



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu Mgr. Jitky Zavřelové a soudců Mgr. Tomáše Kocourka, Ph.D., a JUDr. Věry Šimůnkové ve věci

žalobce: **M. L.**,
IČO: X,
se sídlem X,
zastoupen advokátem Mgr. Martinem Pujmanem,
se sídlem Jugoslávská 620/29, 120 00 Praha 2,

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**,
se sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno,

o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 18. 7. 2017, č. j. 31862/17/5000-10480-710970 a č. j. 31853/17/5000-10480-710970,

takto:

- I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 18. 7. 2017, č. j. 31862/17/5000-10480-710970 a č. j. 31853/17/5000-10480-710970, se ruší a věci se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 16 228 Kč do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám jeho zástupce Mgr. Martina Pujmana, advokáta.

Odůvodnění:

1. Žalobce se žalobou podle části třetí, hlavy druhé, dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), domáhá zrušení dvou

v záhlaví označených rozhodnutí žalovaného. Těmito rozhodnutími žalovaný zamítl žalobcovu odvolání a potvrdil platební výměry vydané Finančním úřadem p. S. k. dne 13. 12. 2013 pod č. j. 4771122/16/2100-31476-204856 a č. j. 4771098/16/2100-31476-204856. Prvým z uvedených platebních výměrů byl žalobci vyměřen odvod do Státního fondu životního prostředí (dále jen „SFŽP“) ve výši 19 528 Kč, druhým platebním výměrem byl žalobci vyměřen odvod do Národního fondu ve výši 331 964 Kč.

2. Napadená rozhodnutí spolu skutkově souvisejí, neboť jimi byla zamítnuta odvolání směřující proti platebním výměrům, jimiž byl žalobci vyměřen odvod do státního, resp. Národního fondu pro totéž jednání – žalobce měl porušit zásadu transparentnosti při zadávání veřejných zakázek malého rozsahu s názvem „Příprava a organizační zajištění podání žádosti o dotaci z OPŽP“ (dále jen „veřejná zakázka č. 1“) a „Zhotovitel projektové dokumentace přípojek kanalizace“ (dále jen „veřejná zakázka č. 2“) a neoprávněně použít poskytnuté peněžní prostředky ve smyslu § 3 písm. e) zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o rozpočtových pravidlech“), což vyústilo v porušení rozpočtové kázně.
3. Podle žalobce jsou napadená rozhodnutí nezákonná a zčásti nepřezkoumatelná, neboť pro ně shodně platí, že se dostatečně nevypořádala se všemi odvolacími námitkami. Žalovaný pouze přejímal závěry správce daně, čímž popřel zásadu dvojinstančnosti daňového řízení a porušil právo žalobce na spravedlivý proces ve smyslu čl. 36 Listiny základních práv a svobod.
4. Ve vztahu k veřejné zakázce č. 1 žalobce zpochybňuje závěr správce daně a žalovaného, že by nabídka společnosti A., s. r. o. (dále jen „A.“) byla méně výhodná než nabídka uchazeče R., a. s. (dále jen „R.“). Žalovaný nevzal v úvahu, že nabídky byly hodnoceny podle ekonomické výhodnosti pro zadavatele a nikoli podle nejnížší ceny, přičemž nabídka společnosti A. obsahovala konečnou výši ceny (825 000 Kč bez DPH), zatímco společnost R. požadovala téměř dvojnásobné procentní vyčíslení podílu ze získané dotace (0,9 % oproti 0,5 %), aniž by provedla zastropování, tudíž nebylo zřejmé, jaká je finální výše nabídkové ceny. Položka ceny za spolupráci po dobu udržitelnosti byla u uchazeče R. téměř trojnásobná oproti nabídce uchazeče A. Žalobce má za to, že postupoval hospodárně a výběrem uchazeče A. ušetřil téměř 600 000 Kč. Hodnotící úvahy výběrové komise i zadavatele byly správné. Žalovaný nesprávně vyhodnotil dopis Ing. S. ze dne 17. 4. 2014 jako dodatečné odůvodnění výběru nejvýhodnější nabídky, ač se jednalo o vysvětlení postupu žalobce. I kdyby došlo k formálnímu pochybení a zpracované dokumenty nebyly zcela vyčerpávající, což žalobce popírá, neznamenalo by to, že žalobce postupoval netransparentně či diskriminačně. V rozhodnutích správce daně a žalovaného nebylo reflektováno, že zadávací řízení na zakázku malého rozsahu nemá stanovena pevná formální kritéria, jako je tomu v případě veřejných zakázek, jež podléhají působnosti zákona o veřejných zakázkách.
5. Žalobce brojí proti užití maximální hranice odvodu ve výši 40 %, neboť se mohlo jednat pouze o porušení povinnosti administrativní povahy, jež nemělo vliv na výběr ekonomicky nejvýhodnější nabídky (v tom případě činí sazba odvodu 0 %), popř. o nedostatečné definování hodnotících kritérií nebo nedostatečnou dokumentaci výběru nejvhodnější nabídky, kde lze uložit odvod již od 5 %.

6. Pokud pak jde o veřejnou zakázku č. 2, žalobce nesouhlasí s názorem žalovaného, že měl zadávací řízení, v němž obdržel jedinou nabídku, zrušit a vyzvat v novém zadávacím řízení nejméně tři potenciální dodavatele k podání nabídek. V rozhodné době existoval rozpor mezi Závaznými pokyny pro žadatele a příjemce podpory v OPŽP (dále jen „Závazné pokyny“) a Závaznými postupy pro zadávání zakázek spolufinancovaných ze zdrojů EU, nespádajících pod aplikaci zákona o veřejných zakázkách, v programovém období 2007-2013 (dále jen „Závazné postupy“). Žalobce se rozhodl postupovat podle Závazných postupů, jež vnímal jako předpis nadřazený Závazným pokynům, a v souladu se zákonem o veřejných zakázkách, který v té době zastavení zadávacího řízení zakázky malého rozsahu nevyžadoval. Pokud by bylo přesto shledáno porušení rozpočtové kázně, měl být odvod stanoven na dolní hranici zákonného rozmezí, zatímco hranice 25 % je zjevně nepřiměřená. Stejně pravidlo zákonodárce v mezidobí zavedl pro zakázky spadající do režimu zákona o veřejných

zakázkách, aby je po cca třech letech zrušil, neboť se ukázalo dle názoru odborné veřejnosti nefunkčním a ne hospodárným.

7. Žalobce navrhuje zrušení napadených rozhodnutí i obou platebních výměrů, jimiž byly žalobci vyměřeny odvody za porušení rozpočtové kázně.
8. Žalovaný ve vyjádření konstatuje shodu žaloby s odvolacími důvody, s nimiž se v rámci odůvodnění napadených rozhodnutí vypořádal. Není nezbytné poskytnout detailní odpověď na každý argument odvolatele, postačí vypořádat všechny základní námitky a této povinnosti dostál. Žalobce nedodržel metodu hodnocení nabídek, neboť neuvedl váhy či bodové hodnocení k jednotlivým kritériím, a jeho pochybení nemůže být zhojeno dodatečným vysvětlením hodnocení předložených nabídek, které průběh zadávacího řízení neprokazuje. Odůvodnění nejvhodnější nabídky bylo třeba učinit v průběhu zadávacího řízení v roce 2007. Žalovaný odkazuje na zprávu o daňové kontrole a napadená rozhodnutí, z nichž vyplývá, že při stanovení výše odvodu zohlednil závažnost porušení pravidel a jeho vliv na dosažení cíle dotace. Nejednalo se o pouhé administrativní pochybení, nýbrž o pochybení závažné. K námitkám vztahujícím se k veřejné zakázce č. 2 žalovaný odkazuje na odůvodnění napadených rozhodnutí, v nichž je řešena otázka vztahu Závazných pokynů a Závazných postupů. Žalovaný navrhuje, aby žaloba byla zamítnuta.

Skutková zjištění vycházející z obsahu správního spisu

9. Ze správního spisu soud zjistil, že žalobce byl na základě rozhodnutí Ministerstva životního prostředí o poskytnutí dotace ze dne 22. 8. 2012, č. j. 115D112000276/3, ve znění rozhodnutí ze dne 6. 5. 2013 a 7. 5. 2014 (dále jen „rozhodnutí o dotaci“), a na základě Smlouvy o poskytnutí podpory ze SFŽP ze dne 25. 10. 2012, č. 09031371, ve znění dodatků ze dne 25. 4. 2013, 10. 6. 2013 a 30. 6. 2014 (dále jen „Smlouva“), příjemcem podpory v rámci Operačního programu Životní prostředí na realizaci projektu „Kanalizace v aglomeraci Z. – Ch.“. Projekt byl financován z prostředků Fondu soudržnosti ve výši 127 693 072 Kč (tj. 85 % způsobilých veřejných výdajů) a z prostředků Státního fondu životního prostředí České republiky ve výši 7 511 357 Kč (tj. ve výši 5 % způsobilých veřejných výdajů). Zbývající část nákladů pokryly vlastní zdroje žalobce. Žalobci byla skutečně vyplacena částka 123 705 354,54 Kč.

10. Dne 11. 5. 2015 zahájil Finanční úřad p. S. k. (dále jen „správce daně“) na základě podnětu poskytovatele u žalobce daňovou kontrolu. Žalobce jako daňový subjekt měl pochybit při zadávání veřejných zakázek malého rozsahu tím, že neoprávněně použil poskytnuté peněžní prostředky a v důsledku toho porušil rozpočtovou kázeň v celkové výši 351 490,82 Kč. Žalobce byl dne 21. 6. 2016 seznámen s výsledkem kontrolního zjištění a využil svého práva vyjádřit se k němu. Správce daně seznámil dne 1. 12. 2016 žalobce se svým stanoviskem a téhož dne došlo k ukončení daňové kontroly projednáním zprávy o daňové kontrole a podpisem protokolu o ústním jednání.
11. Ze zprávy o daňové kontrole ze dne 1. 12. 2016 vyplývá ve vztahu k veřejné zakázce č. 1, že komise pro otevírání obálek ze čtyř obdržených nabídek bez uvedení důvodů vyřadila dvě, přitom však zpráva o posouzení a hodnocení nabídek ze dne 30. 8. 2007 obsahuje čtyři hodnotící tabulky, včetně hodnocení vyřazených nabídek. V přílohách ke zprávě jsou u nabídek vypsána pouze kritéria a hodnoty k jednotlivým kritériím, nejsou však uvedeny váha či bodové hodnocení ani výpočet hodnocení jednotlivých nabídek. Z porovnání nabídek dvou nevyřazených společností je patrné, že ve většině porovnatelných a vyčíslitelných hodnotících kritérií je výhodnější nabídka společnosti R. Žalobce nepostupoval podle Závazných pokynů a porušil podmínky rozhodnutí o dotaci i Smlouvy. K veřejné zakázce č. 2 uvádí zpráva o daňové kontrole zjištění, že žalobce nepostupoval podle Závazných pokynů, jestliže obdržel méně než tři nabídky, v daném případě pouze jedinou, avšak zadávací řízení nezrušil, nevypsal nové a neoslovil s výzvou k podání nabídek tři potenciální dodavatele. Namísto toho uzavřel s jediným uchazečem dne 16. 11. 2009 smlouvu o dílo s cenou dle jím podané nabídky. K porušení stanovených podmínek došlo před přijetím peněžních prostředků, proto dnem porušení rozpočtové kázně je první den připsání těchto prostředků na účet žalobce.
12. Platební výměr na odvod za porušení rozpočtové kázně do Národního fondu zní na částku 331 964 Kč odpovídající ve smyslu přílohy č. 3 rozhodnutí o poskytnutí dotace korekci 40 % z částky dotace na realizaci veřejné zakázky č. 1 (20 169,03 Kč) a korekci 25 % z částky dotace na realizaci veřejné zakázky č. 2 (311 794,53 Kč). Platební výměr na odvod za porušení rozpočtové kázně do Státního fondu životního prostředí zní na částku 19 528 Kč, což představuje rovněž 40 % z poskytnuté podpory pro realizaci veřejné zakázky č. 1 (1 186,41 Kč), resp. 25 % z poskytnuté podpory pro realizaci veřejné zakázky č. 2 (18 340,85 Kč). V obou případech byla do plnění povinnosti provést vyměřený odvod za porušení rozpočtové kázně započítána část peněžních prostředků, jež žalobci vyplacena nebyla.
13. Prvostupňová rozhodnutí byla potvrzena napadenými rozhodnutími žalovaného.

Splnění procesních podmínek a rozsah soudního přezkumu

14. Soud ověřil, že žaloba byla podána včas a osobou k tomu oprávněnou, po vyčerpání řádných opravných prostředků a splňuje všechny formální náležitosti na ni kladené. Soud vycházel při přezkumu napadených rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době jejich vydání (§ 75 odst. 1 s. ř. s.). Napadená rozhodnutí přezkoumal v mezích uplatněných žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 2 s. ř. s.). Vady, k nimž by byl povinen přihlídnout z moci úřední, soud neshledal.
15. Soud rozhodl ve věci bez nařízení jednání, neboť obě strany s tímto postupem vyjádřily souhlas – žalovaný výslovně, žalobce konkludentně (§ 51 odst. 1 věta druhá s. ř. s.).

Posouzení žaloby

16. Podle § 3 písm. e) zákona o rozpočtových pravidlech se pro účely tohoto zákona rozumí neoprávněným použitím peněžních prostředků státního rozpočtu, jiných peněžních prostředků státu, prostředků poskytnutých ze státního rozpočtu, státních finančních aktiv, státního fondu nebo Národního fondu, jejich výdej, jehož provedením byla porušena povinnost stanovená právním předpisem, rozhodnutím, případně dohodou o poskytnutí těchto prostředků, nebo porušení podmínek, za kterých byly příslušné peněžní prostředky poskytnuty, porušení účelu nebo podmínek, za kterých byly prostředky zařazeny do státního rozpočtu nebo přesunuty rozpočtovým opatřením a v rozporu se stanoveným účelem nebo podmínkami vydány; dále se jím rozumí i to, nelze-li prokázat, jak byly tyto peněžní prostředky použity.
17. Podle § 44 odst. 1 písm. j) zákona o rozpočtových pravidlech porušením rozpočtové kázně je 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 peněžních prostředků poskytnutých ze státního rozpočtu, státního fondu, Národního fondu nebo státních finančních aktiv a které trvá v okamžiku přijetí prostředků na účet příjemce; prvním dnem porušení rozpočtové kázně je den jejich přijetí příjemcem; penále za porušení rozpočtové kázně se počítá ode dne následujícího po dni, do kterého měl příjemce na základě platebního výměru odvod uhradit.
18. Podle oddílu B bodu 3 písm. a) rozhodnutí o poskytnutí dotace *„příjemce dotace je povinen dodržovat pravidla pro zadávání zakázek v čl. 7 Směrnice MŽP č. 5/2008 a v Závazných pokynech, a to i v průběhu realizace akce. Přitom je povinen vždy dodržovat zásady transparentnosti, rovného zacházení a zákazu diskriminace“*.
19. Podle čl. III odst. 6 bodu C. písm. a) Smlouvy *„příjemce podpory je povinen dodržovat pravidla pro zadávání zakázek v čl. 7 Směrnice MŽP č. 5/2008, a to i v průběhu realizace akce. Přitom je povinen vždy dodržovat zásady transparentnosti, rovného zacházení a zákazu diskriminace.“*
20. Z obsahu dosavadních podání stran je patrné, že jádrem sporu mezi nimi je posouzení otázky zachování transparentnosti při zadávání a hodnocení veřejné zakázky č. 1; v případě veřejné zakázky č. 2 je sporný právní základ povinnosti zadávací řízení zrušit, resp. zopakovat výzvu k podání nabídek.
21. Bližšímu výkladu neurčitěho právního pojmu transparentnosti se věnoval Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 15. 9. 2010, č. j. 1 Afs 45/2010 – 159, publikovaném pod č. X Sb. NSS, ve kterém mj. uvedl, že *„[p]ojem „zásada transparentnosti“ spadá do kategorie tzv. neurčitých právních pojmů; jejich definování obecně v právních předpisech pro jejich povahu samu nemusí být vhodné, dokonce ani možné. To platí tím spíše o právních zásadách, jejichž obecnost a abstraktnost je již samotným klasifikačním znakem právních zásad jako specifického druhu právních pravidel (srov. Holländer, P. Filosofie práva, Aleš Čeněk, Plzeň 2006, s. 139 násl.). Neurčité právní pojmy zahrnují jevy nebo skutečnosti, které nelze úspěšně zcela přesně právně definovat; jejich obsah a rozsah se může měnit, často bývá podmíněn časem a místem aplikace normy. Při interpretaci neurčitěho právního pojmu se správní orgán musí zabývat*

konkrétní skutkovou podstatou, jakož i ostatními okolnostmi případu, přičemž sám musí alespoň rámcově obsah a význam užitého neurčitého pojmu objasnit, a to z toho hlediska, zda posuzovanou věc lze do rámce vytvořeného rozsahem neurčitého pojmu zařadit. Proto se zjištění, zda v daném případě byla porušena zásada transparentnosti, musí odvíjet od hodnocení všech okolností konkrétního případu, z nichž správní orgán učiní závěr, zda je daný pojem naplněn či nikoli. Zákonodárce užitím neurčitých pojmů dává orgánu aplikujícímu právní předpis prostor, aby posoudil, zda konkrétní situace patří do rozsahu neurčitého pojmu či nikoli.“

22. Z tohoto výkladu neurčitého právního pojmu transparentnosti je patrné, že se vztahuje k výběrovému procesu jako celku a nikoliv k jednotlivým úkonům, které se neposuzují izolovaně, ale zásadně ve vzájemných souvislostech. Pro závěr o netransparentnosti je třeba identifikovat v zadavatelském postupu takové prvky, jež by zadávací řízení činily nekontrolovatelným, hůře kontrolovatelným, nečitelným a nepřehledným nebo jež by vzbuzovaly pochybnosti o pravých důvodech jednotlivých kroků zadavatele. Transparentnost je také nutno posuzovat z pohledu vnímání zájemců a veřejnosti, tedy zda se určitý dílčí úkon, v tomto případě hodnocení podaných nabídek, jako transparentní jeví i navenek.
23. Ze zadávací dokumentace k veřejné zakázce č. 1 je patrné, že hodnocení nabídek má být prováděno „*podle jejich ekonomické výhodnosti bodovací metodou*“ v souladu s deseti vyjmenovanými dílčími kritérii. Bližší vodítka pro hodnocení nabídek stanovena nebyla, přestože připojená hodnotící tabulka, kterou měli uchazeči obligatorně použít, obsahuje v pravé části tři sloupce určené pro záznamy hodnotitelů, souhrnně označené nadpisem *Propočet* a pod ním i nadpisy pro jednotlivé sloupce: *váha, hodnocení, body*. Přílohou zprávy o posouzení a hodnocení nabídek jsou čtyři tabulky s vyplněnými údaji konkretizujícími nabídky uchazečů podle stanovených kritérií. Ve skutečnosti jde toliko o strukturovaný zápis jednotlivých nabídek, bez jakéhokoli vlastního hodnocení ze strany komise a bez provedení avizovaného propočtu. Dále je připojen rukou psaný list papíru nadepsaný slovy „*Otvírání obálek M. L. 30. 8. 2007 17⁰⁰ hod*“ se jmény a podpisy hodnotitelů a s uvedením všech čtyř uchazečů a souhrnným vyčíslením ceny jejich nabídek. Zpráva o posouzení a hodnocení nabídek bez jakéhokoli zdůvodnění uvádí, že „*komise pro otvírání obálek posoudila nabídky (...) a ze soutěže vyřadila 2 ze 4 nabídek*“ (následuje dvoučlenný seznam obsahující uchazeče S., a. s. a T., a. s.). Dále je uvedeno, že „*komise po hodnocení nabídek konstatuje, že nejvhodnější nabídkou dle stanovených kritérií hodnocení je nabídka uchazeče A., a. s., P.*“ a následuje obdobný závěr: „*Komise při hodnocení nabídek posuzovala všechny nabídky a jednoznačně dospěla k názoru, že nejvýhodnější nabídkou je nabídka uchazeče A., a. s., P.*“.
24. Tento skutkový stav vycházející z obsahu spisového materiálu nelze hodnotit jinak, než jak to učinil žalovaný v napadených rozhodnutích. V první řadě zadávací dokumentace neobsahuje dostatečně přesnou metodiku hodnocení nabídek, a pokud bez dalšího upřesnění hovoří o provádění hodnocení bodovací metodou, pak tato podmínka splněna nebyla, neboť z žádného podkladového materiálu nevyplývá, že by ustavená komise posuzovaným nabídkám přidělovala body a následně porovnávala bodové zisky. Z dokumentů zadávacího řízení neplynou relevantní informace o jeho průběhu a zpráva hodnotící komise obsahuje zásadní vnitřní rozpory, když na jedné straně popisuje vyřazení

dvou uchazečů, aniž by tento krok jakkoli odůvodnila, a na straně druhé konstatuje, že byly posuzovány *všechny* nabídky, což by odpovídalo přílohovým listinám. Především však nebyla stanovena váha (důležitost) jednotlivých kritérií, získané údaje nebyly obodovány a nebyl proveden přezkoumatelný propočet a porovnání bodových zisků, a to přesto, že na základě tabulky hodnocení v zadávací dokumentaci potenciální uchazeči i širší veřejnost mohli nabýt dojmu, že bude prováděno bodové hodnocení. Právě proto, že jediným hodnoceným kritériem nebyla nejnižší cena, jak zdůrazňuje žalobce, nýbrž celková ekonomická výhodnost nabídky, bylo zapotřebí objektivizovat míru významu, jaká bude při hodnocení přisuzována jednotlivým kritériím, popř. maximální bodové zisky za každé kritérium. Podle názoru soudu jednak není postup hodnotící komise opakovatelný, jednak nejsou seznatelné úvahy, kterými se komise řídila při formulaci svých závěrů.

25. Je potom otázkou, zda žalovaný přesvědčivě vyložil neurčitý právní pojem zásady transparentnosti a správně mu podřadil skutkový stav zjištěný daňovou kontrolou. Soud má za to, že žalovaný důvodně poukázal na účel právní regulace veřejných zakázek, potažmo rozpočtových pravidel, jímž je především úspora a efektivní vynakládání veřejných prostředků; v tomto směru žalovaný příkladmo odkázal na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 6. 2011, č. j. 9 Afs 3/2011-106, a ze dne 30. 6. 2014, č. j. 8 Ans 4/2013-44. Soud nemá důvod zpochybňovat či relativizovat premisu, že poskytnutí dotace či veřejné podpory je dobrodiním státu, které musí být vyváжено přísnými podmínkami, jež zavazují jejich příjemce. Pokud je žalobce porušil výše popsáním způsobem, lze přisvědčit žalovanému, že takovýto stav je nutno hodnotit jako rozporný se zásadou transparentnosti, neboť postup žalobce v zadávacím řízení je prakticky nekontrolovatelný, nečitelný a zmatečný a tedy správnost úvahy hodnotící komise nebyla a není zřejmá.
26. Pokud žalobce poukázal na vysvětlení průběhu hodnocení podané Ing. S. v přípisě ze dne 17. 4. 2014, soud toto podání ve shodě s žalovaným nepovažuje za relevantní, neboť nemůže *ex post* napravit vadu již ukončeného zadávacího řízení. Kromě toho písemnost hodnověrně neosvědčuje vlastní průběh úkonů v zadávacím řízení; úplné a hodnověrné odůvodnění hodnocení nabídek a výsledného doporučení mělo skutečně přijít v rozhodné době (rok 2007), a co je rovněž podstatné, mělo být vypracováno celou komisí pro otevírání obálek jakožto kolektivním orgánem. Uvedený přípis tedy nemůže na přijatém právním závěru žalovaného nic změnit.
27. S ohledem na výše uvedený skutkový stav by bylo nadbytečné zabývat se podrobně otázkou, která z nabídek byla pro žalobce ekonomicky výhodnější. Je pravdou, že správce daně v rámci daňové kontroly označil nabídku uchazeče A. za méně výhodnou, než byla nabídka uchazeče R. Aplikovaná skutková podstata neoprávněného použití peněžních prostředků však v daném případě spočívá v porušení podmínek, za kterých byly příslušné peněžní prostředky poskytnuty, konkrétně podmínky dodržení zásady transparentnosti. Žalovaný také v napadených rozhodnutích nijak nehodnotí výhodnost nabídek zmíněných soutěžitelů. Jestliže úvahy hodnotící komise nebyly nikde zachyceny a příslušné směrnice neobsahuje ani zadávací dokumentace, pak je pojmově vyloučeno formulovat jednoznačné závěry o tom, která z nabídek byla výhodnější, a stavět se tak do role zmíněné komise. Jinak řečeno, argumentace výhodností zvolené nabídky nijak nesouvisí s důvody napadených rozhodnutí, jež jsou založena na zjištění porušení základního procedurálního pravidla – transparentnosti. Pokud soud označil postup komise za nekontrolovatelný, není

oprávněně přezkoumávat její závěr a vyvozovat vlastní, neboť by tím sám zatížil své rozhodnutí vadou nepřezkoumatelnosti.

28. Z těchto důvodů soud nepokládá žalobní bod za důvodný.
29. Námitky žalobce ve vztahu k veřejné zakázce č. 2 zpochybňují závěr správce daně a žalovaného, že v souladu se Závaznými pokyny v tehdy účinném znění bylo nutné zadávací řízení zopakovat, neboť byla podána jen jedna nabídka.
30. Pro úplnost soud poznamenává, že Závazné pokyny ve znění účinném v době posuzování nabídek nebyly založeny do správního spisu, byť z nich správce daně i žalovaný citují. Soud nepokládá za nezbytné provádět dokazování tímto listinným důkazem, neboť vychází z toho, že žádná ze stran obsah těchto Závazných pokynů nečiní sporným a ani žalobce nerozporuje, že v tehdy účinném znění Závazné pokyny obsahovaly úpravu postupu zadavatele pro případ, že obdrží méně než tři nabídky. Nepochybně se jedná o dokument, s nímž se strany seznámily. V obou napadených rozhodnutích žalovaný cituje bod 4.1. Závazných pokynů ve verzi účinné ke dni 31. 7. 2009: „*Zadávání výše uvedených veřejných zakázek závazně upravuje předpis Ministerstva pro místní rozvoj „Závazné postupy pro zadávání zakázek spolufinancovaných ze zdrojů EU, nespádajících pod aplikaci zákona č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách, v programovém období 2007-2013“ (...) Postup zadavatele, který při zadání výše uvedených zakázek obdrží méně než tři nabídky. V takovém případě je zadavatel povinen zadávací řízení zrušit a zakázku zadat v novém. V novém zadávacím řízení zadavatel vyzve k podání nabídek minimálně tři zájemce. V novém zadávacím řízení může zadavatel vyzvat k podání nabídek ty zájemce, kteří v předchozím zrušeném podali nabídku. V případě, že zadavatel obdrží méně než tři nabídky i v novém zadávacím řízení, může zadavatel zadávací řízení zrušit nebo uzavřít smlouvu s dodavatelem, který podal nejvhodnější nabídku, případně jedinou nabídku.*“
31. Pokud žalobce namítá, že zákon o veřejných zakázkách v rozhodné době nestanovil povinnost zadavatele zrušit zadávací řízení na zakázku malého rozsahu, bude-li podána jen jediná nabídka, soud konstatuje, že příjemce dotace či veřejné podpory je povinen při nakládání s rozpočtovými prostředky dodržovat nejen zákonné podmínky, ale též podmínky stanovené ve smlouvě nebo v rozhodnutí o poskytnutí dotace (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 6. 2014, č. j. 8 Ans 4/2013-44). Příjemce zásadně nesmí odhlížet od konkrétních podmínek poskytnutí a použití peněžních prostředků stanovených v příslušném rozhodnutí či dohodě, neboť tyto podmínky jsou pro něj závazné. Jejich účelem je kromě jiného zajistit potřebnou míru transparentnosti zadávacího řízení. Kromě toho veřejná zakázka malého rozsahu nepodléhala režimu zákona o veřejných zakázkách, proto pro posouzení věci není podstatné, co tento zákon stanovil nebo nestanovil o veřejných zakázkách spadajících do jeho věcné působnosti.
32. Dále žalobce argumentuje tím, že Závazné postupy a Závazné pokyny stanovily protichůdný postup, tedy zatímco Závazné pokyny stanovily povinnost zrušit zadávací řízení v případě, že zadavatel obdrží méně než tři nabídky, Závazné postupy takový požadavek neobsahovaly. Žalobce se řídil pouze Závaznými postupy, neboť jde o dokument s vyšší právní silou (a proto nadřazený Závazným pokynům), jelikož byly připraveny za spolupráce Ministerstva financí a Ministerstva pro místní rozvoj a byly dokonce schváleny usnesením vlády České republiky č. 48/2009. Vzájemný vztah těchto pravidel byl (ve prospěch přednosti Závazných pokynů) vymezen teprve změnou

Závazných pokynů účinnou ke dni 25. 3. 2016, před tím definován nebyl. Proto žalobce nepochybil, jestliže uzavřel smlouvu s jediným uchazečem.

33. S žalobcem lze souhlasit, že vzájemný vztah uvedených metodických dokumentů nebyl v době realizace zadávacího řízení a hodnocení nabídek výslovně upraven. Z výše citovaného úryvku (bod 4.1.) však jednoznačně vyplývá, že se oba dokumenty používaly současně, vedle sebe, neboť nejde o předpisy různé právní síly (nejde vůbec o obecně závazné právní předpisy). Závazné pokyny výslovně odkazují na použití Závazných postupů, které se tak užijí vždy, ale současně doplňují další podmínky. Jde o vztah komplementarity, takže absence úpravy v Závazných postupech nevede k vyloučení aplikace Závazných pokynů a naopak. Žalobce nepředkládá žádný důvod, proč by v případě „mlčení“ Závazných postupů neměla být použitelná úprava v Závazných pokynech. Ve skutečnosti ohledně jím vznesené otázky není mezi oběma dokumenty obsahový rozpor a nestanoví protichůdné postupy, neboť jeden z nich je jen podrobnější než druhý.
34. Soud souhlasí s argumentací žalovaného na str. 7 napadeného rozhodnutí č. j. 31853/17/5000-10480-710970, uvádí-li, že Závazné postupy „*představují základní minimum zadávání veřejných zakázek nespádajících pod působnost zákona o veřejných zakázkách*“ a že z jejich části třetí nazvané „Závazné postupy při výběru dodavatelů“ vyplývá, že jednotlivé řídicí orgány stanoví finanční limity zakázek a odstupňují postupy a lhůty dle charakteru podporovaných projektů a s přihlédnutím ke specifickým daného operačního programu. Řídicí orgán Operačního programu Životní prostředí tedy prostřednictvím Závazných pokynů konkretizoval a zpřísnil postupy při zadávání veřejných zakázek malého rozsahu, neboť k tomu byl zmocněn Závaznými postupy. Především je však nutné podotknout, že povinnost dodržovat pravidla stanovená v Závazných pokynech pro žalobce explicitně vyplývá z ustanovení oddílu B bodu 3 písm. a) rozhodnutí o poskytnutí dotace (viz výše). Jestliže žalobce aplikaci Závazných pokynů podle svého vyjádření vyloučil a řídil se toliko Závaznými postupy, dopustil se stěžejí odůvodnitelné svévole.
35. Okolnost, že odborná veřejnost údajně považovala rušení zadávacích řízení a opakování výzev k podání nabídek za neefektivní a nevhodné, nemůže mít vliv na povinnost žalobce respektovat podmínky organizace zadávacího řízení, jak byly závazným způsobem stanoveny v relevantních dokumentech. Připustění úvah příjemců dotací o hospodárnosti či účelnosti stanovených podmínek by znamenalo relativizaci pravidel a celý systém poskytování peněžních prostředků by učinilo nejasným a nefunkčním.
36. Z povahy věci je zřejmé, že uzavření smlouvy s jediným uchazečem namísto oslovení nejméně dvou dalších potenciálních dodavatelů nelze považovat za formální či zanedbatelné pochybení, neboť v případě podání více než jedné (opětovné) nabídky by to mohlo mít vliv na výsledek zadávacího řízení, resp. nebylo by možné předjímat stejný výsledek, k němuž žalobce dospěl. Pokud v rozporu s rozhodnutím o poskytnutí dotace nebylo postupováno podle Závazných pokynů a tyto byly ad hoc vyloučeny, pak byla narušena zásada transparentnosti zadávacího řízení.
37. Žalobní bod není důvodný.
38. V neposlední řadě žalobce brojí proti výši odvodů za porušení rozpočtové kázně. Již zpráva o daňové kontrole je v tomto ohledu nepřezkoumatelná, což žalovaný nenapravil. V případě veřejné zakázky č. 1 bylo podle přílohy č. 3 rozhodnutí o poskytnutí dotace procentní rozmezí 10 % až 40 %, žalovaný vyměřil odvod na samé horní hranici. To

považuje žalobce za nepřiměřené, neboť zvolil ekonomicky nejvýhodnější nabídku a mohl se dopustit nanejvýš administrativního pochybení bez vlivu na výsledek zadávacího řízení, kde sazba odvodu činí 0 %. V úvahu přicházejí i jiné kategorie s příznivějšími sazbami odvodů. Žalobce nesouhlasí ani s odvodem podle Smlouvy ve výši 25 %, protože podle bodu 10 přílohy k Pokynu Generálního finančního ředitelství č. GFŘ – D – 27 měl správce daně snížit sazbu odvodu až na 5 %, neboť sám konstatoval, že prostředky byly použity v souladu se stanoveným účelem dotace a závazné ukazatele byly naplněny.

39. Podle bodu 10 přílohy k Pokynu Generálního finančního ředitelství č. GFŘ – D – 27 pro stanovení odvodů za porušení rozpočtové kázně v souladu se zásadou proporcionality, č. j. 29402/16/7500-30091, činí odvod za ostatní výše neuvedená pochybení zadavatele, která mohla mít vliv na výsledek výběrového řízení (např. porušení zásady transparentnosti) 25 % - 50 % z částky použité na financování předmětné veřejné zakázky s možností snížení až na 5 %.
40. Podle § 44a odst. 4 písm. c), respektive počínaje 20. 12. 2015 písm. b) zákona o rozpočtových pravidlech odvod za porušení rozpočtové kázně činí v ostatních případech částku, v jaké byla porušena rozpočtová kázeň.
41. Právním důsledkem porušení rozpočtové kázně je odvod za porušení rozpočtové kázně, který činí částku, v jaké byla porušena rozpočtová kázeň. Pouze u podmínek, které poskytovatel dotace vyčlenil jako méně závažné, se uplatní odvod podle § 44a odst. 4 písm. a) zákona o rozpočtových pravidlech, tj. ve výši maximálně 5 % dotace.
42. Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v nedávné době navázal na dřívější judikaturní východiska a shledal, že „[p]ři stanovení výše odvodu za porušení rozpočtové kázně je třeba vycházet ze zásady přiměřenosti, tedy rozumného vztahu mezi závažností porušení rozpočtové kázně a výší za ně předepsaného odvodu. Správce daně musí zvážit, zda je důvod k odvodu v plné výši čerpaných či poskytnutých prostředků státního rozpočtu, či pouze k odvodu odpovídajícímu závažnosti a významu porušení povinnosti (...) a své rozhodnutí náležitě odůvodnit.“ (srov. usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 10. 2018, č. j. 1 Afs 291/2017-33). Jinými slovy, pod pojmem částka, v jaké byla porušena rozpočtová kázeň, není možné vždy bez dalšího rozumět celou poskytnutou dotaci, avšak správce daně je povinen zabývat se individuální závažností zjištěného porušení rozpočtové kázně a zohlednit zásadu proporcionality.
43. V daném případě soud posuzoval, zda správce daně a žalovaný použili přílehavou kvalifikaci porušení rozpočtové kázně a zda náležitě odůvodnili výběr konkrétní sazby odvodu za porušení rozpočtové kázně ve vazbě na jeho závažnost.
44. V případě pochybení v zadávacím řízení veřejné zakázky č. 1 vyměřil správce daně žalobci odvod podle přílohy č. 3 rozhodnutí o poskytnutí dotace, kategorie „*Jiné závažné porušení stanovených pravidel*“, jež je blíže popsána slovy: „*Porušení jiných stanovených pravidel, které podstatně ovlivnilo nebo mohlo ovlivnit výběr nejvhodnější nabídky*“ a již je přiřazeno rozmezí odvodu od 10 % do 40 %. Již z této formulace je patrné, že se jedná o sběrnou či „zbytkovou“ kategorii, pod níž mají být podřazeny závady nespádající pod jiný v tabulce uvedený typ porušení rozpočtové kázně. Posuzováno v kontextu s ostatními uváděnými kategoriemi (typy) porušení jde nepochybně o subsidiární kategorii, která nastupuje pouze tehdy, nelze-li zjištěné pochybení přílehavě kvalifikovat podle kterékoli jiné položky, popř. více položek. Dále je vzhledem k mnohosti myslitelných situací zřejmé, že subsumpci pod konkrétní typ nebo typy porušení rozpočtové kázně je třeba provést podle

toho označení, jež co možná nejvýstižněji charakterizuje předmětné pochybení. Teprve v případě, kdy nelze nalézt ani kategorii významově blízkou, označující věcně srovnatelné porušení, je možno přistoupit ke kvalifikaci podle „zbytkové“ kategorie.

45. Soud dospěl k závěru, že postup správních orgánů při stanovení výše odvodu podle rozhodnutí o poskytnutí dotace nemůže obstát s ohledem na nesprávně provedenou kvalifikaci porušení rozpočtové kázně. Vyměřený odvod ve výši 40 % se v důsledku toho ocitá mimo meze správního uvážení, byť nepřesahuje rozmezí závazně stanovené poskytovatelem. Pro posouzení žalobního bodu je nezbytné zohlednit, že příloha č. 3 k rozhodnutí o poskytnutí dotace definuje několik jiných typů pochybení, pod něž lze v plném rozsahu pochybení žalobce podřadit. Podle názoru soudu skutková zjištění v rámci posuzování veřejné zakázky č. 1 odpovídají typu „Nesprávný postup při omezení počtu zájemců“ s podtypem „Zadavatel nesplnil požadavky na způsob a průběh omezování (např. porušení zásady transparentnosti) a dále rovněž typu „Porušení povinností v oblasti nastavení nebo použití kvalifikačních předpokladů a hodnotících kritérií“ s podtypy „Nedostatečné definování hodnotících kritérií“ a „Nedostatečná dokumentace výběru nejvhodnější nabídky“. Z těchto kategorií je nejpřísnější rozmezí sazeb odvodů u prvního případu, a to 10 % až 30 %. Typově srovnatelné je i „Porušení zásady rovného zacházení“, kde rozmezí činí 5 % až 25 %. Z těchto údajů vyplývá, že vyměřená hodnota odvodu ve výši 40 % je *a priori* nepřiměřená z toho důvodu, že přesahuje maximální procentní hranici stanovenou pro kategorie, podle kterých mělo být zjištěné porušení rozpočtové kázně správně kvalifikováno.
46. Otázkou spíše podružnou je pak již nutnost uložení odvodu na úrovni samé horní hranice určitého stanoveného rozmezí, což by vždy mělo odpovídat typově nejzávažnějším případům, jež se ve správní praxi vyskytují, případům s mimořádným stupněm závažnosti. Na základě odůvodnění žalovaného není soud ani v tomto ohledu přesvědčen, že v daném případě je nezbytné vyměřit maximální odvod. Žalovaný totiž sám správně uvádí, že a) poskytnuté peněžní prostředky byly žalobcem použity v souladu se stanoveným účelem dotace a b) stanovené závazné ukazatele, termíny, účel a rozsah projektu byly naplněny. Současně žalovaný neuvádí žádnou okolnost, jež by sama o sobě zvyšovala závažnost porušení rozpočtové kázně natolik, že by dosáhla horního limitu. Uplatnění nejvyšší sazby odvodu tedy není náležitě odůvodněno.
47. V případě odvodu ze SFŽP vycházejícího metodicky z přílohy k Pokynu Generálního finančního ředitelství č. GFŘ – D – 27 je zařídění pochybení ve smyslu čl. I bodu 10) přiléhavé a odpovídající zjištěným skutečnostem, nicméně v rámci rozmezí 25 % až 50 % s výslovným připuštěním snížení až na 5 % (bez bližší konkretizace) se odvod ve výši 40 % i zde jeví přemrštěný a zbytečně tvrdý.
48. Jde-li o veřejnou zakázku č. 2, správce daně vyměřil žalobci odvod rovněž podle přílohy č. 3 rozhodnutí o poskytnutí dotace, kategorie „Jiné závazné porušení stanovených pravidel“ (v rozmezí 10 % až 40 %), zatímco žalobce spatřuje nanejvýš administrativní pochybení nemající vliv na výsledek zadávacího řízení, kde se počítá s nulovým odvodem. S tímto náhledem soud nesouhlasí, neboť při dodržení stanoveného postupu nelze předjímat počet podaných nabídek, ostatně ani podání shodné nabídky uchazečem, který ji podal v předchozím řízení. Respektování z pohledu žalobce formalistického a nehospodárního pravidla by tak reálně mohlo ovlivnit výsledek řízení. Proti zvolené kategorii pochybení tedy nelze nic namítat. V jejím rámci pak žalovaný aplikoval v souladu s návrhem poskytovatele odvod v polovině stanoveného rozmezí (25 %).

49. S tímto závěrem se soud rovněž neztotožňuje, neboť správce daně sice správně vypočítává všechny okolnosti svědčící jak pro přísnější posouzení (zvýšení odvodu), tak pro mírnější posouzení a nižší sazbu odvodu, aniž by ovšem vysvětlil, jakou konkrétní váhu či důležitost přikládá jednotlivým skutečnostem a proč. Opět konstatuje, že porušení nemělo vliv na naplnění účelu dotace a závazné ukazatele byly dodrženy a současně se při hodnocení závažnosti porušení rozpočtové kázně nezabývá (stejně jako žalovaný) samotným charakterem podmínky, jež byla porušena. Její nedodržení jistě mohlo v nějakém ohledu ovlivnit výsledek zadávacího řízení, což je ale s ohledem na předmět a rozsah zakázky, počet dříve oslovených dodavatelů a podaných nabídek spíše méně pravděpodobné. Míra, v jaké je atakován zájem na kvalitním provedení veřejné zakázky malého rozsahu, se jeví jako nízká. Problematicnost repetitivních zadávacích řízení a výzev vedla k legislativnímu vývoji, který je v žalobě popisován. Tím spíše by mělo být u zakázek nespádajících pod režim zákona o veřejných zakázkách, u nichž se zpravidla nevyžadují stejně přísné formální náležitosti, pečlivě zvažováno, jaké dopady porušení pravidla mohlo mít a zda posun v přístupu zákonodárce nesnižuje závažnost pochybení zadavatele. Žalobce tedy měl stanovený postup respektovat, neboť k němu byl zavázán, a nebyl oprávněn jednostranně od něj upustit (viz bod 35), pro účely hodnocení závažnosti jeho jednání (opomenutí) však jím uváděnou argumentaci lze uznat jako relevantní. Obdobný závěr lze učinit pro použití sazby odvodu podle přílohy k Pokynu Generálního finančního ředitelství č. GFR – D – 27.
50. Na základě výše uvedených skutečností shledal soud žalobní bod důvodným.

Závěr a rozhodnutí o náhradě nákladů řízení

51. S ohledem na výše uvedené soud napadená rozhodnutí žalovaného podle § 78 odst. 1 s. ř. s. zrušil pro nezákonnost a věci žalovanému podle § 78 odst. 4 s. ř. s. vrátil k dalšímu řízení. Právním názorem vysloveným v tomto rozsudku jsou správní orgány vázány (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).
52. Ke zrušení platebních výměrů soud nepřistoupil. Ve věcech daňových je tento postup omezen. Při zrušení rozhodnutí odvolacího orgánu vydaného v daňovém řízení lze přistoupit ke zrušení platebního výměru vydaného správcem daně prvního stupně pouze tehdy, pokud tento výměr neměl být vůbec vydán, nebo pokud předchodí daňové řízení trpělo takovými vadami, že v něm nelze dále pokračovat (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 11. 2009, č. j. 1 Aps 2/2008-76, publ. pod č. X Sb. NSS).
53. O nákladech řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalovaný nebyl v řízení úspěšný, nemá tedy právo na náhradu nákladů řízení. Úspěšnému žalobci soud přiznal náhradu nákladů řízení v celkové výši 16 228 Kč. Tato částka sestává z odměny advokáta ve výši 8.228 Kč, kterou tvoří odměna za dva úkony právní služby po 3 100 Kč [převzetí a příprava zastoupení a sepsání podání ve věci (žaloby) - § 7, § 9 odst. 4 písm. d), § 11

odst. 1 písm. a) a d) a § 12 odst. 3 vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů], dvou paušálních částek jako náhrady hotových výdajů po 300 Kč podle § 13 odst. 4 advokátního tarifu, dále z částky odpovídající dani z přidané hodnoty z odměny a hotových výdajů ve výši 1 428 Kč a zaplacených soudních poplatků za žalobu proti dvěma rozhodnutím a za návrh na přiznání odkladného účinku žalobě v celkové výši 8.000 Kč. Náhradu nákladů řízení v celkové výši 16 228 Kč je žalovaný povinen uhradit podle § 149 odst. 1 zákona č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, ve znění pozdějších předpisů, užitého na základě § 64 s. ř. s., k rukám zástupce žalobce, a to ve lhůtě 30 dnů od právní moci rozsudku.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Praha 12. června 2020

Mgr. Jitka Zavřelová, v. r.
předsedkyně senátu