



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Filipa Dienstbiera a soudců Jana Kratochvíla (soudce zpravodaj) a Tomáše Langáška ve věci žalobkyně: **Techmania Science Center o.p.s.**, sídlem U Planetária 1, Plzeň, zastoupené advokátem JUDr. Karlem Vodičkou, LL.M, sídlem Kyjevska 77, Plzeň, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, sídlem Masarykova 31, Brno, proti rozhodnutím žalovaného ze dne 4. 11. 2016, č. j. 48839/16/5000-10470-708749 a č. j. 48840/16/5000-10470-708749, o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 30. 12. 2020, č. j. 30 Af 1/2017-407,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se z a m í t á .**
- II. Žalobkyně **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **se n e p ř i z n á v á** náhrada nákladů řízení.

Odůvodnění:

[1] Předmětem sporu v této věci je způsobilost výdajů v rámci čerpání dotace z projektu Operačního programu Výzkum a vývoj pro inovace. Nejvyšší správní soud se zabýval vlivem pozastavení vyplácení dotace a přítomností vlastních prostředků na projektovém účtu na možnost konstatovat porušení rozpočtové kázně.

I. Vymezení věci

[2] Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy poskytlo žalobkyni (stěžovatelce) 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“, v rámci Operačního programu Výzkum a vývoj pro inovace. 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.

[3] 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).

[4] Žalovaný v záhlaví označenými rozhodnutími zamítl odvolání žalobkyně proti oběma platebním výměrům.

[5] Žalobkyně napadla rozhodnutí žalovaného žalobou u Krajského soudu v Plzni, který žalobu proti těmto rozhodnutím žalovaného rozsudkem ze dne 31. 7. 2018 zamítl. Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 20. 2. 2020, č. j. 1 Afs 331/2018-53 tento rozsudek zrušil a vrátil věc krajskému soudu k dalšímu řízení.

[6] Nejvyšší správní soud krajskému soudu uložil, aby se v dalším řízení vypořádal i s opomenutými žalobními námitkami. Nejprve se měl vyjádřit k okruhu námitek vztahujících se k argumentu, že k porušení rozpočtové kázně nemohlo dojít, nebyla-li sporná část dotace vyplacena. 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 pro příjemce Operačního programu Výzkum a vývoj pro inovace (Příručka) v rozhodném znění 4.0. Krajský soud se také měl zabývat námitkami, kterými stěžovatelka zpochybňovala závěr finančních orgánů, že jednotlivé položky výdajů jsou nezpůsobilé.

[7] Krajský soud v novém rozsudku, který je napaden touto kasační stížností, žalobu stěžovatelky opět zamítl.

[8] S odkazem na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu č. j. 6 Afs 270/2015-48 dospěl k závěru, že pozastavení platby jako opatření dočasné, kdy poskytovatel dotace nerozhodl s konečnou platností o nevyplacení dotace či její části a kdy správce daně (dotace) šetření podezření předaného mu poskytovatelem dotace neukončil, nemůže mít ten účinek, že k porušení rozpočtové kázně nemohlo dojít.

pokračování

[9] Krajský soud dále dospěl k závěru, že v případě, že si příjemce dotace převede na zvláštní účet projektu vlastní prostředky, je možné z tohoto účtu z těchto vlastních prostředků hradit i nezpůsobilé výdaje projektu. Podmínkou však 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. Byť tyto dvě podmínky byly v Příručce explicitně vyjádřeny až ve verzi 5.0 s účinností od 15. 8. 2013, jedná se o podmínky logické a lze je aplikovat i na dřívější období. Druhá podmínka plyne z potřeby eliminovat nezpůsobilé výdaje [viz čl. III. písm. c) ve spojení s čl. VI. rozhodnutí o poskytnutí dotace]. V daném případě si stěžovatelka předmětné výdaje v soupiskách účetních dokladů jako způsobilé nárokovala. Nesplnila tedy jednu z podmínek, aby výdaje šlo hradit vlastními prostředky jako nezpůsobilé výdaje. I když žalobkyně hovoří o administrativním pochybení, krajský soud nemohl aprobovat praxi, že se u poskytovatele dotace nárokují výdaje, a když se zjistí, že jsou způsobilé, tak je všechno v pořádku, a když se zjistí, že způsobilé nejsou, tak se také nic neděje, protože příjemce dotace údajně neporušil žádnou svou povinnost.

[10] Krajský soud se dále zabýval jednotlivými výdaji, které žalovaný považoval za nezpůsobilé. Dospěl k závěru, že pravidla způsobilých výdajů byla dostatečně určitá. Stěžovatelka zároveň neprokázala, že u sporných výdajů se o způsobilé výdaje jednalo.

II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření žalovaného

[11] Stěžovatelka se proti rozsudku krajského soudu bránila kasační stížností. Kasační námitky lze rozdělit do následujících okruhů:

- 1) Náзор krajského soudu, že vůbec mohlo dojít k porušení rozpočtové kázně, je nesprávný, neboť sporná část dotace nebyla vůbec vyplacena.
- 2) Krajský soud pochybil, pokud neuznal, že sporné výdaje byly hrazeny z vlastních zdrojů stěžovatelky. Krajský soud zde opět retroaktivně aplikoval verzi Příručky pro příjemce 5.0. V tomto ohledu se neřídil závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu.
- 3) Krajský soud dospěl k nesprávným závěrům ohledně způsobilosti jednotlivých výdajů a nedostatečně se vypořádal s námitkami stěžovatelky v tomto směru. Pravidla způsobilosti výdajů nebyla dostatečně určitá.

[12] Žalovaný navrhl zamítnutí kasační stížnosti a poukázal na odůvodnění svého rozhodnutí a napadeného rozsudku.

III. Právní hodnocení

III.1 K porušení rozpočtové kázně dojít mohlo, i když výplata dotace byla pozastavena

[13] Nejvyšší správní soud ve zrušujícím rozsudku krajský soud zavázal, aby posoudil argument stěžovatelky, že k porušení rozpočtové kázně nemohlo dojít, nebyla-li sporná část dotace vyplacena.

[14] V daném případě stěžovatelka namítala, že v důsledku pozastavení a nevyplacení části dotace se nemohla dopustit neoprávněného nakládání s veřejnými prostředky a tím ani porušení rozpočtové kázně. Krajský soud této námitce nevyhověl. Přitom se opřel o závěry rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu č. j. 6 Afs 270/2015-48.

[15] Podle § 44 odst. 1 písm. a) rozpočtových pravidel, porušením rozpočtové kázně je neoprávněné použití peněžních prostředků státního rozpočtu a jiných peněžních prostředků státu.

[16] Z usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu č. j. 6 Afs 270/2015-48 vyplývá, že z hlediska konstatování porušení rozpočtové kázně na straně příjemce je podstatný mimo jiné způsob financování daného projektu či akce. U dotací poskytnutých ex ante, pokud jsou již peněžní prostředky příjemci dotace vyplaceny a ten nesplní jakoukoliv podmínku, která je v souladu s rozhodnutím o poskytnutí dotace za porušení rozpočtové kázně považována, dojde dnem porušení této podmínky také k porušení rozpočtové kázně (bod 66). Dospěje-li správce daně k závěru, že příjemce dotace skutečně již poskytnuté peněžní prostředky použil v rozporu se stanovenými podmínkami, vyměří příjemci povinnost odvodu za porušení rozpočtové kázně a nevyplacenou platbu na tento odvod započte (tamtéž, bod 74).

[17] Z judikatury Nejvyššího správního soudu dále vyplývá, že dokonce i u ex post financovaného projektu může dojít k porušení rozpočtové kázně a poté k zastavení platby dotace, pokud je projekt financován po etapách. Pokud poskytovatel dotace před proplacením další etapy projektu zjistí, že příjemce porušil pravidla v předchozí etapě projektu, na kterou již obdržel příslušnou část dotace, může přistoupit k zastavení platby na následující část projektu, byť se v rámci ní příjemce žádného pochybení nedopustil (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 10. 2018, č. j. 6 Afs 358/2017-39, bod 26).

[18] Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v nedávném rozsudku ze dne 14. 12. 2022, č. j. 9 Afs 314/2019-78 potvrdil, že pokud již byly vyplaceny prostředky, v jejichž použití příjemcem je spatřováno porušení pravidel, může poskytovatel svým rozhodnutím toliko dočasně pozastavit výplatu další části dotace. Případné porušení pravidel u již vyplacených prostředků představuje porušení rozpočtové kázně ve smyslu § 44 rozpočtových pravidel, které je oprávněn posuzovat pouze příslušný správce daně (bod 13). Rozhodnutí, zda může jít o porušení rozpočtové kázně, či nikoliv, závisí na tom, zda poskytovatelem spatřované porušení pravidel souvisí s použitím již vyplacených prostředků dotace, nebo naopak s prostředky, které dosud vyplaceny nebyly. Naopak sama skutečnost, že v důsledku rozhodnutí poskytovatele dotace příjemce dotace část přiznaných dotačních prostředků neobdrží, rozlišovacím kritériem být nemůže (bod 15).

[19] Jak je patrné z právě uvedené judikatury, otázka pozastavení plateb není sama o sobě rozhodná pro závěr, zda může dojít k porušení rozpočtové kázně. Podstatné je, zda

pokračování

se příjemce dotace dopustil pochybení ohledně použití prostředků, které již byly poskytnuty, či nikoliv.

[20] V dané věci podle čl. VII písm. a) rozhodnutí o poskytnutí dotace proplácení výdajů probíhalo formou ex ante financování. Stěžovatelka tedy měla obdržet zálohy na realizaci projektu předem a následně dokládala způsobilost vynaložených výdajů. Z přílohy č. 2 rozhodnutí o poskytnutí dotace vyplývá, že stěžovatelka měla specifikované výše plateb požadovat v devíti termínech od 31. 1. 2012 až 31. 1. 2014.

[21] Finanční orgány se otázkou porušení rozpočtové kázně začaly zabývat na základě podnětu ministerstva ze dne 26. 5. 2014. Rozhodly, že k porušení rozpočtové kázně došlo ohledně následujících výdajů: výdaj za právní služby právní kanceláře dne 4. 4. 2012; výdaj na ochranné pracovní pomůcky dne 15. 11. 2012; mzdové výdaje realizačního a odborného týmu včetně zákonných odvodů za leden 2012 až červen 2013; pronájem automobilu dne 30. 8. 2013; odměna zaměstnankyni za září 2013; členský poplatek asociaci Science Center dne 19. 7. 2013.

[22] Ministerstvo oznámením ze dne 28. 4. 2014 pozastavilo stěžovatelce platby v částce 1 411 628,38 Kč.

[23] Z právě uvedené časové souslednosti vyplývá, že k pozastavení plateb došlo až po vynaložení nezpůsobilých výdajů stěžovatelkou. Pozastavení plateb tedy nemohlo mít vliv na to, z jakých prostředků stěžovatelka tyto výdaje dříve hradila. Již před pozastavením plateb byla stěžovatelce v rámci ex ante financování vyplacena podstatná část poskytnuté dotace. Lze tedy dovodit, že finanční orgány rozhodovaly o porušení pravidel ohledně dotačních prostředků, které byly stěžovatelce již vyplaceny. Taková situace představuje porušení rozpočtové kázně.

[24] Krajský soud tedy dospěl ke správnému závěru, že pozastavení plateb v tomto případě nebránilo finančním orgánům rozhodnout o porušení rozpočtové kázně.

III. 2 Význam vlastních prostředků na účtu

[25] Stěžovatelka dále tvrdí, že nemohlo dojít k porušení rozpočtové kázně, neboť na účtu, z kterého byly výdaje hrazeny, měla vždy vlastní prostředky. I kdyby tedy šlo o nezpůsobilé výdaje, byly uhrazeny z vlastních prostředků. Krajský soud také retroaktivně aplikoval Příručku pro příjemce.

[26] Podle části 5.1.2 Příručky měl příjemce povinnost zřídit zvláštní bankovní účet za účelem zajištění transparentnosti plateb prováděných v souvislosti s projektem. Podle Příručky, verze 4.0 (účinnost od 1. 6. 2011), v případě, že si příjemce převedl na zvláštní účet projektu vlastní prostředky, bylo možné z tohoto účtu z těchto vlastních prostředků hradit i nezpůsobilé výdaje projektu (s. 30). Podle Příručky, verze 5.0 (účinnost od 15. 8. 2013), v případě, že si příjemce převedl na zvláštní účet projektu vlastní prostředky, bylo možné z tohoto účtu z těchto vlastních prostředků hradit i nezpůsobilé výdaje projektu. Podmínkou 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 (s. 38).

[27] Krajský soud k tomu uvedl, že text verze 5.0 byl doplněn o podmínky hrazení nezpůsobilých výdajů projektu z vlastních prostředků příjemce. Podmínky však považoval za logické. Verze 5.0 tak dle krajského soudu nepředstavuje oproti verzi 4.0 žádnou skutečnou změnu: uvedené podmínky zde byly, jen od účinnosti verze 5.0 byly vyjádřeny explicitně, zatímco před její účinnosti je bylo třeba dovozovat.

[28] Jak je patrné, krajský soud neaplikoval retroaktivně verzi 5.0 Příručky. Pouze poznamenal, že tato verze již výslovně obsahuje podmínky, které však byly přítomny již dříve ve verzi 4.0. Nejvyšší správní soud s tímto názorem souhlasí. Podmínka pro hrazení nezpůsobilých výdajů z vlastních prostředků, spočívající v tom, že si příjemce tento výdaj nenárokují v soupisce účetních dokladů jako způsobilý, je skutečně logická a nutně vyplývá již z předchozí verze Příručky.

[29] Podle čl. III písm. c) Rozhodnutí o poskytnutí dotace lze dotaci použít pouze na výdaje, které splňují podmínky způsobilosti. Podle Příručky verze 4.0 příjemce dotace předkládal k vyúčtování způsobilé výdaje projektu (viz část 5.1.1.2 a 5.1.7.). Pokud tedy stěžovatelka zahrнула nějaké výdaje do vyúčtování žádosti o platbu, je zřejmé, že je považovala za způsobilé výdaje. Pouze takové tam měla vykazovat.

[30] Nejvyšší správní soud souhlasí se stěžovatelkou, že peníze jsou věcí zastupitelnou. Pokud se tedy na jednom účtu nachází prostředky dotační, tedy poskytnuté ministerstvem v rámci dotace, a vlastní prostředky stěžovatelky, skutečně nelze určit, jaké prostředky byly použity na úhradu konkrétního výdaje. Avšak právě proto se zásadní stává otázka, zda stěžovatelka dané výdaje uplatňuje jako způsobilé, či nikoliv. Způsobilé výdaje jsou takové, které lze hradit z projektu. Je tedy zřejmý záměr příjemce dotace hradit výdaje, které označí jako způsobilé, dotačními prostředky. Příjemce nemá důvod hradit výdaje, které považuje za způsobilé, z vlastních prostředků. Nelze tedy vůbec předpokládat, že tak činil. V případě zálohového financování a přítomnosti vlastních prostředků na dotačním účtu se tedy skutečnost, jak příjemce výdaje označí, resp. jak se vůči těmto výdajům chová, včetně toho, zda je uplatňuje k úhradě, stává stěžejní pro posouzení, z jakých prostředků byly hrazeny.

[31] Krajský soud také správně odkázal na závěr finančních orgánů, že stěžovatelka si sama vedla pomocnou evidenci, ve které zaznamenávala výši vlastních peněžních prostředků jak vložených na projektový účet, tak čerpaných z projektového účtu. Správce daně z této evidence zjistil, že v ní není za rozhodné období uvedeno, že by výdaje, označené správcem daně jako nezpůsobilé, byly čerpány z vlastních peněžních prostředků stěžovatelky, které měla na projektovém účtu. Nejvyšší správní soud poznamenává, že stěžovatelka proti tomuto závěru finančních orgánů nevznesla v žalobě námitky. Zjištěná skutečnost tak podporuje správnost závěru, že na výdaje shledané nezpůsobilými stěžovatelka použila veřejné prostředky a nikoliv prostředky vlastní.

[32] Krajský soud tedy dospěl ke správnému závěru, že se nemůže jednat o výdaje pokryté vlastními prostředky, pokud stěžovatelka výdaje vykazovala jako způsobilé a z její vlastní evidence nevyplývalo, že by tyto výdaje hradila z vlastních prostředků.

[33] Nejvyšší správní soud nesouhlasí se stěžovatelkou, že tento výklad vede k tomu, že vlastní prostředky na projektovém účtu postrádají smysl. V souladu s Příručkou může

pokračování

příjemce mít na projektovém účtu vlastní prostředky a z nich hradit nezpůsobilé výdaje. Tyto nezpůsobilé výdaje však následně nemůže uplatňovat jako způsobilé ve vyúčtování žádosti o platbu. Zda příjemce dotace bude nezpůsobilé dotace hradit z projektového transparentního účtu nebo jiných účtů, je jeho volbou. Hrazení z projektového účtu může mít minimálně tu výhodu, že výdaje související s projektem lze hradit z jednoho účtu a až následně, před zasláním vyúčtování poskytovateli dotaci, vyhodnotit, které výdaje jsou způsobilé a které nikoliv. Nejvyšší správní soud naopak souhlasí s krajským soudem, že nelze aprobovat praxi, při níž se u poskytovatele dotace nárokují výdaje, a pokud se zjistí, že nejsou způsobilé, tak se nic neděje, protože příjemce dotace může začít tvrdit, že tyto výdaje uhradil z vlastních prostředků.

[34] Stěžovatelka nadále argumentuje, že krajský soud pochybil ve svém závěru, že nemohlo dojít k hrazení sporných výdajů z prostředků stěžovatelky, neboť na zvláštním účtu prostředky stěžovatelky nebyly. V bodě 52 rozsudku krajský soud uvedl následující: *„Kontrolou správce daně však bylo ověřeno, že v těchto Přehledech za rozhodné období není uvedeno, že by výdaje, označené správcem daně jako nezpůsobilé, byly čerpány ze zvláštních peněžních prostředků žalobkyně, které měla na projektovém účtu. Z této skutečnosti tedy jednoznačně vyplývá, že na nezpůsobilé výdaje musely být použity dotační prostředky, neboť jiné, tj. vlastní peněžní prostředky na projektovém účtu v rozhodné době nebyly.“*

[35] Nejvyšší správní soud k tomu uvádí, že krajský soud se skutečně dopustil nepřesného vyjádření. Nejedná se však o pochybení, které by způsobovalo nezákonnost a vedlo ke zrušení napadeného rozsudku. Krajský soud v citovaném textu k žalobní námitce odkazoval na zjištění finančních orgánů, se kterými se ztotožnil. V rozhodnutí žalovaného (s. 7) tato pasáž zní: *„Kontrolou správce daně bylo ověřeno, že v těchto Přehledech za rozhodné období není uvedeno, že by výdaje, označené správcem daně jako nezpůsobilé, byly čerpány z vlastních prostředků žalobkyně, které měl [příjemce dotace, tedy stěžovatelka] na projektovém účtu. Z této skutečnosti tedy vyplývá, že na nezpůsobilé výdaje musely být použity dotační prostředky, neboť jiné prostředky na projektovém účtu nebyly.“*

[36] Jak je patrné, krajský soud téměř doslovně převzal hodnocení žalovaného. V závěru však doplnil právě rozporovanou skutečnost, že na projektovém účtu nebyly vlastní prostředky stěžovatelky. Tak to ovšem žalovaný zjevně nezamýšlel. Z jeho rozhodnutí je zřejmé, že účet, z kterého byly hrazeny výdaje, obsahoval pouze prostředky stěžovatelky a dotační prostředky. Pokud podle záznamů stěžovatelky sporné výdaje nebyly hrazeny z jejích prostředků, musely být nutně hrazeny z dotačních prostředků, neboť jiné prostředky na účtu nebyly. Jinými prostředky žalovaný myslel jiné než prostředky dotační nebo stěžovatelčiny. Podstatné je, že krajský soud se s tímto závěrem žalovaného ztotožnil a jeho nepřesné doplnění není relevantní.

[37] Stěžovatelka dále uvádí, že její finanční prostředky na projektovém účtu tvořily v některých případech jediné finanční prostředky na tomto účtu, neboť ministerstvo bylo v prodlení s poskytováním prostředků. Tato obecná námitka na věci nic nemění. Za prvé tuto námitku stěžovatelka nevznesla v žalobě, a proto se jí Nejvyšší správní soud nemohl zabývat. Přesto lze doplnit, že není pochyb o tom, že ministerstvo bylo s platbami v prodlení. Jinak by ostatně nemohlo pozastavit platby dne 28. 4. 2014, pokud podle původního plánu mělo k poslední platbě dojít 31. 1. 2014. Stěžovatelka však netvrdí, že

právě v momentě, kdy vynaložila sporné výdaje, jí nebyly prostředky na tyto výdaje vyplaceny. Pouze obecně tedy Nejvyšší správní soud konstatuje, že stěžovatelka finanční prostředky v rámci poskytnuté dotace čerpala již od počátku roku 2012. Jak vyplývá z tvrzení samotné stěžovatelky (grafy přiložené k žalobě), tak dotační prostředky na účtu byly po celou dobu nepřetržitě až do dubna 2014. Z grafů tedy vyplývá, že teprve v roce 2014, tedy poté, co byly hrazeny sporné výdaje, mělo dojít k situaci, že na účtu byly pouze stěžovatelčiny prostředky.

III. 3 Způsobilost jednotlivých výdajů

[38] K poslednímu okruhu kasačních námitek Nejvyšší správní soud v první řadě uvádí, že celá tato část kasační stížnosti trpí značnou obecností. Stěžovatelka v kasační stížnosti neuvádí, kterou konkrétní okolnost, či argument měl krajský soud pominout, a pokud by tak neučinil, mohl dojít k jinému závěru o způsobilosti výdaje. Neuvádí ani, jaká konkrétní pravidla, která krajský soud použil ve svém odůvodnění, považuje za neurčitá a proč.

[39] Nejvyšší správní soud obecně konstatuje, že nepřezkoumatelné není takové rozhodnutí, ve kterém krajský soud sice nevypořádá veškeré námitky, ale z odůvodnění lze zjistit, jaký názor soud či správní orgán zaujal na skutkové a právní otázky, které jsou podstatné pro rozhodnutí (usnesení rozšířeného senátu ze dne 5. 12. 2017, čj. 2 As 196/2016-123, bod 29; k významu přezkoumatelnosti soudního rozhodnutí obecně pak bod 30 tamtéž). Úkolem soudu je uchopit obsah a smysl argumentace a vypořádat se s ní, což může učinit i tak, že proti ní postaví vlastní ucelený argumentační systém, v jehož konkurenci námitky jako celek neobstojí (nález Ústavního soudu ze dne 12. 2. 2009, sp. zn. III. ÚS 989/08, bod 68).

[40] Takto krajský soud u přezkumu způsobilosti jednotlivých výdajů postupoval. Z napadeného rozsudku je zřejmé, proč u jednotlivých položek byl toho názoru, že jde o nezpůsobilý výdaj. Krajský soud nepominul u jednotlivých položek ani odkázat na ustanovení ať již zákona, rozhodnutí o dotaci, či jiná pravidla dotace, o které své závěry opírá. To, že se důvody překrývají s důvody, které uvedl žalovaný, není vada rozhodnutí způsobující jeho nezákonnost či nepřezkoumatelnost. Je zřejmé, že pokud krajský soud souhlasí s hodnocením správního orgánu, odůvodnění bude velmi podobné.

[41] K námitce určitosti pravidel o způsobilosti výdajů Nejvyšší správní soud již ve svém dřívějším kasačním rozsudku uvedl, že z jeho judikatury vyplývá požadavek na určitost a jasnost dotačních 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 podmínek (blíže viz např. rozsudek ze dne 30. 3. 2017, č. j. 2 Afs 142/2016-32, a judikaturu tam citovanou).

[42] Stěžovatelka v kasační stížnosti nespecifikuje, která pravidla a proč považuje za neurčitá. Neodkazuje na jediné pravidlo, které žalovaný či krajský soud použili a které má

pokračování

za nejasné. Pouze obecně uvádí, že rozhodnutí o poskytnutí dotace a na ně navazující dokumenty, např. Pravidla způsobilosti výdajů, nelze objektivně považovat za určitý a jasný normativní rámec. Na takto formulovanou námitku Nejvyšší správní soud může odpovědět pouze obecně, že takovou vadu neshledal. V nyní posuzovaném případě žalovaný i krajský soud svá rozhodnutí o nezpůsobilosti výdajů opřely o řadu konkrétních pravidel týkajících se této dotace.

[43] Stěžovatelka, byť také bez odkazu na konkrétní pravidlo, zmiňuje výdaje na mzdové nároky. Zde krajský soud vhodně odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 12. 2020, č. j. 6 Afs 160/2020-45, který se týkal stejné stěžovatelky a stejného projektu. Nejvyšší správní soud zde mimo jiné uvedl:

[37] Článek IV odst. a) rozhodnutí o poskytnutí dotace vymezuje způsobilé výdaje jako výdaje, které jsou „vynaloženy v souladu se závaznými metodickými předpisy upravujícími způsobilost výdajů, kterými jsou Pravidla způsobilých výdajů pro programy spolufinancované ze strukturálních fondů a Fondu soudržnosti na programové období 2007-2013, Pravidla způsobilých výdajů OP VaVpI stanovená v rámci Příručky pro příjemce OP VaVpI [...], příslušné Výzvy k předkládání projektů [...] a dalších opatření, která mají dopad na implementaci OP VaVpI“. Dle zjištění správce daně (jež stěžovatelka nezpochybňovala) ze zmíněných dokumentů vyplývá, že „mzdy členů odborného/realizačního týmu musí být ve výši, která je v místě a čase obvyklá“ a „způsobilé výdaje vykazované pro účely příspěvku na mzdové náklady by měly být založeny na fixních jednotkových osobních výdajích na zaměstnance (hodina/měsíc dle pracovní smlouvy). Přiměřené odměny mohou být ve způsobilých výdajích zahrnuty pouze za mimořádných okolností a s příslušným odůvodněním“ (str. 22 zprávy o daňové kontrole).

[38] Stěžovatelka uvedené vymezení způsobilých výdajů považuje za nejednoznačné, s tím však nelze souhlasit. Je z něj zřejmé, že mezi způsobilé výdaje patří především fixní náklady na mzdy členů realizačního týmu projektu. Odměny lze za způsobilý výdaj považovat pouze za mimořádných okolností (které je příjemce povinen zdůvodnit). Použití tohoto neurčitěho pojmu nelze samo o sobě považovat za nesrozumitelné. I v rozsudku ze dne 28. února 2014 č. j. 5 Afs 90/2012 - 33, na který odkazovala stěžovatelka, Nejvyšší správní soud uznal, že v rozhodnutí o poskytnutí dotace je možné zvolit obecnou formulaci, kterou je pamatováno na různorodost reality, pozitiva této možnosti jsou však podmíněna následnou povinností finančních orgánů provádějících kontrolní činnost přesně interpretovat a aplikovat danou formulaci na vzniklý stav [...] i tato obecná formulace stanovení podmínek musí dosahovat alespoň určitého nezbytného stupně určitosti, aby jí vůbec bylo možné následně vyložit a aplikovat, přičemž tyto podmínky musí být formulovány tak, aby byly jasné příjemci dotace již v době jejich čerpání. Tyto požadavky byly v projednávané věci naplněny. Pojem „mimořádné okolnosti“ není tak neurčitý, aby si příjemce dotace nemohl udělat alespoň rámcovou představu o tom, jaké situace pod něj bude možné podřadit, či aby naopak dával kontrolním orgánům prakticky neomezený prostor pro jeho následnou aplikaci (na rozdíl od citovaného případu, kdy poskytovatel dotace pro určitý postup nevymezil žádné podmínky).

[44] Krajský soud výdaje stěžovatelky v tomto případě přezkoumal i ve světle právě citovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu a dospěl k závěru, že zkoumané výdaje na mzdy nebyly způsobilé. Nejvyšší správní soud při absenci kasačních námitek v tomto směru nebude správnost závěrů krajského soudu ohledně uznatelnosti jednotlivých výdajů přezkoumávat.

[45] Lze doplnit, že úkolem Nejvyššího správního soudu je přezkoumat rozsudek krajského soudu. Už z tohoto důvodu nemůže jako projednatelná kasační námitka obstát zmínka stěžovatelky v kontextu nejednoznačnosti vymezení podmínek způsobilosti výdajů, že „tyto námitky žalobce jsou obsaženy jednak v původní žalobě a jednak je přehled těchto námitek shrnut v odst. 37 předchozího kasačního rozsudku NSS“. Nicméně následně (po sepsání žaloby a rozsudku NSS) došlo k vydání touto kasační stížností napadeného rozsudku. Ten obsahuje ohledně uznatelnosti výdajů rozsáhlou argumentaci s odkazy na příslušná pravidla. Pokud stěžovatelka pouze odkáže na svou žalobu, tak nelze seznat, jaké konkrétní námitky stěžovatelka vznáší proti argumentaci krajského soudu. Nadto lze poukázat na judikaturu Nejvyššího správního soudu, že v kasační stížnosti nelze jen stroze odkázat na jiná podání stěžovatele v předcházejících řízeních (rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 12. 2005, č. j. 2 Azs 92/2005-58).

[46] Námitkou stěžovatelky, že některé mzdové výdaje byly vyhodnoceny jako nezpůsobilé z důvodu změny metodiky ministerstva, se Nejvyšší správní soud nezabýval, neboť tuto námitku stěžovatelka neuplatnila v řízení před krajským soudem, ač mohla, a tato námitka je proto nepřijatelná (§ 104 odst. 4 soudního řádu správního).

IV. Závěr a náklady řízení

[47] S ohledem na výše uvedené Nejvyšší správní soud zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou (§ 110 odst. 1 věta poslední soudního řádu správního).

[48] O náhradě nákladů řízení rozhodl podle § 60 odst. 1 a 7 za použití § 120 soudního řádu správního. Stěžovatelka nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti, neboť ve věci neměla úspěch; žalovanému náklady řízení nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly.

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

V Brně dne 24. ledna 2023

JUDr. Filip Dienstbier, Ph.D.
předseda senátu

pokračování