



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Milana Procházky a soudkyň Mgr. Ing. Veroniky Baroňové a JUDr. Ing. Venduly Sochorové ve věci

žalobce: **Základní škola a Mateřská škola Vyškov, Letní pole, příspěvková organizace**
sídlem Sídliště Osvobození 682/56, Vyškov
zastoupený advokátem Mgr. Jiřím Dostálem
sídlem Helfertova 2040/13, Brno

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 15. 12. 2016, č. j. 57030/16/5000-10470-700290

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Žalobce se podanou žalobou domáhal zrušení v záhlaví označeného rozhodnutí žalovaného, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzeno prvostupňové rozhodnutí Finančního úřadu pro Jihomoravský kraj (dále jen „správce daně“), platební výměr ze dne 10. 11. 2015, č. j. 3691921/15/3000-31472-709520. Tímto rozhodnutím byl žalobci podle ustanovení § 44a odst. 4 písm. c) zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů, ve znění účinném pro projednávanou věc (dále jen „zákon o rozpočtových pravidlech“), vyměřen odvod do Národního fondu za porušení rozpočtové kázně ve výši 4 499 830 Kč.
2. Žalobci byly ministerstvem životního prostředí (dále též „MŽP“) na základě rozhodnutí o poskytnutí dotace ze dne 9. 12. 2010, (dále jen „rozhodnutí MŽP“), poskytnuty peněžní prostředky jako dotace na akci „CZ.1.02/3.2.00/09.04566 Realizace úspor energie na ZŠ Vyškov Letní pole, p. o.“ K téže akci byla vydána smlouva č. 09046333 o poskytnutí podpory ze Státního fondu životního prostředí České republiky v rámci Operačního programu Životní prostředí ze dne 14. 12. 2010 (dále jen „smlouva OP ŽP“). Na základě rozhodnutí MŽP a smlouvy OP ŽP byla žalobci poskytnuta dotace z Evropského fondu pro regionální rozvoj ve výši 17 736 716 Kč a ze Státního fondu životního prostředí České republiky ve výši 1 383 486 Kč.
3. V souvislosti s takto poskytnutými dotacemi byla u žalobce zahájena daňová kontrola (protokolem ze dne 19. 11. 2013, č. j. 3643836/13/3000-04707-709520). V rámci kontroly bylo zjištěno, že žalobce nedodržel maximální podíl prací stanovený podmínkami poskytnutí dotace a tím i nákladů s nimi spojených, které mohly být zajišťovány subdodavateli (porušení Ad I.); že žalobce nevyločil z další účasti na veřejné zakázce uchazeče, který neprokázal splnění kvalifikace (porušení Ad II.); a zadal zakázku na dodatečné práce v jednacím řízení bez uveřejnění, přestože pro to nebyly splněny zákonem stanovené podmínky (porušení Ad III.). Výše uvedeným mělo dojít k porušení Podmínek poskytnutí dotace uvedených v oddílu B. bodu 3. písm. a), písm. f), písm. g) a v oddílu B. bodu 4. písm. a). Na základě výsledků provedené daňové kontroly (zachycené ve zprávě o kontrole ze dne 2. 9. 2015, č. j. 3426921/15/3000-31472-709520), kdy správce daně dospěl k závěru o porušení rozpočtové kázně ze strany žalobce, následně vydal platební výměr ze dne 10. 11. 2015, č. j. 3691921/15/3000-31472-709520, kterým žalobci uložil odvod do Národního fondu ve výši 4 499 830 Kč.
4. Žalobce se proti tomuto rozhodnutí bránil odvoláním, které žalovaný napadeným rozhodnutím jako nedůvodné zamítl a prvostupňový platební výměr potvrdil.

II. Obsah žaloby

5. Žalobce předně v podané žalobě nesouhlasil se závěrem žalovaného, že by z jeho strany došlo k porušení bodu 4.7 Závazných pokynů pro žadatele a příjemce - Operační program

Životní prostředí, verze ke dni 29. 4. 2010 (dále jen „Závazné pokyny OP ŽP“), neboť tyto za subdodávku považují výhradně dílčí stavební práce. Žalobce polemizoval s výkladem pojmu „dílčí stavební práce“, „stavební práce“ a „veřejná zakázka na stavební práce“, přičemž se na rozdíl od žalovaného domníval, že zákon č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách, ve znění účinném pro projednávanou věc (dále jen „zákon o veřejných zakázkách“), definice těchto pojmů neobsahuje. K tomu upozornil na ustanovení § 9 zákona o veřejných zakázkách, na § 5 odst. 3 vyhlášky č. 230/2012 Sb., kterou se stanoví podrobnosti vymezení předmětu veřejné zakázky na stavební práce a rozsah soupisu stavebních prací, dodávek a služeb s výkazem výměr, a na § 3 vyhlášky č. 169/2016 Sb., o stanovení rozsahu dokumentace veřejné zakázky na stavební práce a soupisu stavebních prací, dodávek a služeb s výkazem výměr. Z těchto ustanovení je dle žalobce patrné, že do dílčích stavebních prací nelze bez dalšího zahrnovat dodávky materiálu, montážní práce, případně inženýrskou nebo projektovou činnost. Žalovaný tedy zaměňuje výklad jednotlivých pojmů, přičemž pokud byl výklad bodu 4.7 Závazných pokynů OP ŽP nejednoznačný, nelze dle žalobce s odkazem na nálezy Ústavního soudu ze dne 29. 10. 2006, sp. zn. III. ÚS 283/96, při jeho aplikaci použít výklad, který jde k tíži příjemce dotace (zde žalobce).

6. Dále žalobce namítal, že limit 30 % příslušného objemu subdodávek byl stanoven v Závazných pokynech OP ŽP, ve verzi ke dni 29. 4. 2010, kdy ve verzi ke dni 25. 11. 2013 již předmětné pokyny takové omezení neobsahují. Dle názoru žalobce jej tedy nelze trestat za nedodržení podmínky podle již neúčinného pokynu, jestliže pozdější úprava je pro žalobce příznivější. K povinnosti aplikovat pozdější právní úpravu, je-li pro pachatele příznivější, žalobce odkázal na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 3. 2012, č. j. 5 Afs 68/2011 - 99, ze dne 27. 10. 2004, sp. zn. 6 A 126/2002, ze dne 13. 6. 2008, č. j. 2 As 9/2008 - 77, a rovněž na odbornou komentářovou literaturu. V této souvislosti zároveň doplnil, že správní orgány nezohlednily výhodnější právní úpravu ani v případě stanovení výše sankce.
7. Žalobce měl rovněž za to, že žalovaný při svém rozhodování vycházel z nesprávných skutkových zjištění, když dovodil, že mu měl žalobce zatajit existenci dodatků smluv se subdodavateli, o kterých však žalobce nevěděl a vědět nemohl, neboť tyto byly uzavřeny bez jeho vědomí mezi vybraným dodavatelem a subdodavateli. Žalobce namítal, že i k této skutečnosti měl žalovaný přihlédnout alespoň při stanovení výše odvodu, a pokud tak neučinil, porušil zásadu proporcionality odvodu, k níž se Nejvyšší správní soud vyjádřil v rozsudcích ze dne 26. 9. 2014, č. j. 2 As 106/2014 - 46, či ze dne 31. 3. 2015, č. j. 5 As 95/2014 - 46. Žalovaný tak zatížil své rozhodnutí vadou nepřezkoumatelnosti a jeho závěry (uvedené v této souvislosti v napadeném rozhodnutí) jsou nadto vnitřně rozporné.
8. Žalobce připomněl, že zadávací řízení bylo ukončeno uzavřením smlouvy s vybraným dodavatelem - společností Quantum, a.s., sídlem Brněnská 122/212, Vyškov (dále jen „společnost Quantum, a.s.“), dne 4. 10. 2010, tj. v době, která předcházela vydání rozhodnutí Úřadu pro ochranu hospodářské soutěže a jeho předsedy, o která správce daně opíral odůvodnění vydaného prvostupňového rozhodnutí. V době před uzavřením smlouvy s vybraným dodavatelem zde navíc existovala rozhodovací praxe Úřadu pro ochranu hospodářské soutěže příklánějící se k opačnému závěru, což je dle žalobce zřejmé

např. z rozhodnutí ze dne 9. 10. 2009, č. j. S133/2009-12235/2009/530/RPá. Případná změna správní praxe přitom mohla směřovat pouze do budoucna, jelikož v opačném případě by se dle usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 7. 2009, č. j. 6 Ads 88/2006 - 132, jednalo o nepřípustnou výkladovou retroaktivitu. Žalobce v této souvislosti zároveň upozornil, že zhodnocení určitosti závazku obsaženého v subdodavatelské smlouvě svěřil hodnotící komisi, která při své odbornosti a znalosti tehdejší ustálené rozhodovací praxe nemohla než shledat subdodavatelskou smlouvu v souladu s ustanovením § 51 odst. 4 zákona o veřejných zakázkách. Opačný názor představuje nedovolený přezkum a hodnocení myšlenkových pochodů hodnotící komise ve smyslu závěrů vyplývajících z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 11. 2009, č. j. 5 Afs 75/2009 - 100. Dále žalobce nesouhlasil ani s názorem žalovaného, že v subdodavatelské smlouvě měl být uveden podíl, jímž subdodavatel hodlá na plnění veřejné zakázky participovat, k čemuž odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 10. 2011, č. j. 5 Afs 77/2010 - 148.

9. Žalobce byl přesvědčen, že žalovaný nesprávně stanovil také výši odvodu, když při jeho výpočtu vycházel z částky 19 120 201,20 Kč. Žalobce připomněl, že porušení rozpočtové kázně bylo konstatováno pouze v části veřejné zakázky ve výši 18 154 731,65 Kč; ve zbývajících částech čerpané dotace se žalobce žádného pochybení nedopustil, neboť se jednalo o plnění uskutečněné subjekty odlišnými od vybraného dodavatele - společnosti Quantum, a.s., které nebylo realizováno v rámci plnění veřejné zakázky. Rovněž popis správního uvážení při samotném výpočtu výše odvodu žalobce pokládal za nedostačující a nepřezkoumatelný.
10. Závěrem žalobce uvedl, že z důvodu absence hodnocení některých důkazů odepřel podpis zprávy o daňové kontrole, která tak z tohoto důvodu neměla být v řízení použita jako důkazní prostředek. S ohledem na vše výše uvedené proto žalobce navrhl, aby krajský soud napadené rozhodnutí žalovaného, jakož i jemu předcházející prvostupňové rozhodnutí správce daně, zrušil, věc žalovanému k dalšímu řízení a uložil žalovanému povinnost nahradit žalobci náklady řízení.

III. Vyjádření žalovaného

11. Žalovaný ve svém vyjádření k podané žalobě uvedl, že s ohledem na znění bodu 4.7 Závazných pokynů OP ŽP nelze dát žalobci za pravdu, že by učiněný výklad byl nejednoznačný. Žalovaný vycházel z definice pojmu „subdodávky“ a „stavební práce“ přímo uvedené v zákoně o veřejných zakázkách, která je podstatně širší, než se domnívá žalobce. K tomu žalovaný zároveň upozornil na skutečnost, že žalobce rozdílně uvedl podmínky v zadávací dokumentaci oproti formulaci poskytovatele dotace obsažené v Závazných pokynech OP ŽP, rozdílný byl také předmět plnění uvedený v subdodavatelských smlouvách („montážní práce“), v odvolání žalobce a v označení dodávek na příslušných fakturách („provedené stavební práce“).
12. Ohledně námitky nezohlednění pozdější úpravy příznivější pro žalobce žalovaný konstatoval, že v novějších Závazných pokynech OP ŽP poskytovatel sice již nestanovil podmínku, která požaduje omezení subdodávek na 30 % z objemu stavebních nákladů akce, namísto toho ale stanovil jiné podmínky, které ve výše uvedeném smyslu ztěžují zúčastněným stranám

narušování řádného průběhu hospodářské soutěže. Žalovaný konstatoval, že pokud žalobce nebyl s dodatky smluv a fakturami dodavatelů obeznámen a pokud tyto byly uzavřeny bez jeho vědomí, ani tato skutečnost jej nemůže zbavit odpovědnosti za dodržení všech podmínek pro výběr dodavatelů. Příjemce dotace je povinen při nakládání s rozpočtovými prostředky dodržovat nejen zákonné podmínky, ale též podmínky stanovené ve smlouvě či v rozhodnutí o poskytnutí dotace.

13. Žalovaný se neztotožnil ani s namítanou nepřezkoumatelností napadených rozhodnutí. V této souvislosti uvedl, že z vydaných správních rozhodnutí je zřejmé, z jakého skutkového stavu žalovaný ve své rozhodovací činnosti vycházel, jak vyhodnotil pro věc rozhodné skutkové okolnosti a jak je právně posoudil. Z odůvodnění rozhodnutí je rovněž zřejmé, proč žalovaný považuje závěry žalobce za liché, mylné a vyvrácené. Podrobné vyčíslení celkového odvodu je obsaženo ve zprávě o daňové kontrole a v odůvodnění napadeného rozhodnutí. Žalovaný proto závěrem navrhl žalobu jako nedůvodnou zamítnout a žalobci nepřiznat právo na náhradu nákladu řízení.

IV. Replika žalobce

14. Žalobce reagoval na vyjádření žalovaného podáním repliky, v níž předně rozporoval tvrzení žalovaného, že je výklad bodu 4.7 Závazných pokynů OP ŽP jednoznačný. V této souvislosti upozornil, že žalovaný se hlouběji nezabýval výkladem pojmů „subdodávky“ a „stavební práce“ ve smyslu Závazných pokynů OP ŽP, ale pouze konstatoval, že je třeba tyto pojmy vykládat ve smyslu zákona o veřejných zakázkách. Žalobce trval na své argumentaci obsažené pod body 17. až 20. žaloby, kdy namítal, že spory či nejasnosti ohledně formulací obsažených v Závazných pokynech OP ŽP nemohou jít k tíži žalobce jako „slabší“ strany právního vztahu mezi poskytovatelem a příjemcem dotace. Na podporu svých tvrzení žalobce odkázal na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 11. 2010, č. j. 1 Afs 77/2010 - 85, a ze dne 25. 6. 2008, č. j. 9 Afs 1/2008 - 45, a rovněž na odpověď k dotazu na výklad Závazných pokynů OP ŽP ze dne 4. 11. 2014.
15. V souvislosti s novými verzemi Závazných pokynů OP ŽP, které již neobsahují procentuální omezení přípustného objemu subdodávek, žalobce doplnil, že Úřad pro ochranu hospodářské soutěže již ve svém rozhodnutí ze dne 29. 6. 2011, č. j. ÚOHS-S430,446/2010/VZ-7942/2011/520/Ema, konstatoval, že realizaci plnění veřejné zakázky prostřednictvím subdodavatele lze omezit pouze vymezením určité části plnění, která nesmí být plněna prostřednictvím subdodavatele. Na tuto rozhodovací praxi reagovala novela č. 55/2012 Sb., která s účinností od 1. 4. 2012 stanovila, že zadavatel může vymezen část plnění předmětu veřejné zakázky, kterou nesmí plnit subdodavatel, pouze ve věcné rovině. Pakliže tedy ustanovení Závazných pokynů OP ŽP ve verzi ke dni 29. 4. 2010 stanovilo povinnost zadavatele v podobě 30 % omezení subdodávek, bylo toto v rozporu nejen s rozhodovací praxí Úřadu pro ochranu hospodářské soutěže, ale ve výsledku i v rozporu se zákonem. Žalobce nesouhlasil ani s tvrzením žalovaného, že novější Závazné pokyny OP ŽP sledují dosažení stejného účelu jako dřívější 30 % omezení subdodávek.

16. Žalobce tak setrval na svém závěru, že v případě vybraného dodavatele neměl jakýkoli právní či technický nástroj, který by mu umožnil kontrolovat právní jednání dodavatele ve vztahu ke třetím stranám, tj. subdodavatelům. Žalovaný přitom ani ve svém vyjádření k žalobě nebyl schopen určit, jakým způsobem měl podle něj žalobce zachytit, že vybraný dodavatel uzavře se svými subdodavateli dodatky, o čemž zadavatele žádným způsobem neinformoval. Žalobce byl proto přesvědčen, že učinil vše, co po něm lze spravedlivě požadovat, když ve smlouvě o dílo uzavřené dne 4. 10. 2010 stanovil jednak povinnost vybraného dodavatele (společnosti Quantum, a.s.) postupovat při provádění prací i při vedení předepsané dokumentace podle Závazných pokynů OP ŽP a zároveň výslovně stanovil povinnost omezit míru subdodávek na stavební práce do výše maximálně 30 % z objemů stavebních nákladů akce, a to pod sankcí okamžitého zrušení smlouvy.

V. Posouzení věci krajským soudem

17. Žaloba byla podána včas [§ 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“)], osobou k tomu oprávněnou (§ 65 odst. 1 s. ř. s.) a jedná se o žalobu přípustnou (zejména § 65, § 68 a § 70 s. ř. s.). Soud rozhodl o věci samé bez jednání za splnění podmínek vyplývajících z ust. § 51 odst. 1 s.ř.s.
18. Dle § 75 odst. 1, 2 s. ř. s. vycházel soud při přezkoumání žalobou napadeného rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného v mezích uplatněných žalobních bodů, jakož i z pohledu vad, k nimž je povinen přihlížet z úřední povinnosti, a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
19. Mezi účastníky řízení je v projednávané věci spor o to, zda v daném případě došlo ze strany žalobce k porušení rozpočtové kázně a zda mu správce daně oprávněně a v souladu se zákonem následkem toho stanovil odvod za porušení rozpočtové kázně do Národního fondu.
20. Dle § 44 odst. 1 písm. b) zákona o rozpočtových pravidlech je porušením rozpočtové kázně neoprávněné použití nebo zadržení peněžních prostředků poskytnutých ze státního rozpočtu, státního fondu, Národního fondu nebo státních finančních aktiv jejich příjemcem.
21. Ustanovení § 3 písm. e) zákona o rozpočtových pravidlech upravuje, že neoprávněným použitím peněžních prostředků státního rozpočtu, jiných peněžních prostředků státu, prostředků poskytnutých ze státního rozpočtu, státních finančních aktiv, státního fondu nebo Národního fondu, se rozumí 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.

22. Podle § 44a odst. 4 písm. c) zákona o rozpočtových pravidlech činí odvod za porušení rozpočtové kázně v ostatních případech částku, v jaké byla porušena rozpočtová kázeň.
23. Nedílnou součástí rozhodnutí MŽP tvořily v daném případě dvě přílohy, a to Podmínky poskytnutí dotace a Technická a finanční příloha.
24. Dle oddílu B bodu 3. písm. a) Podmínek pro poskytnutí dotace je příjemce dotace povinen dodržovat pravidla pro zadávání zakázek stanovená v čl. 7 Směrnice MŽP č. 12/2009, a to i v průběhu realizace akce. Přitom je povinen vždy dodržovat zásady transparentnosti, rovného zacházení a zákazu diskriminace.
25. Dle oddílu B bodu 3. písm. f) Podmínek pro poskytnutí dotace je příjemce dotace povinen při nakládání s dotací poskytnutou podle tohoto rozhodnutí dodržovat pravidla stanovená Programovým dokumentem OP ŽP, Implementačním dokumentem OP ŽP, aktuální Metodikou finančních toků a Směrnicí MŽP.
26. Dle oddílu B bodu 3. písm. g) Podmínek pro poskytnutí dotace je příjemce dotace povinen po celou dobu realizace akce dodržovat politiky Evropských společenství, zejména pravidla hospodářské soutěže, platné předpisy upravující veřejnou podporu, pravidla zadávání veřejných zakázek, principy ochrany životního prostředí a prosazování rovných příležitostí mezi muži a ženami. Přitom se zohlední, má-li toto dodržování opodstatnění s ohledem na charakter akce.
27. V oddílu B bodu 4. písm. a) Podmínek pro poskytnutí dotace se stanoví, že příjemce dotace je povinen při realizaci akce a dalším plnění jejího účelu dodržovat platné právní předpisy.
28. Dle článku 10, bodu 3. Směrnice MŽP č. 12/2009 je příjemce dotace povinen dodržovat povinnosti stanovené v Závazných pokynech pro žadatele a příjemce podpory z OP ŽP.
29. Závazné pokyny OP ŽP stanoví v článku 4.7 nazvaném jako „Omezení subdodavatelů“, že podmínkou pro poskytnutí podpory je omezení míry subdodávek na stavebních projektech, přičemž maximální přípustný objem subdodávek na akci může dosáhnout max. 30 % z objemu stavebních nákladů akce. Za subdodávku je pro tento účel považována realizace dílčích zakázek stavebních prací jinými subjekty pro vítěze zadávacího řízení.
30. Správce daně kontrolou podkladů převzatých z kontrolního oddělení Finančního úřadu pro Jihomoravský kraj, Územního pracoviště ve Vyškově, dle § 93 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů, zjistil, že celkový objem subdodávek na akci „CZ.1.02/3.2.00/09.04566 Realizace úspor energie na ZŠ Vyškov Letní pole, p. o.“ činil 22 254 440,06 Kč bez DPH (tj. 26 705 328,07 vč. DPH), z toho subdodavatelé VAŠSTAV, s.r.o., sídlem Staňkova 103/18, Brno (dále jen „VAŠSTAV, s.r.o.“), a STAVBY PITÁK, s.r.o., sídlem Hanácká 267/29, Vyškov (dále jen „STAVBY

PITÁK, s.r.o.“), realizovali pro dodavatele - společnost Quantum, a.s., subdodávky v celkové výši 22 020 744,76 Kč bez DPH. Žalobce uhradil dodavateli - společnosti Quantum, a.s., faktury v celkové výši 27 674 136,84 Kč vč. DPH. V souladu s podmínkami poskytnutí dotace mělo být přitom maximálně 30 % realizováno subdodavateli, tj. 8 302 241,05 Kč, a 70 % dodavatelem, tj. 19 371 895,79 Kč. Dodavatel - společnost Quantum, a.s., se podílel na realizaci akce vlastní činností, jejíž hodnota vyplývající z fakturovaných částek subdodavatelů a částky fakturované společností Quantum, a.s. žalobci činila 97 057,89 Kč.

31. Správce daně s ohledem na shora učiněná kontrolní zjištění dospěl k závěru, že došlo k překročení stanoveného maximálního 30 % objemu subdodávek z celkového objemu stavebních nákladů akce, čímž žalobce porušil povinnost uvedenou v oddílu B. bodu 3. písm. f) Podmínek poskytnutí dotace (porušení Ad I.).
32. K argumentaci žalobce obsažené v podané žalobě krajský soud předně uvádí, že podle ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu je příjemce dotace povinen při nakládání s rozpočtovými prostředky dodržovat nejen zákonné podmínky, ale též podmínky stanovené ve smlouvě či rozhodnutí o poskytnutí dotace (k tomu srovnej např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 3. 2008, č. j. 9 Afs 113/2007 - 63, či rozsudek ze dne 28. 6. 2006, č. j. 1 Afs 92/2005 - 98, publikovaný pod č. 1450/2008 Sb. NSS, oba dostupné na www.nssoud.cz). Nejvyšší správní soud zároveň již v rozsudku ze dne 29. 10. 2009, č. j. 1 Afs 100/2009 - 63, publikovaném pod č. 2332/2011 Sb. NSS, vyslovil, že „(...) poskytování dotací ze státního rozpočtu je ovládáno vrchnostenským postavením poskytovatele dotace. Z tohoto jeho postavení, na rozdíl od postavení účastníka soukromoprávních vztahů tedy plyne, že může autoritativně rozhodovat o podmínkách poskytnutí dotace, které jsou předmětem jednání mezi ním a příjemcem dotace pouze v té míře, jak stanoví zákon, či v limitech, jež stanoví sám poskytovatel dotace. Záleží pak na příjemci dotace, zda tyto podmínky akceptuje. Samotným smyslem aktu přijetí dotace totiž je, že příjemce přijímá určité dobrodiní ze strany státu a jakousi protiváhou tohoto dobrodiní není (na rozdíl od soukromoprávních vztahů) jeho protiplnění ve prospěch poskytovatele dotace, ale právě akceptace podmínek, za nichž je dotace přijímána“.
33. Podle konstantní judikatury Nejvyššího správního soudu dále platí, že porušení rozpočtové kázně není správním deliktem a odvod za porušení rozpočtové kázně není trestní sankcí (srovnej rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 3. 2015, č. j. 5 As 95/2014 - 46, a ze dne 21. 5. 2018, č. j. 2 Afs 366/2017 - 33, oba dostupné na www.nssoud.cz), kdy tento názor akceptoval i Ústavní soud, a to v usnesení ze dne 30. 6. 2016, sp. zn. III. ÚS 3796/15, dostupném na <http://nalus.usoud.cz>. Hlavním cílem odvodu za porušení rozpočtové kázně je navrátit zpět do státního rozpočtu prostředky, které nebyly využity k určenému účelu a v souladu s podmínkami, které stát (či Evropská unie) pro čerpání těchto prostředků stanovil. Odvod za porušení rozpočtové kázně tedy nemá povahu sankce za správní delikt. Jedná se o vrácení prostředků do státního rozpočtu, které byly vynaloženy v rozporu se zákonem. Jeho účel je tedy kompenzační, nikoliv sankční.

34. Aplikovat pozdější (příznivější) právní úpravu na právní vztahy vzniklé před nabytím její účinnosti lze pouze u trestných činů nebo u sankcí, které mají trestněprávní povahu, jak na ústavní úrovni garantuje čl. 40 odst. 6 Listiny základních práv a svobod, dle kterého *trestnost činu se posuzuje a trest se ukládá podle zákona účinného v době, kdy byl čin spáchán. Pozdějšího zákona se použije, jestliže je to pro pachatele příznivější.* Pravidlo obsažené v tomto ustanovení ovšem nelze z výše uvedených důvodů aplikovat na porušení rozpočtové kázně. Jak již krajský soud uvedl, příjemce dotace přijímá určité dobrodíní ze strany státu a protiváhu tohoto dobrodíní představuje akceptace podmínek poskytnutí dotace. Při nakládání s rozpočtovými prostředky je tedy příjemce dotace povinen dodržovat nejen zákonné podmínky, ale též podmínky stanovené ve smlouvě či v rozhodnutí o poskytnutí dotace, a to ve verzi, k jejímuž dodržování se svým podpisem zavázal. Správní soudy ani daňové orgány nemají pravomoc zpětně měnit kritéria poskytnuté dotace. Stanovil-li tedy poskytovatel dotace pravidla pro poskytnutí dotace určitým způsobem a příjemce dotace na ně přistoupil, nemůže následně požadovat, aby tyto podmínky nebyly aplikovány. Žalobcem odkazované rozsudky Nejvyššího správního soudu, zabývající se nutností aplikace pozdější právní úpravy, je-li to pro pachatele správního deliktu příznivější, proto na posuzovanou věc nedopadají.
35. Právo poskytovatele dotace vymezit podmínky jejího čerpání pak souvisí s povinností vymezit dotační podmínky jednoznačným, určitým a srozumitelným způsobem, který zajistí předvídatelnost postupu při případném zpětném vymáhání poskytnuté dotace či uplatnění odvodu, resp. stav, kdy příjemce bude mít jistotu ohledně obsahu dotačních podmínek (srovnej k tomu rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 11. 2010, č. j. 1 Afs 77/2010 - 81, publikovaný pod č. 2243/2011 Sb. NSS, či ze dne 28. 2. 2014, č. j. 5 Afs 90/2012 - 33, oba dostupné na www.nssoud.cz).
36. Jak v této souvislosti uvedl Ústavní soud ve svém nálezu ze dne 16. 6. 2015, sp. zn. Pl. ÚS 12/14, dostupném na <http://nalus.usoud.cz>, správní orgány mají odpovědnost nejen za ochranu veřejných prostředků před případným zneužitím dotace, nýbrž i za ochranu práv příjemce. Podmínky čerpání přidělené dotace jsou stanoveny (mimo zákonné povinnosti) buď v rozhodnutí o přidělení dotace, nebo ve smlouvě o poskytnutí dotace a v celé řadě příruček, podmínek a metodik, na které tyto právní tituly poskytnutí dotace odkazují, a které tak musejí příjemci dotace při jejím čerpání dodržovat.
37. Je to tedy poskytovatel dotace, který primárně svým rozhodnutím vytváří právní rámec, v jehož mezích se příjemce dotace má povinnost pohybovat. Zvolí-li poskytovatel dotace při stanovení povinností neurčité právní pojmy, které nemají jednoznačnou zákonnou definici, platí, že musí následně unést i případné negativní důsledky vyplývající z již ustálené zásady, dle které nelze neurčitost právního pojmu v dohodě o poskytnutí prostředků klást k tíži příjemci finančních prostředků jakožto slabší strany (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 7. 2008, č. j. 9 Afs 202/2007 - 68, či ze dne 29. 10. 2009, č. j. 1 Afs 100/2009 - 63, publikovaný pod

č. 2332/2011 Sb. NSS, oba dostupné na www.nssoud.cz). O takový případ se však dle krajského soudu v posuzované věci nejednalo.

38. V projednávané věci Závazné pokyny OP ŽP stanovily v článku 4.7 Omezení subdodavatelů následující omezení: *„Podmínkou pro poskytnutí podpory je omezení míry subdodávek na stavebních projektech, přičemž maximální přípustný objem subdodávek na akci může dosáhnout max. 30 % z objemu stavebních nákladů akce. Za subdodávku je pro tento účel považována realizace dílčích zakázek stavebních prací jinými subjekty pro vítěze zadávacího řízení.“*
39. Krajský soud má přitom ve shodě s žalovaným za to, že výše citované ustanovení Závazných pokynů OP ŽP požadavky na jednoznačnost, určitost a srozumitelnost naplňuje. V této souvislosti předně poukazuje na skutečnost, že žalobce na str. 8 zadávací dokumentace stanovil podmínku omezující míru subdodávek rozdílně od požadavku vymezeného poskytovatelem dotace v Závazných pokynech OP ŽP. Žalobce v zadávací dokumentaci uvedl požadavek následujícího znění: *„V souladu se Závaznými pokyny je omezena míra subdodávek na stavební práce do výše 30 % hodnoty těchto stavebních prací.“* Je tedy zřejmé, že spojení *„subdodávky na akci“* žalobce nahradil pojmem *„subdodávky na stavební práce“* a spojení *„stavební náklady akce“* nahradil kategorií *„stavební práce“*. Pokud by tedy v daném případě bylo možno hovořit o neurčitosti, byla by tato dána a zapříčiněna spíše formulací obsaženou v zadávací dokumentaci, v níž žalobce stanovil podmínky rozdílně od Závazných podmínek OP ŽP.
40. V citovaném ustanovení článku 4.7 Závazných podmínek OP ŽP je však dle krajského soudu jednoznačně stanoveno, že přípustný objem subdodávek na akci (tj. akci „CZ.1.02/3.2.00/09.04566 Realizace úspor energie na ZŠ Vyškov Letní pole, p. o.“) mohl dosáhnout maximálně 30 % z objemu stavebních nákladů akce. Za stavební náklady akce je přitom třeba považovat částku uhrazenou vybranému dodavateli, v projednávaném případě tedy společnosti Quantum, a.s.
41. Rovněž v případě pojmu „subdodávka“, který je definován ve větě druhé čl. 4.7 Závazných pokynů OP ŽP, nelze mít dle názoru soudu pochybnosti o jeho obsahu. Správní orgány v této souvislosti zcela správně poukázaly na ustanovení § 17 písm. i) zákona o veřejných zakázkách, které upravuje, že subdodavatelem je osoba, pomocí které má dodavatel plnit určitou část veřejné zakázky nebo která má poskytnout dodavateli k plnění veřejné zakázky určité věci či práva. Uvedený pojem je tedy třeba vykládat především ve vztahu k veřejným zakázkám. Při subdodávce dodavatel využívá jiného dodavatele (subdodavatele), který namísto dodavatele plní určitou část veřejné zakázky. Subdodavatel je tedy subjekt, se kterým má dodavatel uzavřenu smlouvu ve vztahu ke konkrétní části realizované veřejné zakázky. Tato osoba má dodavateli pomoci dodavateli ať už s realizací a prováděním části veřejné zakázky, tak případně s poskytnutím věci či práva ke splnění veřejné zakázky.

42. Za subdodávku naopak nelze považovat pořízení materiálu, který si dodavatel musí obstarat k tomu, aby plnění veřejné zakázky realizoval. Výše uvedené lze na příkladu vysvětlit tak, že pokud firma A (dodavatel) jako vybraný uchazeč v zadávacím řízení podepsala smlouvu na výstavbu celého objektu a firma B pro ni provede část díla (např. elektroinstalace), pak jsou elektroinstalační práce, včetně spotřebovaného materiálu, od firmy B subdodávkou. Pokud firma A nakoupí elektromateriál a provede si elektroinstalace sama, nejedná se o subdodávku, ale pouze o nákup materiálu. Uvedené dle krajského soudu představuje obecně přijímané pojetí pojmu subdodávka, kterému ostatně odpovídá i žalobcem zmiňované vyjádření poskytovatele dotace ze dne 4. 11. 2014, č. j. 187414/2014.
43. Pokud měl tedy žalobce za to, že do hodnoty subdodávek stavebních prací neměla být zahrnuta hodnota stavebního materiálu, pak požadavek poskytovatele dotace interpretoval mylně. Žalobce totiž v tomto ohledu vycházel toliko z obecného (jazykového) významu slova „práce“ jako určité činnosti. V této souvislosti je však nutno poukázat jednak na § 9 zákona o veřejných zakázkách, který v odstavci 1 písm. a) stanoví, že veřejnou zakázkou na stavební práce je veřejná zakázka, jejímž předmětem je provedení stavebních prací, které se týkají některé z činností uvedených v příloze č. 3, jednak na odst. 2 téhož ustanovení zákona, dle kterého je veřejnou zakázkou na stavební práce též veřejná zakázka, jejímž předmětem je vedle plnění podle odstavce 1 rovněž poskytnutí dodávek či služeb nezbytných k provedení předmětu veřejné zakázky dodavatelem. Do předmětu zakázky na stavební práce tak spadají také veškeré dodávky a služby nezbytné k provedení předmětu zakázky, jsou-li poskytovány společně se stavebními pracemi.
44. Argumentaci žalobce neodpovídá ani znění ustanovení § 16 odst. 1 zákona o veřejných zakázkách, dle kterého se do předpokládané hodnoty veřejné zakázky na stavební práce započítá předpokládaná hodnota dodávek, a v případě sektorového zadavatele rovněž předpokládaná hodnota služeb, které jsou nezbytné k provedení veřejné zakázky na stavební práce a které zadavatel pro dodavatele zajistí. Pokud tedy zákon o veřejných zakázkách upravuje, že při stanovení předpokládané hodnoty veřejné zakázky na stavební práce je její součástí i hodnota dodávek např. stavebního materiálu, nelze akceptovat, aby při samotné realizaci veřejné zakázky naopak byla hodnota stavebních prací o hodnotu dodávek stavebního materiálu snížena.
45. Stanoví-li tedy čl. 4.7 Závazných pokynů OP ŽP, že se subdodávkou rozumí realizace dílčích zakázek stavebních prací jinými subjekty pro vítěze zadávacího řízení, nelze z výše uvedených důvodů dospět k jinému závěru, než že součástí subdodávky bude vedle samotného podílu subdodavatele na plnění veřejné zakázky také poskytnutí určitých věcí (materiálu) či práv k plnění veřejné zakázky.
46. Konkrétní ustanovení prováděcích vyhlášek, na které žalobce odkazoval v podané žalobě, stanoví náležitosti soupisu prací, a tedy nemohou ovlivnit výše přijaté závěry. Vyhláška č. 230/2012 Sb., kterou se stanoví podrobnosti vymezení předmětu veřejné zakázky na stavební práce a rozsah soupisu stavebních prací, dodávek a služeb s výkazem výměr nabyla účinnosti dne 1. 9. 2012

a vyhláška č. 169/2016 Sb., o stanovení rozsahu dokumentace veřejné zakázky na stavební práce a soupisu stavebních prací, dodávek a služeb s výkazem výměr nabyla účinnosti dne 1. 10. 2016, tedy v obou případech až poté, kdy mělo dojít k porušení rozpočtové kázně žalobcem.

47. Argumentaci žalobce nadto nepodporuje ani obsah smluv o dílo uzavřených mezi dodavatelem - společností Quantum, a.s. a subdodavatelem STAVBY PITÁK, s.r.o.; a mezi dodavatelem - společností Quantum, a.s. a subdodavatelem VAŠSTAV, s.r.o., v nichž jsou jako předmět plnění výslovně uvedeny montážní práce: „*montáž/demontáž oken, montáž zateplovacího systému fasády a střechy, hydroizolace střešního pláště*.“ Tvrzení žalobce pak neodpovídá ani označení dodávek na příslušných fakturách, v nichž bylo uvedeno: „*Fakturuje Vám za provedené stavební práce (...)*“, přičemž je zřejmé, že subdodavatelé fakturovali stavební materiál jako součást stavebních prací.
48. Žalovanému lze přisvědčit, že za dodržování veškerých podmínek pro výběr dodavatele, potažmo podmínek pro poskytnutí dotace, je odpovědný příjemce dotace (žalobce), přičemž krajský soud v tomto směru neshledal odůvodnění vydaných správních rozhodnutí nepřezkoumatelnými ani vnitřně rozpornými. Žalovaný v napadeném rozhodnutí upozornil na skutečnost, že žalobce nepředložil dodatky ke smlouvám uzavřeným mezi dodavatelem - společností Quantum, a.s. a subdodavatelem, kdy tvrdil, že o uzavřených dodatcích nevěděl a že tyto byly uzavřeny až po výběru dodavatele, což již nebyl schopen ovlivnit. Dle krajského soudu však platí, že podmínka omezující podíl subdodávek na stavebních nákladech akce musí být dodržena nejen v okamžiku výběru dodavatele, ale též po celou dobu realizace veřejné zakázky. Argumenty žalobce, že po uzavření smlouvy na veřejnou zakázku nemůže být odpovědný za nedodržení podmínky omezení subdodávek, ačkoli je zřejmé, že právě dodržení této podmínky ze své povahy spadá do fáze samotné realizace a financování akce, je nutno hodnotit jako účelové a jdoucí proti samotnému smyslu této podmínky poskytnutí dotace. Měl-li žalobce od počátku pochybnosti o tom, zda bude schopen naplnit a náležitě kontrolovat dodržení podmínek pro poskytnutí dotace, včetně podmínky omezení subdodávek, bylo na něm, aby zhodnotil, zda na podmínky stanovené ze strany poskytovatele dotace přistoupí. Na této skutečnosti nemůže nic změnit ani žalobcem v odvolacím řízení předložené čestné prohlášení dodavatele, dle kterého podmínku stanovenou v čl. 4.7 Závazných pokynů OP ŽP splnil. Toliko pro úplnost krajský soud uvádí, že žalobce měl možnost i prostor ve smlouvě o dílo na předmět akce stanovit vhodné sankční mechanismy v podobě např. smluvní pokuty pro případ porušení ve smlouvě stanovených podmínek. Žalobce sice do smlouvy o dílo vtělil povinnost dodavatele dodržet čl. 4.7 Závazných podmínek OP ŽP, avšak toliko s těmi důsledky, že „*nedodržení tohoto ustanovení může být důvodem k okamžitému zrušení smlouvy ze strany objednatele*“, tedy bez dalších zajišťovacích či utvrzovacích prostředků. Žalobci pak správce daně neuložil odvod ve výši porušení rozpočtové kázně, nýbrž přihlédl k okolnostem porušení pravidel pro

poskytnutí dotace (k tomu v podrobnostech viz dále). Ani takto uplatněnou argumentaci proto krajský soud neshledal důvodnou.

49. Žalobce dále v bodu 6. zadávací dokumentace požadoval kromě prokázání splnění základních

a profesních kvalifikačních předpokladů i prokázání splnění ekonomických a finančních kvalifikačních předpokladů a prokázání splnění technických kvalifikačních předpokladů. Na str. 13 zadávací dokumentace v bodu 6. nazvaném jako Kvalifikační předpoklady žalobce stanovil následující: „*Pokud není dodavatel schopen prokázat splnění určité části kvalifikace požadované veřejným zadavatelem podle 50 odst. 1 písm. b) až d) v plném rozsahu, je oprávněn splnění kvalifikace v chybějícím rozsahu prokázat prostřednictvím subdodavatele. Dodavatel je v takovém případě povinen veřejnému zadavateli předložit smlouvu uzavřenou se subdodavatelem, z níž vyplývá závazek subdodavatele k poskytnutí plnění určeného k plnění veřejné zakázky dodavatelem či k poskytnutí věcí či práv, s nimiž bude dodavatel oprávněn disponovat v rámci plnění veřejné zakázky, a to alespoň v rozsahu, v jakém subdodavatel prokázal splnění kvalifikace. Dodavatel není oprávněn prostřednictvím subdodavatele prokázat splnění kvalifikace podle 54 písm. a).*“ Ve vztahu ke konkrétnímu technickému kvalifikačnímu požadavku, který žalobce stanovil (viz str. 17 zadávací dokumentace, bod 6.4 Technické kvalifikační předpoklady) jako minimálně pět staveb obdobného charakteru realizovaných v posledních pěti letech v celkové hodnotě minimálně 100 milionů Kč včetně DPH, doložil dodavatel - společnost Quantum, a.s. dvě stavby za 81 597 054 Kč a subdodavatel tři stavby za 112 milionů Kč.

50. Dodavatel - společnost Quantum, a.s. předložil k prokázání splnění chybějícího rozsahu kvalifikace ve smyslu ustanovení § 51 odst. 4 zákona o veřejných zakázkách bližší nepojmenovanou smlouvu se subdodavatelem následujícího znění: „*II. Předmět smlouvy STAVBY PITÁK, s.r.o., Hanácká 267/29, 682 01 Vyškov - Křečkovice se tímto v souladu s ust. § 51 zákona*

č. 137/2006 Sb., v platném znění zavazuje poskytnout společnosti QUANTUM, a.s., Brněnská 212, 682 01 Vyškov - Nouzka splnění - provedení prací, splnění kvalifikace (...) a poskytnutí práv, s nimiž bude společnost QUANTUM, a.s., Brněnská 212, 682 01 Vyškov - Nouzka oprávněna disponovat v rámci plnění veřejné zakázky "R000724 Realizace úspor energie na ZŠ Vyškov, Letní pole, p.o.", a to v rozsahu v jakém společnost QUANTUM, a.s. Brněnská 212, 68201 Vyškov - Nouzka prokázala splnění kvalifikace.“

51. Správce daně dospěl k závěru, s nímž se ztotožnil i žalovaný, že rozsah závazku subdodavatele, uvedený v předmětu výše citované smlouvy, je vymezen zcela obecně a nedostatečně. Dodavatel, který smlouvu předkládal k prokázání chybějící části kvalifikace, v ní pouze opsal text znění ustanovení § 51 odst. 4 zákona o veřejných zakázkách, nadto s chybou, neboť rozsah závazku subdodavatele vymezil shodně s rozsahem, v jakém prokázal splnění kvalifikace dodavatel, nikoliv subdodavatel. Ze smlouvy předložené dodavatelem k prokázání splnění chybějícího rozsahu kvalifikace tak nebylo vůbec patrné, v jakém rozsahu a jakými konkrétními pracemi se bude subdodavatel na předmětu plnění předmětné veřejné zakázky podílet. S ohledem na výše uvedené tak správní orgány dospěly k závěru, že dodavatel - společnost Quantum, a.s. neprokázal splnění kvalifikace, a jeho nabídka tak měla být ze zadávacího řízení vyřazena a uchazeč z další účasti na veřejné zakázce vyloučen. Žalobce proto nepostupoval v souladu

s ustanovením § 60 odst. 1 zákona o veřejných zakázkách, čímž porušil podmínku uvedenou v oddílu B. bodu 3. písm. g), v oddílu B. bodu 3. písm. a) a v oddílu B. bodu 4. písm. a) Podmínek poskytnutí dotace (porušení Ad II. prvostupňového platebního výměru).

52. V podané žalobě přitom žalobce nesouhlasil s tím, že by předloženou subdodavatelskou smlouvu bylo možno označit za neurčitou, nejednoznačnou a nepřezkoumatelnou. Byl navíc přesvědčen, že z ustálené rozhodovací praxe Úřadu pro ochranu hospodářské soutěže, jež založila jeho legitimní očekávání a jejíž změna je přípustná toliko do budoucna, nevyplývá požadavek na určitost právní povahy vztahu mezi dodavatelem a subdodavatelem, nýbrž závěr zcela opačný.

53. Na tomto místě krajský soud nejprve připomíná, že judikatura Nejvyššího správního soudu i Ústavního soudu konstantně přiznává praxi správních orgánů určitou normativní sílu (srovnej k tomu např. nálezy Ústavního soudu ze dne 23. 1. 2008, sp. zn. I. ÚS 520/06, dostupný na <http://nalus.usoud.cz>, nebo rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 4. 2005, č. j. 2 Ans 1/2005 - 57, publikovaný pod č. 605/2005 Sb. NSS, dostupný na www.nssoud.cz). Normativní síla správní praxe vychází z pojetí zákona v materiálním smyslu. Zákon v materiálním smyslu je tvořen nejen textem právního předpisu, ale i tím, jak tento text vykládá a aplikuje praxe. Uvedené samozřejmě neznamena nezměnitelnost správní praxe. Znamená to pouze zásadní omezení možností se od praxe odchýlit, dané předně zákazem retroaktivity. Změna správní praxe musí být zásadně učiněna do budoucna, z racionálních důvodů a pro všechny případy, kterých se praxí zavedený postup správního orgánu dotýká (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 4. 2005, č. j. 2 Ans 1/2005 - 57, publikovaný pod č. 605/2005 Sb. NSS, dostupný na www.nssoud.cz).

54. Pojem správní praxe, která je s to založit legitimní očekávání, vymezil Nejvyšší správní soud v usnesení rozšířeného senátu ze dne 21. 7. 2009, č. j. 6 Ads 88/2006 - 132, publikovaném pod č. 1915/2009 Sb. NSS, dostupném na www.nssoud.cz, následovně: „*Správní praxe zakládající legitimní očekávání je ustálená, jednotná a dlouhodobá činnost (příp. i nečinnost) orgánů veřejné správy, která opakovaně potvrzuje určitý výklad a použití právních předpisů. Takovou praxí je správní orgán vázán. Jen taková správní praxe je doplněním psaného práva a je způsobilá modifikovat pravidla obsažená v právní normě.*“ K povaze otázky vzniku legitimního očekávání se rozšířený senát vyjádřil tak, že „*to, zda mohlo vzniknout legitimní očekávání, je pak zcela evidentně otázkou skutkovou. Určit, zda existovalo určité očekávání a zda takové očekávání bylo legitimní, vyžaduje zjišťovat mnoho skutečností.*“

55. Shora uvedená východiska pak souvisí také s principem právní jistoty a z něj odvozeného požadavku na předvídatelnost práva, který představuje, jak Nejvyšší správní soud uvedl např. v rozsudku ze dne 15. 8. 2012, č. j. 1 As 46/2012 - 87, dostupném na www.nssoud.cz, „*takový postup správních orgánů, který je v souladu s právními předpisy. Je-li právo vykonáváno podle naznačených východisek, musí být fyzickým a právnickým osobám garantováno, že v obdobných případech budou správní orgány rozhodovat obdobně a v různých případech různě. Pokud je tedy určitá správní praxe vytvořena, nemůže se od ní správní orgán v jednotlivém případě odchýlit, neboť takový jeho postup by představoval libovůli (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 4. 2005, č. j. 2 Ans 1/2005 - 57, publikovaný pod č. 605/2005 Sb. NSS)*“.
56. V rámci takto definovaných mezí tedy bylo třeba hodnotit také oprávněnost žalobcovy argumentace, přičemž v souladu se závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 3. 2010, č. j. 1 Afs 50/2009 - 233, dostupného na www.nssoud.cz, dále platí, že existenci legitimního očekávání účastníka správního řízení je nutné posuzovat k okamžiku vydání rozhodnutí správního orgánu, neboť „*pokud v okamžiku rozhodování správního orgánu existují jiná jeho rozhodnutí pojednávající o skutkově týchž či obdobných případech, je nutno chránit víru účastníků, že správní orgán bude také v jejich případě rozhodovat stejným způsobem*“.
57. Žalobce v této souvislosti v podané žalobě odkazoval na rozhodnutí Úřadu pro ochranu hospodářské soutěže ze dne 9. 10. 2009, č. j. ÚOHS-S133/2/09-12235/2009/530/RPá, v němž se tento zabýval posouzením otázky, zda lze uchazečem o veřejnou zakázku předloženou smlouvu o smlouvě budoucí považovat za smlouvu, z níž vyplývá závazek subdodavatele k poskytnutí plnění určeného k plnění veřejné zakázky dodavatelem či k poskytnutí věci či práv ve smyslu ustanovení § 51 odst. 4 zákona o veřejných zakázkách. Úřad pro ochranu hospodářské soutěže v tomto rozhodnutí uvedl, že není nutné, aby smlouva se subdodavatelem obsahovala přímý závazek subdodavatele k poskytnutí plnění, věci nebo práva. Smlouva o smlouvě budoucí zaručuje závazek subdodavatele, že v budoucnu (pro případ úspěchu dodavatele v zadávacím řízení) spolu uzavřou konkrétní smlouvu na poskytnutí příslušného plnění. Takové vyjádření závazku subdodavatele dle názoru Úřadu pro ochranu hospodářské soutěže vyjádřeného v předmětném rozhodnutí vyhovuje dikci ustanovení § 51 odst. 4 zákona o veřejných zakázkách.
58. Dle krajského soudu však shora uvedený případ, toto jediné rozhodnutí nemůže samo o sobě představovat ustálenou, jednotnou a dlouhodobou správní praxi ve smyslu usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 7. 2009, č. j. 6 Ads 88/2006 - 132, publikovaného pod č. 1915/2009 Sb. NSS, dle kterého „*správní praxe zakládající legitimní očekávání je ustálená, jednotná a dlouhodobá činnost (příp. i nečinnost) orgánů veřejné správy, která opakovaně potvrzuje určitý výklad a použití právních předpisů*“ (pozn.: zvýraznění podtržením doplněno krajským soudem).
59. Zároveň je v této souvislosti nutno poukázat na skutečnost, že se jedná o rozhodnutí Úřadu pro ochranu hospodářské soutěže vydané již v roce 2009. Úřad pro ochranu hospodářské soutěže přitom následně vydal další rozhodnutí, v nichž se vyjádřil k předmětné otázce,

přičemž lze upozornit konkrétně na rozhodnutí ze dne 3. 12. 2012, č. j. ÚOHS-S416/2011/VZ-22854/2012/522/NGI, které bylo k rozkladu potvrzeno rozhodnutím předsedy ze dne 27. 9. 2013, č. j. ÚOHS-R377/2012/VZ-18581/2013/310/PSe, v němž tento posuzoval určitost závazku stanoveného v subdodavatelské smlouvě, přičemž uvedl, že „podíl subdodavatele na veřejné zakázce nemusí spočívat pouze ve faktické realizaci části předmětu veřejné zakázky, přičemž subdodavatel může zastoupit uchazeče i v případě technických kvalifikačních předpokladů, ale v každém případě musí subdodavatelská smlouva obsahovat jednoznačně specifikovaný závazek subdodavatele takové zajištění poskytnout“. Obdobně Úřad pro ochranu hospodářské soutěže v dalším ze svých rozhodnutí ze dne 6. 3. 2013, č. j. ÚOHS-S490/2012/VZ-4157/2013/514/MDI, konstatoval, že „(...) z ustanovení § 51 odst. 4 písm. b) zákona přitom vyplývá, že subdodavatelská smlouva musí obsahovat jednoznačně, určitě a srozumitelně vyjádřený závazek subdodavatele ke stanovenému rozsahu plnění. Takto formulovaný text závazku je předpokladem pro to, aby mohl zadavatel (a následně rovněž Úřad v případě správního řízení) přistoupit k posouzení vzájemného vztahu míry takového závazku s mírou prokázání splnění kvalifikace subdodavatelem, resp. přistoupit k samotnému posouzení naplnění podmínky § 51 odst. 4 písm. b) zákona“.

60. Další z následně vydaných správních rozhodnutí Úřadu pro ochranu hospodářské soutěže pak byla podrobena také soudnímu přezkumu, v jehož rámci krajský soud ve svých rozsudcích vyslovil na věc právní názor, kterým byl Úřad pro ochranu hospodářské soutěže ve své další rozhodovací činnosti vázán a který byl povinen zohlednit a respektovat (srovnej rozsudky Krajského soudu v Brně ze dne 6. 10. 2014, č. j. 62 Af 57/2013 - 90, a ze dne 22. 4. 2015, č. j. 31 Af 165/2012 - 68, oba dostupné na www.nssoud.cz).
61. Krajský soud tak odkazuje např. na závěry obsažené v rozsudku zdejšího soudu ze dne 6. 10. 2014, č. j. 62 Af 57/2013 - 90, dostupném na www.nssoud.cz, kterým bylo zrušeno rozhodnutí předsedy Úřadu pro ochranu hospodářské soutěže ze dne 15. 5. 2013, č. j. ÚOHS-R54/2013/VZ-8821/2013/310/PMo/IPs, ze kterých vyplývá, že ze smlouvy mezi uchazečem a jeho subdodavatelem musí ve smyslu § 51 odst. 4 písm. b) zákona o veřejných zakázkách vyplynout konkrétní závazek subdodavatele, jenž spolehlivě dokládá reálné poskytnutí věcí či práv, s nimiž je dodavatel oprávněn disponovat v rámci plnění veřejné zakázky, a jeho natolik přesný popis, aby bylo možno pro prokázání kvalifikace posoudit skutečný a konkrétní podíl subdodavatele na veřejné zakázce realizované uchazečem. Kasační stížnost proti tomuto rozsudku byla zamítnuta rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 5. 2015, č. j. 3 As 204/2014 - 46, dostupným na www.nssoud.cz, přičemž i Nejvyšší správní soud v citovaném rozsudku konstatoval, že pokud má ze subdodavatelské smlouvy vyplývat „závazek subdodavatele“, je primárně třeba, aby smlouva vůbec obsahovala jasně vymezenou kvalifikační dovednost (schopnost, licenci, zkušenost) a reálný platný závazek k jejímu plnění. Subdodavatelská smlouva proto musí vždy splňovat minimálně obecné požadavky na platnost právních jednání a musí být dostatečně určitá a srozumitelná.
62. V rámci podaného odvolání žalobce k této otázce na podporu své argumentace poukázal také na rozhodnutí Úřadu pro ochranu hospodářské soutěže ze dne 23. 7. 2012, č. j. ÚOHS-S207/2012/VZ-13706/2012/540/ZČa, potvrzené rozhodnutím předsedy ze dne

17. 10. 2012,

č. j. ÚOHS-R211/2012/VZ-19483/2012/310/IPs. V tomto řízení obdržel Úřad pro ochranu hospodářské soutěže návrh na zahájení správního řízení o přezkoumání úkonů zadavatele, jelikož vybraný uchazeč nepředložil platné smlouvy, z nichž by vyplýval závazek subdodavatele k poskytnutí určitého plnění. Mělo tak dojít k porušení ustanovení § 51 odst. 4, ve spojení s § 60, zákona o veřejných zakázkách. Úřad pro ochranu hospodářské soutěže návrh zamítl, neboť nebyly zjištěny důvody pro uložení nápravného opatření; předseda Úřadu pro ochranu hospodářské soutěže podaný rozklad zamítl a prvostupňové rozhodnutí potvrdil. Rozhodnutí předsedy však bylo v souladu se závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu vysloveným v rozsudku ze dne 16. 12. 2014, č. j. 2 As 120/2014 - 40, zrušeno rozsudkem Krajského soudu v Brně ze dne 22. 4. 2015, č. j. 31 Af 165/2012 - 68, oba dostupné na www.nssoud.cz. Nejvyšší správní soud přitom v uvedené věci sp. zn. 2 As 120/2014 postavil najisto, že orgány veřejné moci (zde Úřad pro ochranu hospodářské soutěže) se musí vypořádávat se samotnou platností subdodavatelských smluv a s ní spojenou otázkou prokazování ekonomické (či jiné) kvalifikace subdodavatelem.

63. V této souvislosti proto nelze přisvědčit žalobci, který s odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 11. 2009, č. j. 5 Afs 75/2009 - 100, dostupný na www.nssoud.cz, uvedené oprávnění Úřadu pro ochranu hospodářské soutěže zpochybňoval. Krajský soud pak v rozsudku ze dne 22. 4. 2015, č. j. 31 Af 165/2012 - 68, uzavřel, že pokud se Úřad pro ochranu hospodářské soutěže platností smluv, kterými uchazeč prokazoval splnění kvalifikačních kritérií, nikterak nezabýval, zatížil své rozhodnutí vadou, kterou nelze odstranit jinak než novým posouzením v dané věci. Kasační stížnost proti rozsudku krajského soudu pak Nejvyšší správní soud zamítl rozsudkem ze dne 27. 8. 2015, č. j. 2 As 119/2015 - 23, dostupným na www.nssoud.cz.

64. Dle krajského soudu tak ve vztahu k požadavkům na subdodavatelské smlouvy ve smyslu ustanovení § 51 odst. 4 zákona o veřejných zakázkách skutečně došlo ke zformování určité správní praxe, z níž však oproti tvrzením žalobce vyplývá, že aby smlouva mezi dodavatelem a jeho subdodavatelem vyhověla požadavku § 51 odst. 4 písm. b) zákona o veřejných zakázkách, musí z ní vyplynout konkrétní závazek subdodavatele, jenž spolehlivě dokládá reálnou míru participace subdodavatele na samotném plnění (tj. míru přímého podílu subdodavatele na realizaci plnění), nebo konkrétní závazek subdodavatele, který spolehlivě dokládá reálné poskytnutí věcí či práv, s nimiž je dodavatel oprávněn disponovat v rámci plnění veřejné zakázky, a jeho natolik přesný popis, aby bylo možno pro prokázání kvalifikace posoudit skutečný a konkrétní podíl subdodavatele na veřejné zakázce realizované uchazečem. Žalobcem odkazované rozhodnutí Úřadu pro ochranu hospodářské soutěže ze dne 9. 10. 2009, č. j. ÚOHS-S133/2/09-12235/2009/530/RPá, lze proto ve světle shora uvedeného označit za ojedinělé.

65. Krajský soud zároveň pro úplnost připomíná, že od právní moci rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 6. 10. 2014, č. j. 62 Af 57/2013 - 90, dostupného na www.nssoud.cz,

byl Úřad pro ochranu hospodářské soutěže povinen řídit se tam vyjádřeným právním názorem. I z tohoto důvodu (nad rámec již výše uvedeného) tak nelze přisvědčit argumentům žalobce, že ve smyslu usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 7. 2009, č. j. 6 Ads 88/2006 - 132, publikovaného pod č. 1915/2009 Sb. NSS, je možno praxi Úřadu pro ochranu hospodářské soutěže (potažmo žalovaného) měnit toliko do budoucna a s výslovným upozorněním. Již také bylo uvedeno výše, že legitimní očekávání týkající se rozhodovací činnosti správního orgánu (tedy i ustálené správní praxe) je nutno vztahovat zejména k okamžiku rozhodování správního orgánu, tj. v případě žalobce k datu 10. 11. 2015, kdy ve věci rozhodl správce daně, a k datu 15. 12. 2016, kdy o podaném odvolání rozhodl žalovaný (k tomu srovnej rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 3. 2010, č. j. 1 Afs 50/2009 - 233, dostupný na www.nssoud.cz).

66. V souladu s právním názorem vysloveným v rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 6. 10. 2014, č. j. 62 Af 57/2013 - 90, dostupný na www.nssoud.cz, lze tedy uzavřít, že je na uchazeči, aby zvolil způsob, jakým splnění kvalifikace prokáže. K tomu může zčásti využít i kvalifikace svědčící jinému subjektu, avšak hodlá-li jej využít jako subdodavatele (a splnění „své“ kvalifikace prokazovat splněním „u svého subdodavatele“), je na něm, aby reálnou míru participace subdodavatele na veřejné zakázce s ohledem na charakter konkrétního kvalifikačního předpokladu, jehož splnění má být takto prokazováno a jenž vyjadřuje skutečnou odbornost, zkušenost, zdroje, osoby či jiné zázemí, jež bude uchazeči k plnění veřejné zakázky k dispozici, zadavateli prokázal. Splnění kvalifikace - coby obecnou způsobilost předmět veřejné zakázky podle požadavků zadavatele splnit - si tedy z pohledu uchazeče nestačí toliko formálně smluvně „koupit“, nýbrž je zapotřebí spolehlivě doložit, v jakých ohledech, v jakých částech plnění veřejné zakázky, jakým konkrétním způsobem a do jaké konkrétní míry bude uchazeč reálně disponovat faktickou participací svého subdodavatele. Jen tak může mít zadavatel najisto postaveno, že jeho požadavky, které se promítly do zadávacích podmínek, ať už jde o požadavky odborného charakteru či charakteru ekonomického, uchazeč ve skutečnosti splňuje, a je tak dle představ zadavatele také skutečně způsobilý předmět veřejné zakázky splnit.
67. Odkaz žalobce na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 10. 2011, č. j. 5 Afs 55 77/2010 - 148, dostupný na www.nssoud.cz, je v tomto ohledu nutno hodnotit jako zjednodušující. Odpovědnost dodavatele, stane-li se dodavatelem vítězným, za celé plnění veřejné zakázky vůči zadavateli (žalobci) nebyla ve správním řízení zpochybňována. Nadto pokud byla z uvedeného rozsudku kasačního soudu citována pasáž, podle které podmínky prokazování kvalifikace subdodavately nemají být vázány na míru, v níž se subdodavatel bude na realizaci veřejné zakázky podílet, popř. k dílčímu úkolu subdodavatele, pak se jedná o nepřipadné zobecňování závěrů, jež v uvedeném rozsudku byly za tamního specifického skutkového stavu vysloveny primárně k otázce oprávněnosti požadavku na předkládání smluv se subdodavateli (§ 44 odst. 6 zákona o veřejných zakázkách) pro případ, že kvalifikace je prokazována subdodavately, a pro případ, že subdodavately prokazována není; a jež se kromě míry,

v níž se subdodavatel podílí na samotné realizaci veřejné zakázky, již nevyjadřovaly k participaci subdodavatele v podobě poskytnutí věcí či práv.

68. S ohledem na vše výše uvedené se proto krajský soud plně ztotožňuje s posouzením věci správcem daně. Je totiž nezbytné, aby ze smlouvy, kterou dodavatel předloží k prokázání splnění chybějícího rozsahu kvalifikace ve smyslu ustanovení § 51 odst. 4 písm. b) zákona o veřejných zakázkách, jasně a srozumitelně vyplýval předmět plnění, které subdodavatel ve vztahu k plnění veřejné zakázky poskytne, a také jeho rozsah. Vtělení textu ustanovení § 51 odst. 4 zákona o veřejných zakázkách do dodavatelem předložené smlouvy proto nelze v daném ohledu považovat za dostačující. V projednávané věci byl rozsah závazku uvedený v předmětu smlouvy uzavřené dne 26. 5. 2010 mezi subdodavatelem STAVBY PITÁK, s.r.o. a dodavatelem - společností Quantum, a.s. vymezen zcela obecně a nedostatečně. Nadto s chybou, neboť rozsah závazku subdodavatele byl smlouvou vymezen totožně s rozsahem, v jakém již prokázal splnění kvalifikace dodavatel. Jestliže pak jednou ze závazných podmínek pro poskytnutí dotace byl stanoven maximální přípustný objem subdodávek na akci ve výši 30 % z objemu stavebních nákladů akce a tuto podmínku žalobce zdůraznil rovněž v části „Preamble“ zadávací dokumentace, pak v předmětné smlouvě k prokázání splnění chybějícího rozsahu kvalifikace měl být rozsah realizace dílčích stavebních prací, který bude proveden subdodavatelem v konkrétní výši, uveden.

69. Provedenou daňovou kontrolou tedy bylo na straně žalobce zjištěno porušení rozpočtové kázně způsobené nedodržením podmínek, jež nebyly poskytovatelem dotace dle § 14 odst.

6 zákona o rozpočtových pravidlech vyčleněny jako méně závažné. V souladu s ustanovením § 44a odst. 4 písm. c) zákona o rozpočtových pravidlech tak měl správce daně vyměřit odvod v částce, v jaké byla porušena rozpočtová kázeň. Dle judikatury správních soudů (srovnej např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 6. 2009, č. j. 7 Afs 107/2008 - 100, ze dne 31. 3. 2014, č. j. 2 Afs 49/2013 - 34, ze dne 26. 9. 2014, č. j. 2 As 106/2014 - 46, ze dne 5. 12. 2014, č. j. 4 As 215/2014 - 40, všechny dostupné na www.nssoud.cz) je však správce daně v případě stanovení odvodu ve výši porušení rozpočtové kázně podle ustanovení § 44a odst. 4 písm. c) zákona o rozpočtových pravidlech povinen vždy zvažovat okolnosti konkrétního porušení rozpočtové kázně a vycházet z principu proporcionality mezi závažností tohoto porušení a výší za něj předepsaného odvodu. Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 26. 9. 2014, č. j. 2 As 106/2014 - 46, dostupném na www.nssoud.cz, k tomu shrnul, že „z předchozí uvedené judikatury, která se otázkou výše odvodu za porušení rozpočtové kázně zabývala, je zřejmé, že je judikatura zdejšího soudu v tomto ohledu jednotná a reflektující, že při stanovení výše odvodu je třeba zvažovat okolnosti konkrétního porušení rozpočtové kázně a vycházet z principu proporcionality mezi závažností tohoto porušení a výší za něj předepsaného odvodu. Z uvedené judikatury plyne, že v každém konkrétním případě je třeba vážit, zda je důvod k odvodu v plné výši čerpaných či poskytnutých prostředků státního rozpočtu, či k odvodu odpovídajícímu konkrétnímu dílčímu pochybení“.

70. Správce daně přitom v nyní projednávané věci postupoval podle právě citovaných závěrů Nejvyššího správního soudu, kdy při stanovení výše odvodu přihlédl k jednotlivým

okolnostem porušení podmínek rozhodnutí MŽP a vyjádřil se k jejich závažnosti a jejich vlivu na naplnění účelu poskytnuté dotace. Při stanovení výše odvodu vzal správce daně v úvahu charakter pochybení žalobce, počet těchto pochybení a také skutečnost, že i když porušení mělo vliv na výběr nejvhodnější nabídky, nebyl rozdíl v cenách nabídek kvalifikovaných uchazečů a ceny realizované dodavatelem - společností Quantum, a.s. zásadní (str. 9 zprávy o kontrole ze dne 2. 9. 2015, č. j. 3426921/15/3000-31472-709520). Dále vzal správce daně v úvahu rovněž podíl dodatečných víceprací (porušení Ad III.) hrazených z prostředků dotace (str. 12 zprávy o kontrole ze dne 2. 9. 2015, č. j. 3426921/15/3000-31472-709520); a přihlédl také ke skutečnosti, že poskytnuté peněžní prostředky byly použity ke stanovenému účelu a účelu dotace bylo v požadovaném rozsahu dosaženo. Podpůrně pak správce daně zohlednil také stávající praxi při výpočtu finančních korekcí za pochybení ve výběrových řízeních realizovaných v rámci programů financovaných ze strukturálních fondů Evropské unie (Směrnice COCOF 07/0037/03-CS ve znění z 29. 11. 2007).

71. Žalovaný pak v odvolacím řízení v této souvislosti doplnil, že ačkoli žalobce nepostupoval v rámci provedeného výběrového řízení v souladu s podmínkami stanovenými rozhodnutím MŽP, potažmo Závaznými pokyny OP ŽP, účel dotace, na který byly peněžní prostředky poskytnuty, byl naplněn. Vliv porušení podmínek stanovených v rozhodnutí MŽP na výběr nejvhodnější nabídky však nemohl být úplně vyloučen, neboť žalobce nevyloučil uchazeče, který nesplnil kvalifikační předpoklady, z další účasti v zadávacím řízení. Z tohoto důvodu tak nemohl být zjištěnému porušení podmínek vymezených rozhodnutím MŽP přiznán pouze „formální charakter“. Stejně tak nedodržení závazné podmínky stanoveného maximálního 30 % podílu subdodavately realizovaných stavebních nákladů akce nebylo dle žalovaného na místě bagatelizovat. V daném případě správce daně musel přihlédnout k nedůslednosti žalobce, který byl povinen splnění této podmínky zajistit. Zároveň bylo nutno zohlednit i nedůslednost žalobce, který nezajistil uskutečnění víceprací zcela v souladu s podmínkami rozhodnutí MŽP, ani v souladu se zákonem o veřejných zakázkách. S ohledem na výše uvedené skutečnosti proto správce daně stanovil odvod za porušení rozpočtové kázně ve výši 25 % z částky použité na financování předmětné akce.
72. Dle krajského soudu tak správní orgány postupovaly zcela v souladu s výše citovanou judikaturou Nejvyššího správního soudu, přičemž zohlednily závažnost porušení rozpočtové kázně ve vztahu k poskytnutým finančním prostředkům, jakož i dopady pochybení žalobce; a jejich úvahy krajský soud pokládá za plně přezkoumatelné, dostatečné a odpovídající v řízení zjištěným skutečnostem. K námitce žalobce, že správce daně vycházel při stanovení výše sankce z nesprávné částky, pak krajský soud opakovaně zdůrazňuje, že žalobce porušil rozpočtovou kázeň nedodržením podmínek stanovených poskytovatelem dotace. Nebylo tedy na místě určit jako výchozí částku pro stanovení výše odvodu pouze tu část, kterou plnil dodavatel vybraný v zadávacím řízení. V rozporu s přesvědčením žalobce totiž pro konstatování porušení rozpočtové kázně a s ním související uložení povinnosti odvodu nebylo v daném případě rozhodné nedodržení konkrétních ustanovení zákona o veřejných zakázkách.

Výchozí částku pro stanovení odvodu tak bylo třeba odvíjet od celkové částky dotace, jež byla poskytnuta na akci „CZ.1.02/3.2.00/09.04566 Realizace úspor energie na ZŠ Vyškov Letní pole, p. o.“ a při níž nebyly žalobcem dodrženy podmínky jejího poskytnutí. Ani této námitce proto krajský soud nepřisvědčil.

73. Namítal-li žalobce v závěru podané žaloby, že se správce daně ve zprávě o daňové kontrole nijak nevyrovnal s předloženými důkazními prostředky, ani s touto námitkou se krajský soud neztotožnil. S výsledkem kontrolního zjištění uvedeným ve zprávě o daňové kontrole byl žalobce seznámen protokolem dne 12. 9. 2014, č. j. 1853791/14/3000-04707-709520. Správce daně poté obdržel dne 20. 10. 2014 vyjádření žalobce, na základě kterého došlo ke změně kontrolního zjištění, s čímž byl žalobce seznámen protokolem dne 10. 4. 2015, č. j. 672623/15/3000-31472-709520. Dne 13. 5. 2015 obdržel správce daně druhé vyjádření žalobce, které rovněž vyhodnotil, přičemž ke změně výsledku kontrolního zjištění již nedošlo. Zpráva o daňové kontrole byla se žalobcem projednána dne 2. 9. 2015, kdy ji zmocněnec žalobce odmítl podepsat. Dle krajského soudu se správce daně s žalobcem předestřenou argumentací náležitě vypořádal, a to opakovaně na str. 14 až 16 protokolu ze dne 10. 4. 2015, č. j. 672623/15/3000-31472-709520, následně pak rovněž na str. 17 a 18 zprávy o daňové kontrole ze dne 2. 9. 2015, č. j. 3426921/15/3000-31472-709520. Nesouhlas žalobce s vypořádáním uplatněných námitek a s kontrolními závěry správce daně přitom nelze považovat za důvod pro odepření podpisu zprávy o daňové kontrole, a takové odepření podpisu tedy nemohlo mít vliv na použitelnost zprávy o daňové kontrole jako důkazního prostředku. Pro úplnost lze uvést, že námitky shodného charakteru, jež žalobce učinil součástí svého odvolání, pak zevrubně vypořádal také žalovaný v napadeném rozhodnutí. Krajskému soudu přitom není zřejmé, na jaké důkazní prostředky žalobce odkazuje, když uvádí, že tyto nebyly správcem daně vyhodnoceny.

VI. Závěr a náklady řízení

74. Krajský soud tak na základě všech výše uvedených skutečností neshledal žalobu důvodnou, a proto ji podle ustanovení § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
75. Výrok o náhradě nákladů řízení vychází z ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož platí, že žalobce, který neměl ve věci úspěch, nemá vůči žalovanému právo na náhradu nákladů řízení před soudem a žalovanému žádné náklady řízení nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly. Krajský soud proto rozhodl tak, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat do dvou týdnů po jeho doručení kasační stížnost. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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 právních předpisů vyžadováno pro výkon advokacie.

Brno dne 11. 4. 2019

Mgr. Milan Procházka
předseda senátu