



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Lenky Matyášové a soudců JUDr. Jakuba Camrdy a JUDr. Viktora Kučery v právní věci žalobce: **Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích**, se sídlem Branišovská 1645/31a, České Budějovice, zast. Mgr. Karlem Masopustem, advokátem, se sídlem Radlická 3185/1c, Praha 5, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 4. 12. 2018, č. j. 50 Af 24/2018 – 40,

**t a k t o :**

- I. Rozsudek Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 4. 12. 2018, č. j. 50 Af 24/2018 – 40, a rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 7. 2018, č. j. 31151/18/5000-10480-712342, **se ruší** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je povinen** žalobci uhradit na nákladech řízení o kasační stížnosti a o žalobě k rukám právního zástupce Mgr. Karla Masopusta celkem 20 342 Kč, a to do 30-ti dnů od právní moci tohoto rozsudku.

**O d ů v o d n ě n í :**

[1] Kasační stížností se žalobce (dále „stěžovatel“) domáhá zrušení shora označeného rozsudku krajského soudu, kterým byla zamítnuta žaloba proti rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 7. 2018, č. j. 31151/18/5000-10480-712342, jímž bylo zamítnuto odvolání stěžovatele proti rozhodnutím Finančního úřadu pro Jihočeský kraj ve věci vyměření odvodu za porušení rozpočtové kázně.

[2] Stěžovateli byla poskytnuta Ministerstvem školství, mládeže a tělovýchovy dotace z Operačního programu vzdělávání pro konkurenceschopnost (dále „projekt“). Účelem dotace byl rozvoj postdoktorandských pozic na Jihočeské univerzitě; cílem projektu dle Výzvy k podávání žádostí o dotaci a jejich příloh (dále „výzva“), bylo podpořit vznik postdoktorandských pozic a kariérního rozvoje absolventů doktorských studijních programů. K projektu byla vydána závazná Příručka pro příjemce finanční podpory z Operačního programu Vzdělávání pro konkurenceschopnost (dále „příručka“). V průběhu realizace projektu došlo

ze strany stěžovatele ke změně spočívající v zavedení pozic asistentů postdoktorandů, resp. osob organizujících workshop.

[3] Daňové řízení bylo zahájeno na základě podnětu poskytovatele dotace, který dospěl k závěru, že uplatněné některé výdaje nemohou být způsobilými výdaji, mohlo proto dojít k porušení rozpočtové kázně (protože poskytnuté prostředky nebyly vynaloženy pouze na úhradu způsobilých výdajů projektu, ale nesprávně též na výdaje na asistenty postdoktorandů). Dle stěžovatele však nebylo vytvoření pozic asistentů postdoktorandů v rozporu s cílem projektu, protože ti poskytovali postdoktorandům potřebnou podporu v zájmu naplnění cíle projektu; tyto výdaje byly proto nezbytné. Současně dle stěžovatele se jednalo o nepodstatnou změnu projektu, nevyžadující přijetí dodatku k rozhodnutí o poskytnutí dotace.

[4] Žalovaný naopak dospěl k závěru, že výzva vymezuje základní podmínky poskytnutí dotace, které musí žadatel splnit, aby jeho žádosti mohlo být vyhověno rozhodnutím podle § 14 odst. 4 zákona o rozpočtových pravidlech. Výzva taxativně vymezila, že z dotace lze financovat mzdové náklady na úvazky postdoktorandů a osobní náklady mentorů; vytvoření pozic asistentů postdoktorandů nebylo vůbec předpokládáno; úhradu těchto nezpůsobilých výdajů vyhodnotil proto žalovaný jako porušení rozpočtové kázně podle § 44 odst. 1 písm. b) zákona o rozpočtových pravidlech, resp. neoprávněné použití peněžních prostředků příslušného rozpočtu.

[5] Stěžovatel s kontrolním zjištěním vyjádřil nesouhlas, předložil dotaz adresovaný pracovníci Ministerstva školství, mládeže a tělovýchovy, ve kterém uvádí, že by vytvořil novou položku pro odborného asistenta na pracovišti postdoktoranda v konkrétní laboratoři; jeho úkolem v rámci projektu bude podpora výzkumné činnosti, experimenty a výukové činnosti postdoktoranda, čímž mu umožní efektivněji naplňovat cíle projektu; postdoktorandovi budou vytvořeny příhodné podmínky pro dosažení cílů projektu. Předpokládalo se, že postdoktorand namísto předpokládaných 60 000 Kč měsíčně obdrží 50 000 Kč měsíčně a na základě nepodstatné změny by došlo k přesunu prostředků mezi jednotlivými položkami kapitoly nebo přesunem prostředků z jiných kapitol. Na tento email bylo zaměstnankyní ministerstva sděleno, že v kapitole 1 je možno pozici vytvořit za předpokladu, že podobná nebo stejná pozice nebyla krácena grémiem při schvalování projektu; bylo zde rovněž konstatováno, že se bude jednat o nepodstatnou změnu rozpočtu, kterou je třeba popsat v příští monitorovací zprávě a přiložit přepracovaný rozpočet projektu s vyznačenými změnami.

[6] Žalovaný odůvodnil své rozhodnutí odkazem na přílohu č. 9 výzvy, z níž vyplývá, že z dotace je možné financovat úvazky postdoktorandů, kteří se stanou součástí nového týmu nebo posílí stávající výzkumný tým. Konstatoval, že předmětem pracovní náplně asistentů byly podpůrné činnosti, které měly práci absolventů doktorských studijních programů ulehčit; nejednalo se proto o činnosti, které by nezvládl sám postdoktorand. Dle žalovaného byl dotaz učiněný stěžovatelem emailem nadbytečný, neboť sdělení Ministerstva školství, mládeže a tělovýchovy k emailovému dotazu nemůže mít za následek odsouhlasení pozic odborných asistentů; odpovědi zaměstnanců Ministerstva školství, mládeže a tělovýchovy nelze považovat za podmínky ve smyslu § 14 odst. 4 písm. g) zákona o rozpočtových pravidlech. Žalovaný konstatoval, že ostatně poskytovatel sám na základě auditu dospěl k závěru, že jedná se o nezpůsobilý výdaj. Dle přesvědčení žalovaného, aby nedošlo k diskriminaci některého ze žadatelů v rámci výzvy, musí být nejen při schvalování žádostí, ale v průběhu realizace projektů přistupováno ke všem stejně, v mezích daných výzvou; proto na ni nelze nahlížet jako na irelevantní dokument; odkazuje na ni i samotné rozhodnutí o poskytnutí dotace.

pokračování

[7] Krajský soud neshledal žalobu důvodnou. Konstatoval, že platební výměry i napadené rozhodnutí žalovaného byly vydány procesně předepsaným způsobem, neshledal ani vady odůvodnění, pro které by rozhodnutí nemohla obstát. Kontrolní zprávou dle krajského soudu bylo prokazatelně zjištěno, že finanční prostředky, které stěžovatel mohl čerpat na mzdové náklady postdoktorandů a jejich mentorů, byly využity též pro výplatu mezd asistentů, případně osob zajišťujících workshop. Krajský soud zdůraznil, že z rozhodnutí o poskytnutí dotace zřetelně vyplývá, že pro příjemce dotace je závazná též výzva příslušného operačního programu. Z rozhodnutí o poskytnutí dotace rovněž vyplývá povinnost příjemce dotace řídit se ustanoveními příručky. Ze spisové dokumentace a ostatně i z dotazu, který stěžovatel učinil na Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy plyne, že dotační prostředky bylo možno využít výlučně na úhradu mezd postdoktorandů a jejich mentorů. Kdyby stěžovatel neměl vědomost o tom, že právě na prvé uvedené mzdové náklady smí dotaci využít, pak by jistě nebylo zapotřebí, aby činil dotaz o možnosti zařadit do projektu asistenty, případně osoby působící při workshopu. Odkaz na příručku proto za dané důkazní situace považuje soud za zcela postačující. Krajský soud konstatoval, že nerespektování rozhodnutí o poskytnutí dotace nezakládá legitimní očekávání příjemce dotace, že jeho způsob čerpání dotace bude aprobevován za situace, kdy sám nerespektoval postup, na základě kterého lze podmínky rozhodnutí změnit. Poznamenal, že stěžovatelem uvedená změna odporuje výzvě, na základě které o dotaci požádal; stěžovateli svědčilo subjektivní právo čerpat dotační prostředky na mzdy postdoktorandů a jejich mentorů, chtěl-li dotační prostředky čerpat jinak, pak muselo dojít ke změně rozhodnutí o poskytnutí dotace formou závazného dodatku, k čemuž však nedošlo. Argumentace zásadou legitimního očekávání je proto zcela nedůvodná; nerespektoval-li stěžovatel rozhodnutí o dotaci, pak nelze argumentovat dobrou vírou.

[8] V kasační stížnosti stěžovatel namítá, že krajský soud dle něj především zcela nesprávně dovodil, že ze strany stěžovatele došlo k porušení rozpočtové kázně (resp. podmínek poskytnutí dotace). Stěžovatel postupoval plně v souladu s rozhodnutím o poskytnutí dotace, resp. příručkou, a to při oznamování, povolování a provádění nepodstatné změny projektu, která spočívala v zavedení pozic asistentů postdoktorandů a osob organizujících workshop a nadto byla schválena MŠMT jako poskytovatelem. Neztotožňuje se se závěrem krajského soudu, že provedená nepodstatná změna projektu není v souladu s podmínkami projektu či příručky. Zřízení nových pozic odborných asistentů pro postdoktorandy, včetně pozic organizátorů workshopů, rozhodně nebylo v rozporu s podmínkami rozhodnutí o poskytnutí dotace (resp. příručkou), ani výzvou, neboť stěžovatel postupoval plně v souladu s pokyny uvedenými pro nepodstatné změny projektu v bodě 3.1.1 Zavedení nových pozic asistentů postdoktorandů, resp. osob organizujících workshop, představující nepodstatnou změnu projektu, bylo poskytovateli stěžovatelem jednak oznámeno v e-mailové zprávě odeslané stěžovatelem dne 12. 7. 2013 a jednak byly ze strany MŠMT schváleny monitorovací zprávy č. 4, 5, 6 a 7, kde byly v přepracovaném rozpočtu nové pozice odborných asistentů a organizátora workshopů uvedeny. Nadto byla tato nepodstatná změna projektu schválena MŠMT e-mailovou zprávou poskytovatele k vytvoření nových pozic asistentů ze dne 15. 7. 2013, kdy stěžovatel obdržel písemnou cestou ujištění poskytovatele o správnosti jeho postupu, včetně návodu, jak dále postupovat (viz e-mailová odpověď poskytovatele, zasláná paní Danielou Přivřelovou z MŠMT dne 15. 7. 2013). Tato zpráva zasláná poskytovatelem stěžovateli nejen prokazuje, že jde vskutku o nepodstatnou změnu, ale zároveň je konkrétním ujištěním o správnosti postupu stěžovatele v této konkrétní věci a zakládá jeho legitimní očekávání coby slabší strany veřejnoprávního vztahu. Nelze se tedy ztotožnit se závěrem krajského soudu, že by snad z dotazu stěžovatele pro MŠMT mělo plynout, že dotační prostředky bylo možno využít výlučně na úhradu mezd postdoktorandů a jejich mentorů a že kdyby stěžovatel neměl vědomost o tom, že právě na tyto uvedené mzdové náklady smí dotaci využít, pak by jistě nebylo zapotřebí, aby činil dotaz o možnosti zařadit do projektu asistenty, případně osoby působící při workshopu. Nadto

stěžovatel upozorňuje na poslední odstavec bodu 3.1.1 příručky, kde je uvedeno, že „*v případě, že poskytovatel podpory zjistí, že oznámená/provedená nepodstatná změna projektu není v souladu s podmínkami OP VK, právního aktu či Příručky pro příjemce, vyzve poskytovatel dotace příjemce k nápravě.*“ Přitom MŠMT nevyzvalo stěžovatele k nápravě. Tato skutečnost dále posiluje legitimní očekávání stěžovatele a zároveň je dalším dokladem toho, že jednal (a změnu provedl) zcela v souladu s rozhodnutím o poskytnutí dotace.

[9] Stěžovatel se neztotožňuje ani se závěrem krajského soudu, že (jakýkoliv) jiný způsob vynakládání rozpočtových prostředků, než jak je (primárně) předpokládáno v (samotném) rozhodnutí o poskytnutí dotace, není podřaditelný nepodstatné změně projektu. Samotná závazná příručka upravuje v bodě 5.1.1. Nepodstatné změny rozpočtu a dále v bodě 5.5.1.4 v Kapitole 1 - Osobní výdaje výslovně uvádí: „*V rámci nepodstatných změn je možno provést pouze následující nepodstatné změny na základě přesunu prostředků mezi jednotlivými položkami této kapitoly nebo přesunem prostředků z jiných kapitol splňujícím podmínku v bodě 5.5.1.2: vytvoření nové pozice.*“ Výše uvedený postup stěžovatele tedy plně vyhovuje charakteru nepodstatné změny rozhodnutí o poskytnutí dotace, když provedená forma je postačující a souladná s příručkou, která v případě nepodstatné změny projektu nevyžaduje dodatek k rozhodnutí o poskytnutí dotace, nýbrž výslovně stanoví, že zatímco „*podstatná změna projektu zakládá povinnost upravit nebo doplnit právní akt o poskytnutí podpory*“ [tzn. rozhodnutí o poskytnutí dotace] (viz bod 3.1.2 příručky), nepodstatná změna projektu takovou povinnost nezakládá (srov. bod 3.1.1 příručky). A právě ve smyslu těchto úprav provedených formalizovaným způsobem prostřednictvím tzv. nepodstatné změny dle příručky je nutno nahlížet na způsobilost výdajů na asistenty postdoktorandů, resp. organizátora workshopů. Ostatně obdobně jako v případě tohoto projektu poskytovatel výslovně schválil vytvoření pozice a financování asistenta postdoktoranda v rámci dalšího z projektů stěžovatele (viz e-mailová odpověď poskytovatele, zasláná paní Veronikou Skálovou z MŠMT dne 17. 10. 2014, na e-mailový dotaz stěžovatele odeslaný paní Veronikou Trajerovou dne 15. 10. 2014 ve vztahu k vytvoření pozice odborného asistenta pro postdoktoranda v rámci projektu reg. č. CZ.1.07/2.4.00/30.0006). Uvedeným schválením poskytovatel znovu aproboval přípustnost zavedení nových doplňkových pozic za daných podmínek, např. pozic asistentů postdoktorandů, organizátorů workshopů atp., popř. i jiných nových doplňkových pozic za obdobných podmínek. S ohledem na výše uvedené stěžovatel odmítá jako zcela mylné a nelogické tvrzení žalovaného, které převzal i krajský soud, že vzhledem k formě schválení předmětné změny projektu není možné, aby došlo k porušení zásady legitimního očekávání. Žádného dodatku k rozhodnutí o poskytnutí dotace nebylo k provedení předmětné nepodstatné změny projektu třeba. Nebyl-li by snad poskytovatel oprávněn schválit provedenou změnu projektu, resp. tak sice mohl učinit, ale jedině formou dodatku, pak by se jednalo o pochybení na straně poskytovatele, což krajský soud avizoval, když uvedl, že „*pochybení nelze spatřovat pouze na straně poskytovatele*“. I kdyby byl k provedení předmětné změny projektu nutný dodatek, ale poskytovatel pochybil tím, že jej nevydal ve formě požadované jeho vlastními pravidly, nemůže takové pochybení jít k tíži příjemce dotace, natož vylučovat ochranu jeho legitimního očekávání, jehož smyslem je chránit příjemce (jakožto slabší stranu veřejnoprávního vztahu) právě před takovými pochybeními poskytovatele. Od takového pochybení poskytovatele nelze odhlédnout, jako kdyby nebylo, a klást je či jeho důsledky v podobě sankce k tíži stěžovatele coby příjemce dotace a slabší strany veřejnoprávního vztahu (viz zejména rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 8. 2011, č. j. 2 Afs 42/2011 - 60). Při opačném výkladu, který zastává krajský soud, by byl smysl principu ochrany legitimního očekávání zcela popřen.

[10] Stěžovatel podotýká, že sám žalovaný v odůvodnění rozhodnutí uvádí, že e-mailové odpovědi ze strany poskytovatele a jeho následný postup při schválení monitorovací zprávy mohly být pro stěžovatele matoucí. K tomu stěžovatel opět zdůrazňuje, že takový nedostatek či nejasnost nemůže jít k tíži stěžovatele coby slabší strany. Nadto sám žalovaný v odůvodnění

pokračování

rozhodnutí odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 8. 2012, č. j. 1 Afs 15/2012 – 38, v němž je mj. uvedeno: „...*Předpokladem práva dovolávat se legitimního očekávání je v takovém případě poskytnutí konkrétních ujištění ze strany příslušného orgánu, která mohou vzbudit legitimní očekávání u toho, komu jsou určena, a dále skutečnost, že tato ujištění jsou v souladu s použitelnými právními předpisy...*“. Přesně takového výslovného a konkrétního ujištění ze strany poskytovatele se stěžovateli dostalo, jak uvedeno shora. Jelikož stěžovatel takto v dobré víře považoval uvedená ujištění ze strany poskytovatele za zcela souladná s použitelnými právními předpisy, bylo jimi založeno legitimní očekávání na straně stěžovatele, že náklady na odborné asistenty postdoktorandů lze jakožto způsobilé výdaje hradit z dotačních prostředků a že tento jeho oprávněný majetkový zájem nebude opomenut. Toto legitimní očekávání stěžovatele bylo dále podpořeno i tím, že poskytovatel schválil jak monitorovací zprávy č. 4, 5, 6 a 7, kde jsou v přepracovaném rozpočtu nové pozice odborných asistentů a organizátora workshopů, tak závěrečnou monitorovací zprávu č. 7, a ani v jednom z uvedených případů nevyzval stěžovatele k nápravě, jak by dle bodu 3.1.1 příručky měl učinit, pokud zjistí, že oznámená/provedená nepodstatná změna projektu není v souladu s podmínkami OP VK, právního aktu či příručky.

[11] Dle stěžovatele vytvoření pozic asistentů postdoktorandů a pozice osoby organizující workshop je plně souladné s cílem projektu; nehledě na to, že se stěžovatel o správnosti svého kroku ujistil u poskytovatele. Stěžovatel měl při vytvoření pozic na zřeteli naplnění cíle projektu a reagoval na potřebu, která v průběhu jeho realizace vyvstala, a sice poskytnout postdoktorandům potřebnou podporu, aby byl cíl projektu naplněn, a to snaze a efektivněji. Činnosti odborných asistentů, kteří vzešli z požadavků postdoktorandských pracovníků, byli zapojeni do projektu a usnadňovali práci postdoktorandů, byly nejen hospodárné, ale i nezbytné ve vztahu k naplnění cílů projektu. Odborní asistenti se na pracovišti zapojili do řešení úkolů, které souvisejí s náplní výzkumných a vzdělávacích prací postdoktorandů (resp. mentorů); jejich úkolem byla podpora (asistence) ve vztahu k výzkumné činnosti, experimentům a výukové činnosti postdoktorandů, čímž jim umožnili efektivněji naplňovat cíle projektu; práce odborných asistentů byla prováděna vždy pro daného postdoktoranda a na úkolech, které souvisely s výzkumnou prací postdoktoranda, což vyplývá i z pracovní náplně těchto asistentů. Obdobné platí pro osoby organizující workshop; rovněž vytvoření této pozice je souladné s cílem projektu a výzvy, přičemž výdaje na osoby organizující workshop byly pro realizaci projektu nezbytné a byly vynaloženy hospodárně, ve snaze minimalizovat při realizaci cílů projektu jeho výdaje. Stěžovatel poukazuje na to, že v průběhu realizace projektu vyvstala potřeba poskytnout postdoktorandům potřebnou podporu při pořádání odborných vzdělávacích aktivit v rámci ČR (doktorandské kurzy, semináře, workshopy, konference aj.), neboť právě pořádání workshopů, seminářů, kurzů, letních škol apod. je součástí vzdělávacího programu, který musí být v rámci projektu realizován. Ostatně pro uvedené potřeby postdoktorandů byla již v původním návrhu rozpočtu projektu vytvořena položka 1.1.2.3.1 Podpůrná asistence, do které spadá i pozice, jejíž náplní je organizace workshopů. Tento rozpočet byl schválen poskytovatelem v rámci schválení projektové žádosti s tím, že k uvedené položce, resp. pozici nebyly ze strany poskytovatele v rámci schvalovacího procesu ve vztahu k projektu vzneseny žádné výhrady. Tato položka pak byla – na základě nepodstatné změny schválené poskytovatelem – přesunuta, a to z rozpočtové podkapitoly 1.1.2 Výdaje na administrativní zaměstnance do podkapitoly 1.1.1 Výdaje na odborné zaměstnance. V případě pozice osoby organizující workshop se tak jedná o pouhý přesun rozpočtové položky, a to v rámci jedné a téže rozpočtové kapitoly, nejde tedy fakticky o nově vytvořenou pozici, nýbrž spíše jen o formální upřesnění jejího vymezení. Tím spíše se v případě pozice osoby organizující workshop nemůže jednat o nezpůsobilý výdaj. Vytvoření pozic asistentů postdoktorandů a pozice osoby organizující workshop je dle přesvědčení stěžovatele plně souladné s cílem projektu.

[12] Dle stěžovatele nadto z výzvy nevyplývá, že by nebylo možné z dotačních prostředků financovat výdaje na asistenty postdoktorandů či na osoby organizujících workshop, jak tvrdí žalovaný a krajský soud; výkladová nejasnost nemůže jít k tíži příjemce dotace. Nelze se ztotožnit se závěrem krajského soudu v bodě 27 odůvodnění napadeného rozsudku, že připouští-li rozhodnutí o poskytnutí dotace možnost hradit náklady postdoktorandů a mentorů, pak úhrada nákladů na asistenty a osoby organizující workshop je vyloučená. Rozhodnutí o poskytnutí dotace, příručka ani výzva výslovně nezakazují vytvoření nových doplňkových pozic, např. odborných asistentů postdoktorandů či osob organizujících workshop. Nadto ze samotné výzvy, kdy tato definuje povinnou aktivitu č. 1: „*Podpora vytváření kvalitních týmů výzkumu a vývoje.*“, vyplývá, že je možné podpořit i dalšího vědeckého či jiného pracovníka, jehož činnosti souvisejí s realizací projektu a naplněním jeho cílů, tedy i odborné asistenty postdoktorandů či osoby organizující workshop. Stěžovatel připomíná, že i kdyby výzva, resp. dotační podmínky nebyly v tomto ohledu zcela jasné, nemůže takový nedostatek jít na úkor stěžovatele – coby příjemce dotačních prostředků a slabší strany veřejnoprávního vztahu – s důsledkem v podstatě sankčního charakteru (viz zejm. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 8. 2011, č. j. 2 Afs 42/2011 - 60). Výklad zastávaný správcem daně, žalovaným a krajským soudem je v tomto směru dle stěžovatele nesprávný, neodůvodněně přísný (restriktivní) a zcela účelový. Skutečnost, že je v příloze č. 9 výzvy mezi povinnými aktivitami uvedeno pouze vytvoření pozic mentorů coby povinné pozice každého projektu, nemůže znamenat, že by nebylo možné fakultativně vytvořit v rámci projektu jiné pozice.

[13] Stěžovatel konstatuje, že zavedení pozic asistentů postdoktorandů a osob organizujících workshop je nepodstatnou změnou projektu; tuto stěžovatel provedl zcela v souladu s rozhodnutím o poskytnutí dotace, když (jak se zcela správně domníval) jde o nepodstatnou změnu. Ještě před jejím provedením se z opatrnosti ujistil o správnosti zvoleného postupu dotazem u poskytovatele; jeho odpověď sama o sobě nedefinuje žádný nový postup, nýbrž je jen neformálním pokynem či návodem k procesnímu postupu, který je upraven v dotačních podmínkách a kterým je schválení nepodstatné změny. Uvedený e-mail poskytovatele dokladuje, že jde vskutku o nepodstatnou změnu; zároveň obsahuje konkrétní ujištění poskytovatele o správnosti takového postupu, pročez zakládá legitimní očekávání stěžovatele coby slabší strany, jsoucí v nerovném postavení vůči vrchnostenské správě. Nepodstatná změna projektu nevyžaduje vydání dodatku k rozhodnutí o poskytnutí dotace, neboť pro nepodstatné změny poskytovatel v dotačních podmínkách stanovil jiný procesní postup, dle něhož příjemce dotace nahlásí změnu poskytovateli dotace a ten ji pak schválí v rámci příští monitorovací zprávy. Poskytovatel v této věci schválil v rámci monitorovací zprávy zavedení uvedených pozic formou nepodstatné změny, přičemž výdaje na tyto pozice (asistenty postdoktorandů a osoby organizující workshop) byly vynaloženy v souladu s cíli a účelem projektu, pročez jsou způsobilé. Přitom poskytovatel v průběhu realizace projektu nezjistil žádné pochybení na straně stěžovatele a opakovaně schválil výdaje na tyto pozice jako způsobilé v monitorovacích zprávách. Stěžovatel dodává, že i kdyby poskytovatel ve vztahu k provedené změně pochybil tím, že ji vůbec neměl schválit, nebylo by možné takové pochybení poskytovatele klást k tíži stěžovateli. Stěžovatel navrhuje, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek zrušil a věc vrátil krajskému soudu k dalšímu řízení

[14] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti v podrobnostech odkázal na rozhodnutí o odvolání, jakož i na odůvodnění napadeného rozsudku. Plně se ztotožňuje se závěry krajského soudu uvedenými zejména v bodech 25., 26., 33., 37. a 40. napadeného rozsudku, že se nemohlo jednat o nepodstatnou změnu projektu za situace, kdy použití dotačních prostředků na výdaje asistentů postdoktorandů a osob organizujících workshop bylo v rozporu s rozhodnutím o udělení dotace. Krajský soud dospěl ke správnému závěru, že jiný způsob vynakládání dotačních prostředků, než jak je předpokládáno rozhodnutím o poskytnutí dotace, nemůže být podřaditelný nepodstatné změně projektu. Jak krajský soud uvedl v bodu 43. napadeného

pokračování

rozsudku, rozhodnutí o poskytnutí dotace může být změněno pouze autoritativním rozhodnutím správního orgánu vydaným zákonem předpokládaným způsobem. Pokud se týká argumentace stěžovatele stran nedostatečně zjištěného skutkového stavu, účastník řízení se ztotožňuje se závěrem krajského soudu uvedeným v bodu 22 napadeného rozsudku, že v posuzovaném případě nebylo potřebné doplňovat dokazování o vyjádření poskytovatele, když bylo prokázáno, že poskytovatel žádný dodatek, kterým by došlo ke změně rozhodnutí, nevydal, a nadto sám poskytovatel ve svém podnětu, který vedl k zahájení daňového řízení, hodnotil předmětné výdaje jako nezpůsobilé a poukazoval na to, že mohlo dojít k porušení rozpočtové kázně. Žalovaný se ztotožňuje rovněž se závěry krajského soudu, že na základě emailové komunikace mezi zaměstnankyní poskytovatele a stěžovatelem nemohlo být založeno legitimní očekávání stěžovatele za situace, kdy sám stěžovatel nedodržel postup pro změnu rozhodnutí, neboť nepodal písemnou žádost o změnu rozhodnutí tak, jako tomu učinil v předcházejících případech, kdy následně na základě dodatků vydaných poskytovatelem došlo ke změně. Přisvědčil rovněž argumentaci krajského soudu v bodu 25 napadeného rozsudku, kde krajský soud ve shodě s rozhodnutím o odvolání konstatoval, že předmětné výdaje nemohly být výdaji způsobilými v rámci daného projektu; ze všech žalovaným i krajským soudem uvedených dokumentů vyplývá, že způsobilými výdaji jsou pouze výdaje na mzdy postdoktorandů a jejich mentorů, nikoliv dalších osob; poukazuje na to, že sám stěžovatel v žalobě uvedl, že smyslem vytvoření pozic asistentů postdoktorandů bylo poskytnout postdoktorandům potřebnou podporu, aby cíl projektu byl naplněn, a to snáze a efektivněji; z popisu pracovních činností odborných asistentů je současně zřejmé, že tito pouze usnadňovali práci postdoktorandů; nelze tedy dospět k závěru, že činnost asistentů postdoktorandů je *conditio sine qua non* ve vztahu k naplnění cíle daného projektu, tj. že se jednalo o činnost nezbytnou, bez které by cíl daného projektu nemohl být realizován, jak argumentuje stěžovatel. Stejně závěry pak platí i pro činnost osob organizujících workshop. Stěžovatel navrhuje, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl.

[15] Nejvyšší správní soud po konstatování včasnosti kasační stížnosti, jakož i splnění ostatních podmínek řízení, přezkoumal napadený rozsudek krajského soudu v rozsahu a z důvodů stěžovatelem uplatněných, přitom zkoumal rovněž i to, zda netrpí vadami, k nimž by byl Nejvyšší správní soud povinen přihlížet z úřední povinnosti (§109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[16] Kasační stížnost je důvodná.

[17] Stěžovatel především rozporuje závěr krajského soudu, že vytvoření pozic postdoktorandů bylo podstatnou změnou projektu. Dle stěžovatele se naopak jednalo o nepodstatnou změnu projektu, která nevyžadovala změnu rozhodnutí o poskytnutí dotace s nepřímými náklady č. 30.2/017/2012 prostřednictvím dodatku a která byla výslovně schválena Ministerstvem školství, mládeže a tělovýchovy České republiky na základě emailové komunikace. Současně namítá nedostatečné zjištění skutkového stavu.

[18] Nejvyšší správní soud shledal námitky stěžovatele důvodné. Finanční orgány při hodnocení toho, jde-li při úhradě nákladů na mzdy asistentů a osob organizujících workshop o nezpůsobilé výdaje, vycházely z rozhodnutí o poskytnutí dotace, příručky a výzvy, což je z odůvodnění napadeného rozhodnutí zřejmé; na tytéž dokumenty odkazoval ve své argumentaci rovněž krajský soud.

[19] Nejvyšší správní soud konstatuje, že nebyla především vyjasněna již prvotní otázka, a to, zda se jednalo o změnu podstatnou, či nepodstatnou, a tedy, zda bylo k jejímu provedení třeba rozhodnutí, resp. forma dodatku, či způsob, jakým postupoval stěžovatel (e-mailová komunikace) ob stojí. Jednalo-li by se přitom o změnu nepodstatnou, je třeba ji (tyto nově

schválené parametry projektu) promítnout rovněž do hodnocení plnění podmínek projektu, z hlediska závěrů o jejich porušení, či neporušení, a to v kontextu cíle daného projektu. Jinými slovy, zda stěžovatel nerespektoval rozhodnutí poskytovatele dotace, čímž došlo k porušení zákona. Byť z listin, které měl jak žalovaný tak i krajský soud k dispozici, se podává, že poskytovatelem byla změna hodnocena jako nepodstatná, správcem daně, potažmo krajským soudem, byla tato změna hodnocena jako podstatná.

[20] Ve správním spise, a rovněž tak v soudním spise se nachází příručka, kterou sice krajský soud v odůvodnění několikrát zmiňuje a odkazuje na ni, nicméně s jejím obsahem se ve vztahu k tvrzením stěžovatele v žalobě nevyořádal (a zjevně se s ní ani neseznámil). Samotná příručka totiž výslovně uvádí v kapitole 3.1. Změny projektu a doplnění projektu, *že návrhy podstatných změn projektu musí být schváleny všemi partnery projektu, kterých se dotýkají, a to v písemné formě s podpisem statutárního zástupce nebo statutárního orgánu organizace partnera/partnerů*. V kapitole 3.1.1. se dále uvádí, že nepodstatné změny projektu může příjemce dotace upravit nebo pozměnit bez předchozího souhlasu poskytovatele podpory, ale pouze za předpokladu, že taková změna neovlivní dosažení cílu projektu... příjemce je nicméně i v případě těchto nepodstatných změn povinen o takové změně písemně informovat v nejbližší monitorovací zprávě poskytovatele podpory; pokud u konkrétní nepodstatné změny není požadován termín kratší; v těchto případech je možné využít k zaslání informace písemnou formou nebo formou e-mailu. (srovn. dále kapitola 5.5.1 Nepodstatné změny rozpočtu; v bodě 5.5.1.4 - Osobní výdaje se výslovně uvádí: „V rámci nepodstatných změn je možno provést pouze následující nepodstatné změny na základě přesunu prostředků mezi jednotlivými položkami této kapitoly nebo přesunem prostředků z jiných kapitol splňujícím podmínku v bodě 5.5.1.2: „příjemce může bez předchozího souhlasu poskytovatele podpory přesouvat prostředky mezi jednotlivými kapitolami do výše 15% objemu způsobilých výdajů kapitoly (dle platného rozpočtu), ze které jsou finanční prostředky převáděny; 5.5.1.3: příjemce může přesunem prostředků uvnitř kapitoly nebo přesunem prostředků v rámci nepodstatných změn zrušit stávající položku rozpočtu nebo vytvořit novou položku rozpočtu; zrušení či vytvoření položky je možné provést pouze za podmínky, že neznamená začátek nové klíčové aktivity nebo ukončení či zrušení stávající klíčové aktivity“.

[21] V rozhodnutí žalovaného i v napadeném rozsudku však zcela absentuje odůvodnění názoru, že se v případě provedené změny jednalo o změnu podstatnou, vyžadující schválení formou rozhodnutí, resp. dodatku, resp. proč postup stěžovatele nevyhovuje charakteru nepodstatné změny. Krajský soud pouze setrval na závěru žalovaného, který však nekoresponduje s obsahem listin (přičemž není vysvětleno, proč sdílí stran povahy změny jiný názor než samotný poskytovatel), že provedení takové změny vyžadovalo formalizované rozhodnutí tak, jako tomu bylo u dalších šesti změnových rozhodnutí k rozhodnutí původnímu. Žalovaný ani krajský soud přitom ani nezmninili, jakých změn se týkaly jimi uváděné dodatky, přičemž týkaly-li by se tyto podstatných změn, bylo jejich vydání nepochybně na místě (viz např. ve spise založené dodatky se týkaly pozic, zrušení stáží či změny místa jednotlivých doktorandů, změny pracovních pobytů...).

[22] Správce daně je orgánem, který spravuje odvody za porušení rozpočtové kázně, a tedy i zjišťuje skutečnosti rozhodné pro vyměření odvodu. Poskytovatel dotace není tím, kdo závazně určuje, zda byly finanční prostředky poskytnuté ze státního rozpočtu čerpány oprávněně. Jistě je oprávněn posuzovat splnění cíle projektu, ostatně mnohdy se jedná o otázku ryze odbornou. Tyto jeho závěry ovšem nejsou pro správce daně závazné (rozsudek NSS č. j. 2 Afs 334/2016 – 42, ze dne 10. 5. 2017).

[23] Pro závěr o porušení rozpočtové kázně podle § 44 odst. 1 písm. b) zákona o rozpočtových pravidlech, resp. neoprávněném použití peněžních prostředků příslušného rozpočtu, nepostačovalo proto bez dalšího sdělení poskytovatele v podnětu k provedení kontroly. Již jen z důvodu odlišné kvalifikace provedené změny bylo třeba, aby správce daně provedl řádné



pokračování

dokazování a skutkový stav věci postavil najisto; teprve z něj poté mohl usuzovat, zda sporné výdaje byly či nebyly způsobilé; samotná skutečnost, že je jako nezpůsobilé označil poskytovatel, správce daně nezavazovala. Se závěrem krajského soudu, že stanovisko poskytovatele je zcela zřejmé a jednoznačné a nevyžadovalo žádného doplnění, se Nejvyšší správní soud neztotožňuje.

[24] Bylo především na správci daně, aby jednak vyjasnil povahu provedené změny, a rovněž aby jednotlivé výdaje vyhodnotil z hlediska podmínek stanovených zejm. v bodech 5.3 příručky, kde jsou způsobilé výdaje definovány. Měl se tedy zabývat tím, zda výdaje na asistenty postdoktorandů a osoby organizující workshop naplňují podmínku účelu, jakož i ostatní podmínky způsobilosti výdajů stanovené příručkou, tzn., zda spadají pod definici způsobilých výdajů, a to z hlediska jejich charakteru, účelu, prokazatelnosti, data uskutečnění, souvislosti s realizací projektu, apod. Lze tak uzavřít, že poskytovatel sice způsobilé výdaje definoval, nicméně o tom, zda byly stěžovatelem podmínky pro jejich uplatnění splněny, rozhoduje, jak bylo předesláno již výše, správce daně. Žalovaný, potažmo krajský soud uvádí, že nezpůsobilý je každý výdaj, který je vynaložen jiným způsobem, než jak je v rozhodnutí, resp. v příručce předpokládáno. Z rozhodnutí žalovaného však nevyplývá, že by vynaložené výdaje dle příručky, jejíž závaznosti se na několika místech opakovaně dovolává, jakkoli hodnotil.

[25] Žalovaný netvrdil, že by nebylo dosaženo cíle projektu, to ostatně netvrdil ani poskytovatel; žalovaný přitom bez dalšího učinil závěr o nezpůsobilosti výdajů v kontextu s nepřipustným provedením změny a v důsledku toho o nesplnění konkrétních podmínek uvedených v rozhodnutí o poskytnutí dotace. Krajský soud postup žalovaného aproboval, když konstatoval, že z auditu Ministerstva financí i podnětu poskytovatele plyne, že při hodnocení způsobilosti daných výdajů bylo vycházeno právě z rozhodnutí a výzvy a finanční orgány rozhodující o vrácení části dotace za porušení rozhodnutí vycházejí z toho, že změna projektu ve smyslu možnosti hradit výdaje na asistenty postdoktorandů a osoby organizující workshop nebyly předepsaným způsobem formou rozhodnutí schváleny.

[26] Z judikatury Nejvyššího správního soudu vyplývá, že uložení odvodu nemůže být postaveno na ryze formalistickém přístupu a že je třeba zabývat se skutečným stavem věci a účelem poskytnutých veřejných prostředků (viz např. rozsudky NSS ze dne 25. června 2008, č. j. 9 Afs 1/2008 – 45; ze dne 16. července 2008, č. j. 9 Afs 202/2007 – 68; ze dne 28. 10. 2015, č. j. 6 Afs 138/2015 – 28).

[27] Zásadně nelze souhlasit se závěrem krajského soudu, že podklady pro vydání rozhodnutí byly zajištěny v rozsahu, aby umožňovaly spolehlivé rozhodnutí o tom, že došlo v projednávané věci k porušení rozpočtové kázně. Na rozdíl od krajského soudu se Nejvyšší správní soud nedomnívá, že doplnění dokazování o vyjádření poskytovatele k provedeným změnám a e-mailové dokumentaci, kterou stěžovatel předložil, nebylo zapotřebí, neboť bylo prokázáno, že poskytovatel žádný dodatek k rozhodnutí nevydal, nadto, že to byl právě sám poskytovatel dotace, který ve svém návrhu k vybrání a vymáhání odvodu hodnotil výdaje na mzdy asistentů a osob organizujících workshop jako výdaje nezpůsobilé. Provedení důkazu vyjádřením poskytovatele ve vztahu ke schválení změny projektu bylo naopak dle přesvědčení Nejvyššího správního soudu nanejvýš třeba. Není na libovůli správce daně, jakým způsobem s návrhy účastníků na provedení důkazů naloží. Není sice povinen všechny důkazy navržené účastníky provést, pokud však některé z nich neprovede, musí v odůvodnění rozhodnutí uvést, proč se tak stalo. Správní orgán je oprávněn, ale i povinen odpovědně vážit, které důkazy je třeba provést, zda je potřebné stav dokazování doplnit a posuzovat důvodnost návrhů stran na doplnění dokazování. Zásada volného hodnocení důkazů neznamená, že by bylo rozhodujícímu orgánu dáno na výběr, které z provedených důkazů vyhodnotí a které nikoli

a o které opře skutkové závěry a které opomene (srovn. rozsudek NSS ze dne 13. 11. 2009, č. j. 5 As 29/2009 - 48).

[28] Nejvyšší správní soud konstatuje, že lze přisvědčit stěžovateli v tom, že postupem poskytovatele mohlo být založeno legitimní očekávání, že náklady na asistenty postdoktorandů jsou náklady způsobilými v souladu s rozhodnutím o poskytnutí dotace a příručkou. Zásady legitimního očekávání se zcela jistě nemůže dovolávat příjemce dotace, který se při nakládání s veřejnými prostředky dopustil zjevného porušení platné právní úpravy. Zákon o rozpočtových pravidlech v § 44 odst. 1 písm. b) ve spojení s § 3 písm. e) definuje neoprávněné použití peněžních prostředků zcela jasně. Porušení povinnosti totiž váže nejen na porušení povinnosti stanovené právním předpisem nebo rozhodnutím, případně dohodou o poskytnutí těchto prostředků, ale též na porušení podmínek, za kterých byly příslušné peněžní prostředky poskytnuty. Žalovaný dovozuje nezpůsobilost výdajů odkazem na výzvu, ze které však nezpůsobilost výdajů nevyplývá, případně odkazem na dokument Dotazy k výzvě, který není pro stěžovatele závazný. Žalovaný v řízení neprokázal, které podmínky přidělení dotace a jakým způsobem stěžovatel porušil, tedy neprokázal naplnění zákonných podmínek pro předepsání odvodu za porušení rozpočtové kázně dle § 44 odst. 1 písm. b) rozpočtových pravidel.

[29] Nejvyšší správní soud konstatuje, že žalovaný v rámci zjišťování skutkového stavu nejenže se nevypořádal s povahou změny a z toho vyplývajícími důsledky, nezjišťoval stanovisko poskytovatele ke schválení nepodstatné změny, nevypořádal řádně námítky stěžovatele. Na této nezákonnosti poté setrval i krajský soud, který názor žalovaného zcela aproboval, přičemž zejména neobjasnil, proč se údajně nejedná o nepodstatnou změnu, z jakého konkrétního ustanovení příručky má údajná nezpůsobilost předmětných výdajů vyplývat a z jakého důvodu se měl stěžovatel jako příjemce dotace řídit pro něj nezávaznými dokumenty či výklady a tyto upřednostnit před oficiálními postupy definovanými v závazných dotačních podmínkách a před konkrétními ujištěními a schváleními ze strany poskytovatele. Navíc krajský soud zcela ignoroval skutečnost několikanásobného schválení postupu stěžovatele poskytovatelem, aniž by zohlednil tím založené legitimní očekávání na straně stěžovatele, natož aby zohlednil, nakolik se na tvrzených příčinách vzniku porušení rozpočtové kázně mohl podílet sám poskytovatel. Ačkoliv krajský soud naznačil, že k určitému pochybení na straně poskytovatele mohlo dojít, vůbec se nevypořádal s tím, že takové pochybení nelze klást k tíži stěžovatele (srov. např. rozsudky NSS sp. zn. 2 Afs 42/2011, sp. zn. 1 Afs 15/2012).

[30] Nad rámec uvedeného Nejvyšší správní soud považuje za vhodné připomenout, že problematikou dotací se podrobně zabýval rozšířený senát NSS v usnesení ze dne 18. 4. 2017, č. j. 6 Afs 270/2015 – 48; v němž vyslovil mimo jiné zásadní právní názor ohledně vztahu pravomocí příslušného správce daně a poskytovatele dotace:

*„[74] Za druhé může jít o podezření poskytovatele, že již vyplacené prostředky příjemce použil v rozporu s podmínkami dotačního rozhodnutí, a proto v termínu splatnosti další část dotačních prostředků dle § 14e rozpočtových pravidel nevyplatí. Dospěje-li poté 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. Tomuto závěru plně odpovídá i formulace uvedená v § 44a odst. 5 písm. b) rozpočtových pravidel „započítávají i částky, které poskytovatel dosud nevyplatil, protože se domnívá, že byla porušena rozpočtová kážeň“. Jedná se tedy o situaci, kdy se poskytovatel dotace domnívá, že příjemce dotace porušil pravidla pro zadávání veřejných zakázek ohledně již dříve vyplacených prostředků, a proto došlo k porušení rozpočtové kázně, a nevyplatí část dotace, na kterou by jinak měl příjemce dotace nárok, právě ve výši domnělého porušení rozpočtové kázně.“*

pokračování

[75] *Pro demokratický právní stát je charakteristický princip právní jistoty, spočívající mimo jiné v tom, že právní pravidla budou jasná a přesná a budou zajišťovat, že právní vztahy a jejich důsledky zůstanou pro adresáty pravidel předvídatelné. Není proto možné připustit, aby přesto, že správce daně dospěl k závěru, že příjemce dotace s peněžními prostředky naložil zcela v souladu s podmínkami přidělené dotace, poskytovatel dotace peněžní prostředky nevyplatil.*

[76] *Z uvedeného je nutno dovodit dílčí závěr, že svěřili zákon určitému orgánu pravomoc autoritativně rozhodnout o tom, zda došlo k porušení rozpočtové kázně, je takovým závěrem poskytovatel dotace vázán. Účinky rozhodnutí o nevyplacení dotace dle § 14e rozpočtových pravidel se budou odvíjet od šetření správce daně.*

[77] *Dojde-li správce daně k závěru, že se příjemce porušení rozpočtové kázně nedopustil, musí poskytovatel platbu dotace, která byla pozastavena z důvodu podezření na porušení rozpočtové kázně v souvislosti s porušením pravidel pro zadávání veřejných zakázek, vyplatit...“*

[31] Nejvyšší správní soud shledal kasační námitky stěžovatele důvodné, protože rozsudek krajského soudu nemůže z hlediska zákona obstát. Vzhledem k tomu, že krajský soud bez dalšího aproboval postup žalovaného, přičemž již rozhodnutí žalovaného je založeno na zásadních vadách řízení v rámci zjišťování skutkového stavu věci, pro které mělo být již v řízení před krajským soudem zrušeno, rozhodl Nejvyšší správní soud dle § 110 odst. 2 s. ř. s. tak, že zrušil současně s napadeným rozsudkem i rozhodnutí žalovaného a vrátil mu věc k dalšímu řízení. V něm je žalovaný vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku.

[32] Protože je Nejvyšší správní soud posledním soudem, který ve věci rozhodl, musel rozhodnout o celkových nákladech soudních řízení. Jejich výši stanovil Nejvyšší správní soud podle vyhl. č. 177/1996 Sb., advokátní tarif; a to za tři úkony právní služby dle §11 odst. 1 písm. a) a d) advokátního tarifu [převzetí zastoupení, sepsání žaloby a sepsání kasační stížnosti] v celkové výši 9300 Kč; k tomu náhradu hotových výdajů dle § 13 odst. 4 advokátního tarifu v celkové výši 900 Kč; celkem tedy 10 200 Kč; vzhledem k tomu, že zástupce stěžovatel je plátcem DPH, zvyšuje se tato částka o daň 21% (§ 57 odst. 2 s. ř. s.); celkem 12 342 Kč; zaplacené soudní poplatky činí 8000 Kč. Náhrada nákladů celkem činí 20 342 Kč; tuto částku je žalovaný povinen uhradit k rukám právního zástupce stěžovatele do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

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

V Brně dne 6. března 2020

JUDr. Lenka Matyášová  
předsedkyně senátu