve světle v žalobě nově - oproti správnímu řízení - tvrzených nezákonností. Obdobně v rozsudku ze dne 3. 12. 2008, č. j. 7 Afs 31/2008 – 90, s odkazem na výše citované usnesení rozšířeného senátu vytkl krajskému soudu, že se nesprávně odmítl zabývat argumenty, které byly uplatněny v části žaloby nazvané „Hmotně právní část (§ 10)“ a nebyly uplatněny v odvolání.

[31] Také v rozsudku ze dne 15. 12. 2016, č. j. 5 Afs 94/2016 – 34, Nejvyšší správní soud připustil, že v případě uplatnění námítky týkající se právního posouzení (v citované věci posouzení časového rozlišení a účtování) by bylo třeba na věc vztáhnout závěry rozšířeného senátu vyslovené v usnesení č. j. 7 Afs 54/2007 – 62 a takovou námitku věcně posoudit, byť by byla poprvé uplatněna až v žalobě. Stěžovatelova žalobní námitka však byla otázkou skutkovou (stěžovatel v žalobě poprvé tvrdil, že k prodeji zboží došlo v roce 2009).

[32] V rozsudku č. j. 6 Afs 243/2015 – 52 Nejvyšší správní soud uvedl, že pokud by měl stěžovatel pravdu a shromážděné důkazy by nepostačovaly pro skutkové závěry, jež celní úřad učinil, pak takovou vadu měl žalovaný prověřit i bez námítky z úřední povinnosti na základě § 114 odst. 2 daňového řádu. Stěžovatel v citované věci namítal v žalobě nedostatečné odůvodnění závěru o naplnění hypotézy § 45 odst. 4 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních. Podle Nejvyššího správního soudu se spíše než o vadu dokazování (jak věc posoudil městský soud) jednalo o to, zda správní orgány vyvodily z provedených důkazů správné skutkové závěry ve vztahu k naplnění hypotézy § 45 odst. 4 zákona o spotřebních daních. Jinými slovy, žaloba nastolila v zásadě otázku, zda v daném případě odůvodňovaly provedené důkazy podřazení individuálních skutkových okolností daného případu pod hypotézu citovaného ustanovení. Být se takováto vada v nauce skutečně



pokračování

tradičně řadí mezi vady procesněprávní, nikoliv hmotněprávní, bylo na danou situaci třeba vztáhnout závěry usnesení rozšířeného senátu č. j. 7 Afs 54/2007 – 62. Rozšířený senát totiž připustil, že před soudem mohou být úspěšně uplatněny i některé námitky procesněprávní, ačkoliv je žalobce nezahrnul do odvolání. Stěžovatel by tedy nemohl být úspěšný, pokud by napadal rozhodnutí žalovaného jako nepřezkoumatelné jen proto, že se nevypořádalo s jeho (nevyslovenými) námitkami proti tomu, že určité skutečnosti nebyly v řízení před celním úřadem dostatečně prokázány. Avšak on žalovanému vytýká, že pominul vady řízení na prvním stupni, jež sice nebyly v podaném odvolání zmíněny, avšak byly ze spisu zřejmé a mohly mít vliv na zákonnost vydaného rozhodnutí. Městský soud měl proto povinnost se s takovou námitkou věcně vypořádat.

[33] Tato východiska je pak třeba uplatnit i pro posouzení rozsahu přezkumu žalobních námitek v nyní posuzované věci.

[34] Podle krajského soudu stěžovatelka v průběhu daňové kontroly ani v odvolání nijak konkrétně nevyvracela označení některých výdajů za nezpůsobilé. Konkrétně uplatněné námitky vztahující se ke způsobilosti výdajů uvedla poprvé až v žalobě. Krajský soud je však blíže věcně nepřezkoumal s odůvodněním, že byť žalobce může v žalobě namítat i důvody, které neuplatnil v odvolání, nemůže s nadějí na úspěch dohánět něco, co v důsledku své pasivity nenávratně promeškal před správními orgány. Odkázal přitom na rozložení důkazního břemene v daňovém řízení, které stěžovatelka podle něj neunesla. S tímto posouzením Nejvyšší správní soud nesouhlasí.

[35] Krajskému soudu lze přisvědčit pouze potud, že v případě řízení o odvodu za porušení rozpočtové kázně podle rozpočtových pravidel se použije daňový řád a platí zde pravidla pro dokazování podle jeho § 92 (viz např. rozsudek ze dne 20. 10. 2016, č. j. 2 Afs 102/2016 – 43, totéž platilo za předchozí úpravy daňového řízení zákonem o správě daní a poplatků, viz např. rozsudky ze dne 6. 6. 2013, č. j. 7 Afs 67/2012 – 69, ze dne 15. 9. 2010, č. j. 1 Afs 63/2010 – 96, ze dne 6. 11. 2008, č. j. 5 Afs 36/2008 – 146, nebo ze dne 12. 10. 2006, č. j. 5 Afs 59/2005 – 96). Příjemce dotace má tedy prvotní důkazní břemeno, tj. povinnost doložit své tvrzení o splnění podmínek dotace.

[36] Žalobní námitky týkající způsobilosti výdajů se však nedotýkaly otázky unesení důkazního břemene. Stěžovatelka netvrdila nové skutkové okolnosti, jimiž by se nově snažila podpořit své tvrzení, že splnila podmínky stanovené rozhodnutím o dotaci. Ani nenavrhovala za takovým účelem provedení nových důkazů. Naopak její námitky se pohybovaly v rovině právní – namítala především, že rozhodnutí o dotaci (ve spojení s dalšími dokumenty, na něž odkazovalo) neobsahovalo v některých otázkách dostatečně jasný a určitý podklad pro závěr, že stěžovatelka nebyla oprávněna některé výdaje zahrnout mezi způsobilé výdaje projektu. Namítala především, že nelze hovořit o porušení rozpočtové kázně, nebyly-li poskytovatelem jednoznačně vymezeny podmínky posuzování způsobilosti jednotlivých výdajů.

[37] Toto své tvrzení pak rozvinula ve vztahu k jednotlivým sporným položkám. Namítla například, že nebylo dostatečně vymezeno, které okolnosti lze považovat za dostatečně mimořádné pro účely vyplacení mimořádných odměn zaměstnancům. Nesouhlasila s tím, že porušila podmínky dotace zahrnutím stravného, které poskytla svému zaměstnanci v souvislosti s jeho zahraniční pracovní cestou, mezi způsobilé výdaje.

Argument žalovaného, že se nemohlo jednat o způsobilý výdaj, protože ani cestovné nelze považovat za způsobilý výdaj, považovala za jdoucí nad rámec přípustného jazykového výkladu. Obdobně žalovaný podle ní překročil přípustný jazykový výklad při posouzení výdaje na zahraniční pracovní cestu do centra výuky vědy („Science Learning Centre“). Návštěva centra výuky vědy by byla způsobilým výdajem, žalovaný jej však neuznal, protože podle něj nebyla cílem návštěva samotného centra výuky vědy, ale návštěva festivalu filmů, který v něm probíhal. Podle stěžovatelky nebylo zřejmé, co mohla návštěva filmu změnit na tom, zda se jedná o způsobilý výdaj, a jakým způsobem na toto reagují Pravidla (pozn. NSS: patrně Pravidla způsobilých výdajů pro programy spolufinancované ze strukturálních fondů a Fondu soudržnosti a Pravidla způsobilých výdajů Operačního programu Výzkum a vývoj pro inovace, na která odkazuje rozhodnutí o poskytnutí dotace). Podotkla, že z téže dotace poskytovatel dotace hradil stěžovatelce náklady na pořízení filmů do plzeňského centra vědy, které stěžovatelka provozuje. V rozporu s Pravidly žalovaný posoudil také způsobilost výdaje na členský poplatek za členství v asociaci českých center vědy s tím, že způsobilým by byl pouze členský poplatek za členství v zahraničních asociacích. Pravidla však takové omezení neobsahují.

[38] Dále stěžovatelka nesouhlasila například s hodnocením mzdových výdajů za práci v sobotu a v neděli. Z napadených rozhodnutí nebylo podle ní zřejmé, jakým způsobem může ovlivnit způsobilost tohoto výdaje skutečnost, zda jsou tyto nároky uvedeny v pracovní smlouvě zaměstnance, který práci v sobotu a v neděli prokazatelně odvedl ve prospěch příslušného projektu. Hodnocení provedené správními orgány podle ní nemělo oporu ve znění Pravidel. Namítala také nesprávné hodnocení otázky uplatnění nevyčerpaných nároků na dovolenou. Vyloučení těchto výdajů podle ní nelze dovodit z Výkladu pravidel způsobilosti výdajů Prioritní osa 3, bod C) (Příloha č. 14b Výkladu pravidel), účinné od 16. 12. 2010, ale až z verze 3.0, účinné od 29. 3. 2013. Tuto novou verzi nelze uplatnit retroaktivně.

[39] Výše uvedené jsou jen některé z námitek uplatněných v žalobě týkající se jednotlivých položek výdajů, které byly finančními orgány posouzeny jako nezpůsobilé. Již z tohoto příkladného shrnutí je však zřejmé, že se nejedná o námitky, které by s ohledem na výše uvedenou judikaturu Nejvyššího správního soudu mohl krajský soud odmítnout věcně přezkoumat s odůvodněním, že nebyly uplatněny v odvolání. Nevypořádání tohoto okruhu námitek způsobuje nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku pro nedostatek důvodů (srov. např. rozsudek ze dne 30. 4. 2009, č. j. 8 Afs 7/2008 – 74, nebo výše citované rozsudky č. j. 7 Afs 11/2011 – 70 a č. j. 6 Afs 243/2015 – 52). Z tohoto důvodu se Nejvyšší správní soud v tuto chvíli nemůže vyjádřit ke kasačním námitkám namítajícím nedostatky určitosti podmínek způsobilosti výdajů, neboť to bude nejprve úkolem krajského soudu.

[40] V dalším řízení proto krajský soud tyto námitky věcně přezkoumá a přihlédne přitom k závěrům judikatury týkajícím se požadavků na určitost a jasnost dotační podmínek. Je to totiž poskytovatel dotace, který primárně svým rozhodnutím vytváří normativní rámec, v jehož mezích má příjemce dotace povinnost se pohybovat. Právo poskytovatele dotace vymezit podmínky jejího čerpání souvisí s povinností vymezit dotační podmínky jednoznačným, určitým a srozumitelným způsobem, který zajistí předvídatelnost postupu při případném zpětném vymáhání poskytnuté dotace či uplatnění sankčního odvodu, resp. stav, kdy příjemce bude mít jistotu ohledně obsahu dotačních

pokračování

podmínek (blíže viz např. rozsudek ze dne 30. 3. 2017, č. j. 2 Afs 142/2016 – 32, a judikaturu tam citovanou).

*IV.1.b Nevyplacení sporné části dotace a vliv dostatku vlastních prostředků na projektovém účtu*

[41] Ani ke kasačním námitkám neporušení rozpočtové kázně z důvodů nevyplacení sporné části dotace a dostatku vlastních prostředků na projektovém účtu nemůže Nejvyšší správní soud učinit v tuto chvíli konečné závěry, neboť tak dosud neučinil v úplnosti krajský soud.

[42] V žalobních námitkách stěžovatelka namítala nesprávnost závěru o porušení rozpočtové kázně, neboť částku 703 644,94 Kč uhradila v důsledku pozastavení výplaty dotace z vlastních prostředků. Sankční odvod za porušení rozpočtové kázně však lze vždy spojit jen s neoprávněným nakládáním s finančními prostředky. V posuzované věci se však s ohledem na nevyplacení části dotace nemohlo podle stěžovatelky jednat o neoprávněné použití prostředků příslušného veřejného rozpočtu, ale nanejvýš o administrativní pochybení při vyúčtování výdajů hrazených z vlastních prostředků. Dále stěžovatelka v žalobě poukazovala na to, že měla na projektovém účtu vždy dostatek vlastních finančních prostředků, které měly sloužit jako ochrana veřejného rozpočtu před případným porušením rozpočtové kázně. V počátku administrace projektu nebyla podle stěžovatelky u poskytovatele jednotná praxe v otázce posuzování způsobilosti výdajů. Z tohoto důvodu nezbylo stěžovateli než spoléhat, že poskytovatel nárokové částky jako způsobilé posoudí. Byla v dobré víře, že rozhodnutí o poskytnutí dotace neporušuje, při přípravě soupisky vždy postupovala v součinnosti s poskytovatelem a případné riziko, že určité výdaje budou *ex post* posouzeny jako nezpůsobilé, řešila tak, že udržovala na projektovém účtu vždy dostatečný stav vlastních prostředků. V této souvislosti nesouhlasila s tím, jak žalovaný bagetalizoval její námitku nemožnosti použít Příručku ve verzi 5.0, která byla účinná až od 15. 8. 2013, přestože k řadě vytčených pochybením mělo dojít před tímto datem.

[43] Krajský soud vypořádal tento okruh námitek argumentem, že verze Příručky 5.0 nepředstavuje oproti verzi 4.0 žádnou skutečnou změnu. Podle verze 4.0 (str. 30) platilo, že v případě, že si příjemce převede na zvláštní účet projektu vlastní prostředky, je možné z tohoto účtu z těchto vlastních prostředků hradit i nezpůsobilé výdaje projektu. Podle verze 5.0 platilo, že v případě, že si příjemce převede na zvláštní účet projektu vlastní prostředky, je možné z tohoto účtu z těchto vlastních prostředků hradit i nezpůsobilé výdaje projektu. Podmínkou přitom bylo, aby příjemce měl počínaje dnem úhrady nezpůsobilého výdaje na projektovém účtu dostatek vlastních finančních prostředků a zároveň si tento výdaj nenárokoval v soupisce účetních dokladů jako způsobilý. Uvedené podmínky podle krajského soudu plynou ze smyslu vlastních finančních prostředků a z potřeby eliminovat nezpůsobilé výdaje. Podmínky zde tedy byly, jen od účinnosti verze 5.0 byly vyjádřeny explicitně, kdežto před její účinností je bylo třeba dovozovat. Dále soud uvedl, že podmínky hrazení nezpůsobilých výdajů projektu z vlastních prostředků příjemce jsou stanoveny kumulativně. Vzhledem k tomu, že stěžovatelka si předmětné výdaje v soupiskách účetních dokladů jako způsobilé nárokovala, nebyla splněna jedna z kumulativních podmínek, proto nebylo třeba se pro účely konstatování porušení povinnosti zabývat dalšími podmínkami. K tomu, aby mohlo být konstatováno porušení

rozpočtové kázně, nebylo proto třeba provádět ani důkazy, které stěžovatelka soudu předložila.

[44] I v tomto případě krajský soud opomněl vypořádat některé námitky, na nichž stěžovatelka stavěla podstatnou část žalobní argumentace a které mohly mít vliv na závěr o její důvodnosti.

[45] Příručka ve verzi 4.0 obsahovala definici pojmu „nesrovnalost“ v části 5.15: „Nesrovnalostí se rozumí porušení předpisů ES nebo předpisů ČR, které upravují použití prostředků z rozpočtu EU nebo veřejných zdrojů ČR, v jehož důsledku jsou, nebo by mohly být dotčeny veřejné rozpočty ČR nebo rozpočet EU formou neoprávněné výdajové položky. Tzn. jedná se o každé porušení podmínek, za kterých byly prostředky z rozpočtu EU poskytnuty ČR a každé porušení podmínek, za kterých byly tyto prostředky a prostředky národních veřejných rozpočtů převedeny dále příjemcům.“

[46] Příručka ve verzi 5.0 definici nesrovnalosti z předchozí verze převzala, doplnila však definici „nesrovnalosti ve smyslu porušení rozpočtové kázně“. V části 5.15 tak nově uvádí *„K nesrovnalosti ve smyslu porušení rozpočtové kázně prakticky dochází v okamžiku převodu finančních prostředků ze zvláštního účtu projektu na jiný bankovní účet bez souvislosti s realizací projektu či k úhradě nezpůsobilých výdajů, pokud příjemce zároveň nemá na projektovém účtu dostatek vlastních finančních prostředků a/nebo si příjemce nárokuje nezpůsobilý výdaj v soupisce účetních dokladů jako způsobilý. Za nesrovnalost, resp. porušení rozpočtové kázně, se nepovažuje případ, kdy příjemce z projektového účtu uhradí nezpůsobilý výdaj, ale má počínaje dnem úhrady nezpůsobilého výdaje na projektovém účtu dostatek vlastních finančních prostředků, a zároveň si tento výdaj nenárokuje v soupisce účetních dokladů jako způsobilý. Pokud není naplněna jedna nebo obě z výše uvedených podmínek, jedná se vždy o podezření na porušení rozpočtové kázně.“*

[47] Argumentace krajského soudu je založena na vztažení citované definice „nesrovnalosti ve smyslu porušení rozpočtové kázně“ i na skutkové okolnosti, k nimž došlo před účinností verze Příručky 5.0 s tím, že tyto podmínky byly podle jeho názoru obsaženy v Příručce implicitně. S tímto názorem Nejvyšší správní soud nesouhlasí.

[48] Pojem nesrovnalost je pojmem unijního práva [viz zejm. čl. 2 odst. 36 nařízení č. 1303/2013 o společných ustanoveních o Evropském fondu pro regionální rozvoj, Evropském sociálním fondu, Fondu soudržnosti, Evropském zemědělském fondu pro rozvoj venkova a Evropském námořním a rybářském fondu, o obecných ustanoveních o Evropském fondu pro regionální rozvoj, Evropském sociálním fondu, Fondu soudržnosti a Evropském námořním a rybářském fondu a o zrušení nařízení Rady (ES) č. 1083/2006] a je pojmem širším než pojem „porušení rozpočtové kázně“, který je pojmem vnitrostátního práva a je definován v § 44 rozpočtových pravidel. Porušením rozpočtové kázně příjemce dotace se rozumí neoprávněné použití poskytnutých peněžních prostředků [§ 44 odst. 1 písm. a) rozpočtových pravidel], či jejich neoprávněné použití a zadržení [§ 44 odst. 1 písm. b) rozpočtových pravidel], případně porušení povinnosti stanovené právním předpisem, rozhodnutím nebo dohodou o poskytnutí dotace nebo návratné finanční výpomoci, které přímo souvisí s účelem, na který byla dotace nebo návratná finanční výpomoc poskytnuta a ke kterému došlo před přijetím poskytnutých peněžních prostředků a které trvá v okamžiku přijetí prostředků na účet příjemce. Prvním dnem

pokračování

porušení rozpočtové kázně je den jejich přijetí příjemcem [§ 44 odst. 1 písm. j) rozpočtových pravidel].

[49] Obsahovala-li Příručka účinná v době rozhodných skutkových okolností pouze definici nesrovnalosti, která nemusí být bez dalšího porušením rozpočtové kázně, nelze na posuzovanou věc retroaktivně vztáhnout podmínky definující „nesrovnalost ve smyslu porušení rozpočtové kázně“ z verze 5.0. Krajský soud opřel svůj závěr o implicitní existenci podmínek (následně výslovně obsažených ve verzi 5.0 Příručky) o relativně obecný argument smyslem vlastních finančních prostředků a potřebou eliminovat nezpůsobilé výdaje. Takové zdůvodnění Nejvyšší správní soud nepovažuje dostatečné s ohledem na zákaz retroaktivního ukládání veřejnoprávních povinností v neprospěch účastníka řízení v případech, kdy rozhodná právní pravidla byla nejasná (srov. např. rozsudek č. j. 2 Afs 142/2016 – 32).

[50] Nadto, krajský soud nevysvětlil, zda a případně jaký vliv má na jím učiněný závěr o porušení rozpočtové kázně skutečnost, že sporná část dotace byla poskytovatelem pozastavena a nebyla stěžovatelce vyplacena, přestože stěžovatelka takovou námitku v žalobě uplatnila.

[51] S ohledem na absenci výslovné definice „nesrovnalosti ve smyslu porušení rozpočtové kázně“ v rozhodném znění Příručky, na zákonné vymezení rozpočtové kázně a na ne zcela jasnou vazbu mezi institutem nevyplacení dotace podle § 14e rozpočtových pravidel a rozhodováním o porušení rozpočtové kázně (viz otázky, které musel řešit rozšířený senát v rozsudku ze dne 18. 4. 2017, č. j. 6 Afs 270/2015 – 48, č. 3579/2017 Sb. NSS) bylo namístě, aby se krajský soud vyjádřil k žalobním námitkám, že odvod za porušení rozpočtové kázně lze vždy spojovat jen s neoprávněným nakládáním s finančními prostředky a že v důsledku pozastavení a nevyplacení části dotace spornou částku 703 644,94 Kč stěžovatelka neobdržela, a nemohla se tudíž dopustit neoprávněného nakládání s finančními prostředky, a tím ani porušení rozpočtové kázně. K těmto námitkám se však krajský soud nijak nevyjádřil. Nemůže tak v této fázi učinit ani Nejvyšší správní soud.

[52] V dalším řízení by se proto měl krajský soud vypořádat i s opomenutými žalobními námitkami. Nejprve by se měl vyjádřit k okruhu námitek vztahujících se k argumentu, že k porušení rozpočtové kázně nemohlo dojít, nebyla-li sporná část dotace vyplacena. Zváží přitom závěry rozšířeného senátu vyjádřené v rozsudku č. j. 6 Afs 270/2015 – 48. V případě, že shledá, že s ohledem na způsob financování v posuzované věci není možné vyloučit porušení rozpočtové kázně pouze na základě argumentu nevyplacení části dotace, posoudí okruh námitek, podle nichž porušení rozpočtové kázně vylučuje skutečnost, že stěžovatelka udržovala na projektovém účtu vždy dostatek vlastních prostředků, kterými mohly být hrazeny případné nezpůsobilé výdaje. U okolností nastalých do 14. 8. 2013 přitom přihlédne k Příručce v rozhodném znění 4.0.

#### *IV.2 Kasační stížnost žalovaného*

[53] Podáním ze dne 5. 12. 2018 vzal žalovaný svou kasační stížnost zpět v plném rozsahu.

[54] Podle § 37 odst. 4 s. ř. s., může navrhovatel vzít svůj návrh zcela nebo zčásti zpět, dokud o něm soud nerozhodl. Protože projev vůle, jímž došlo ke zpětvzetí kasační stížnosti, nevzbuzuje pochybnosti o úmyslu stěžovatele, Nejvyšší správní soud zastavil řízení o kasační stížnosti žalovaného podle § 47 písm. a) za použití § 120 s. ř. s.

#### V. Závěr a náklady řízení o kasačních stížnostech

[55] Nejvyšší správní soud shledal kasační stížnost stěžovatelky (žalobkyně) důvodnou, proto rozsudek krajského soudu zrušil ve výrocích I. a III. a věc mu vrátil v tomto rozsahu k dalšímu řízení (§ 110 odst. 1. s. ř. s.). V něm krajský soud rozhodne vázán právním názorem Nejvyššího správního soudu vysloveným v tomto rozsudku (§ 110 odst. 4 s. ř. s.). Krajský soud rozhodne v novém rozhodnutí rovněž o nákladech řízení o kasační stížnosti žalobkyně (§ 110 odst. 3 s. ř. s.).

[56] O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti žalovaného soud rozhodl v souladu s § 60 odst. 3 (za použití § 120 s. ř. s.), podle kterého nemá žádný z účastníků právo na náhradu nákladů řízení, bylo-li řízení zastaveno.

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

V Brně dne 20. února 2020

JUDr. Filip Dienstbier  
předseda senátu