



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě - pobočka v Olomouci rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Zuzany Šnejdrové, Ph.D., a soudkyň Mgr. Jany Volkové a Mgr. Barbory Berkové ve věci

žalobkyně:

**a., s.r.o., IČO X**  
sídlem O. 447, X D.  
zastoupená advokátem Mgr. Ing. Martinem Kalabisem  
sídlem Aloise Krále 10, 796 01 Prostějov

proti

žalovanému:

**Odvolací finanční ředitelství**  
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 14. 3. 2017, č. j. 12076/17/5000-10470-700290 a č. j. 12079/17/5000-10470-700290, ve věci porušení rozpočtové kázně,

**takto:**

I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 14. 3. 2017, č. j. 12076/17/5000-10470-700290 a č. j. 12079/17/5000-10470-700290, **se zrušují** a věci **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.

II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobkyni na náhradě nákladů řízení částku 12 800 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám Mgr. Ing. Martina Kalabise, advokáta se sídlem Aloise Krále 10, 796 01 Prostějov.

**Odůvodnění:**

**A. Vymezení věci**

1. Rozhodnutím o poskytnutí dotace ze dne 28. 4. 2011, č. j. 1176-11/5.3NMO02-043/11/08200 (dále jen „rozhodnutí o poskytnutí dotace“), poskytlo Ministerstvo průmyslu a obchodu (dále jen „MPO“) žalobkyni dotaci v celkové výši 5 396 000 Kč

Shodu s prvopisem potvrzuje M. Ch.

v rámci Operačního programu Podnikání a inovace, prioritní osy 5, Prostředí pro podnikání a inovace, oblasti podpory 5.3 Infrastruktura pro podnikání, program Nemovitosti, na realizaci projektu „Rekonstrukce A.“, číslo projektu X. Poskytnutá dotace mohla činit maximálně 60 % způsobilých výdajů projektu a byla vyplacena formou ex-post dotace.

2. Finanční úřad pro Olomoucký kraj (dále jen „správce daně“) provedl v období od 20. 3. 2015 do 6. 1. 2016 u žalobkyně daňovou kontrolu, kterou ověřil skutečnosti rozhodné pro vznik povinnosti k odvodu za porušení rozpočtové kázně dle § 44 a § 44a zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech (dále jen „zákon o rozpočtových pravidlech“). Předmětem kontroly bylo plnění podmínek vyplývajících z rozhodnutí o poskytnutí dotace.
3. Správce daně měl po provedené kontrole za to, že žalobkyně při realizaci výběrového řízení v rámci projektu nazvaného „Rekonstrukce A.“ nedodržela zásadu zákazu diskriminace. Pro výběr vhodného dodavatele stanovila v rámci ekonomických a finančních předpokladů požadavek, aby pojištění za škodu způsobenou třetí osobou bylo sjednáno min. ve výši odpovídající pojistné částce 30 000 000 Kč, dále požadavek, aby obrat dosažený dodavatelem s ohledem na předmět zakázky dosažený v posledních třech účetních obdobích činil min. 30 000 000 Kč v každém účetním období, a dále požadavek, aby rentabilita vlastního kapitálu dodavatele činila min. 17 %, celková zadluženost byla max. 70 %, celková likvidita dodavatele byla min. 1,5 a vlastní kapitál dodavatele činil min. 20 000 000 Kč. Správce daně měl za to, že stanovením uvedených ekonomických a finančních předpokladů, které považoval za diskriminační, žalobkyně postupovala v rozporu s hlavou I., čl. II bodem 2d) Podmínek pro poskytnutí dotace ze státního rozpočtu ČR a prostředků strukturálních fondů ES (dále jen „podmínky“) a dále v rozporu s Pravidly pro výběr dodavatelů ze dne 17. 5. 2010, č. j. 15891/10/081000. Nedodržením podmínek podle správce daně došlo k neoprávněnému použití prostředků poskytnutých ze státního rozpočtu a Národního fondu dle § 3 písm. e) zákona o rozpočtových pravidlech a porušení rozpočtové kázně podle § 44 odst. 1 písm. j) téhož zákona.
4. Na základě zjištění v rámci daňové kontroly vydal správce daně platební výměr č. 64/2016 ze dne 8. 2. 2016, č. j. 68604/16/3100-31471-803123, kterým vyměřil odvod za porušení rozpočtové kázně do Národního fondu ve výši 1 118 336 Kč. Správce daně vydal dále platební výměr č. 65/2016 ze dne 5. 2. 2016, č. j. 68622/16/3100-31471-803123, kterým vyměřil odvod za porušení rozpočtové kázně do státního rozpočtu ve výši 197 353 Kč. Celková výše odvodu tedy činila 1 315 689 Kč.
5. Žalobkyně podala proti platebním výměrům odvolání, která žalovaný rozhodnutími ze dne 14. 3. 2017, č. j. 12076/17/5000-10470-700290 a č. j. 12079/17/5000-10470-700290 (dále jen „napadená rozhodnutí“), zamítl a platební výměry potvrdil.

## B. Žaloba

6. Žalobou podanou v zákonem stanovené lhůtě brojila žalobkyně proti napadeným rozhodnutím žalovaného a navrhovala, aby krajský soud tato rozhodnutí zrušil včetně platebních výměrů a věci vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Konkrétně namítala:

a) nepřezkoumatelnost napadených rozhodnutí. Podle žalobkyně napadená rozhodnutí neobsahují odůvodnění závěrů o diskriminačním charakteru nastavených kritérií a žalovaný se nevypořádal s pochybeními, která žalobkyně správci daně vytýkala v odvolání. Žalovaný měl za to, že finanční a ekonomické předpoklady neodpovídaly rozsahu a složitosti předmětu výběrového řízení s názvem „rekonstrukce A.“, nijak však nekonkretizoval, jak dospěl k tomuto závěru. Žalovaný současně nevysvětlil, jaké požadavky měla žalobkyně nastavit, aby nebyly diskriminační, a nesdělil, jak hodnotil míru složitosti předmětu výběrového řízení. Žalovaný měl zřejmě za to, že požadavky žalobkyně měly být nižší, ale neuvedl, o kolik a jak k tomuto závěru dospěl. Žalobkyně tak nevěděla, jakými úvahami se žalovaný řídil, o které důkazy opřel svá skutková zjištění a jak věc posoudil po právní stránce. Podle žalobkyně tak nebylo zřejmé, z jakého důvodu byly požadavky diskriminační, a proto se žalobkyně proti úvahám žalovaného nemohla bránit;

Nepřezkoumatelnost napadených rozhodnutí shledala žalobkyně v následujících skutečnostech:

a1) žalovaný nesprávně, nedostatečně a nepřezkoumatelně vyhodnotil odvolací námitky týkající se požadavku na pojištění dodavatele. Žalobkyně se vysvětlení požadované výše pojištění dodavatele podrobně věnovala v odvolání v čl. II bod 2 a uvedla, že správce daně měl zohlednit možnou finanční ztrátu vzniklou na základě toho, že by dodavatel neplnil své povinnosti. Podle žalobkyně bylo třeba do potenciální škody započíst škodu, která mohla vlivem dodavatele vzniknout nejen na díle samotném (jehož přepokládaná hodnota byla 9 000 000 Kč), ale také na dalších objektech, na jejich vybavení či v těchto objektech uskladněném zboží (velké množství skladovaného plastu). K poškození uskladněného zboží by mohlo dojít nejen působením přímého ohně, ale také žářem. Poškozeno by mohlo být i vybavení skladu, přičemž např. hodnota jednoho manipulačního vozíku je minimálně 1 000 000 Kč. S těmito argumenty se žalovaný nevypořádal, jeho rozhodnutí jsou proto nepřezkoumatelná;

a2) žalovaný nesprávně, nedostatečně a nepřezkoumatelně vyhodnotil odvolací námitku uvedenou v čl. II bod 3 odvolání týkající se požadavku na obrat dodavatele. Žalovaný opět neodůvodnil, proč považoval požadavek na obrat dodavatele v dané výši za diskriminační. Správní orgány nespecifikovaly, o jaké skutečnosti svou argumentaci opírají, a na základě čeho dospěly k deklarovanému zjištění. Žalovaný nekonkretizoval, jak měl být požadavek na obrat nastaven, aby byl přiměřený. Odůvodnění žalovaného, že se požadavek jeví jako nepřiměřený vzhledem k velikosti, složitosti a technické náročnosti zakázky a horizontu její realizace, je podle žalobkyně nedostatečné a nepřezkoumatelné. Žalovaný v odst. 26 napadených rozhodnutí tvrdil, že požadavek na obrat byl nastaven tak, aby zakázku mohli splnit jen někteří uchazeči. Neupřesnil však, jak k tomuto závěru došel;

a3) žalovaný nesprávně, nedostatečně a nepřezkoumatelně vyhodnotil odvolací námitky, které uvedla v čl. II bodu 4 odvolání a které se týkaly požadavků na další ekonomické a finanční předpoklady. Žalovaný v odst. 30 napadených rozhodnutí toliko vysvětlil, že pokud by žalobkyně nastavila tyto předpoklady ve výši odpovídající velikosti, složitosti a technické náročnosti předmětu plnění řešené zakázky, mohlo se výběrového řízení zúčastnit více uchazečů. Žalovaný však nevysvětlil, jak by měly být tyto parametry

nastaveny, a nenastavil maximální hodnoty, které by považoval za nediskriminační. Žalovaný neuvedl, jaké hodnoty by bylo možné s ohledem na posuzovanou zakázku považovat za přiměřené;

a4) žalovaný při vypořádání jednotlivých odvolacích námitek odkazoval na část II odst. [10] písm. a), b), c), d), e), f), g), avšak napadená rozhodnutí část II odst. [10] neobsahují. Odstavec [10] se nachází až v části III napadených rozhodnutí, není členěn na písmena a zabývá se pouze § 44a odst. 4 písm. c) zákona o rozpočtových pravidlech. Napadená rozhodnutí jsou pro tyto formální vady nepřezkoumatelná;

b) neposouzení otázky zavinění. Žalobkyně namítala, že podepsala mandátní smlouvu se společností Q. M., s. r. o., která poskytovala žalobkyni odbornou pomoc v otázkách dotace. Součástí činnosti této společnosti bylo i provedení výběrového řízení pro realizaci projektu žalobkyně. Podmínky a požadavky pro výběrové řízení na dodavatele tedy stanovila specializovaná společnost (nadaná na rozdíl od žalobkyně odbornou znalostí problematiky dotací), která jednotlivé podmínky také konzultovala s MPO jako poskytovatelem dotace. Požadavky v rámci výběrového řízení, které společnost Q. M. zvolila pro výběrové řízení na projekt žalobkyně, MPO shledalo v pořádku a nepovažovalo je za diskriminační. Žalobkyně si z důvodu složitosti dotační problematiky sjednala odbornou pomoc na ni nezávislé společnosti, která samostatně stanovila požadavky výběrového řízení. Podle žalobkyně je tedy vyloučeno, že by jednala diskriminačně, a nelze jí přičítat ani nepřímý úmysl. Doplnila, že otázkou zavinění se žalovaný v napadených rozhodnutích nijak nezabýval a neprokázal jej, napadená rozhodnutí jsou proto nezákonná;

c) nedostatečné odůvodnění výše odvodu. Žalobkyně namítala, že žalovaný nesprávně vyhodnotil odvolací námitku uvedenou v čl. III bod 6 odvolání. Stanovení výše odvodu správní orgány nijak neodůvodnily, toliko sdělily, že při stanovení odvodu posoudily a zohlednily skutečnosti uvedené v protokolu, aniž by popsaly, jak posoudily a zohlednily všechna specifika dané věci. Stanovená výše odvodu byla v zásadním nepoměru k tvrzeným pochybením žalobkyně a byla v rozporu s konstatováním správce daně ve zprávě o daňové kontrole, že pochybení žalobkyně lze považovat svým charakterem spíše za marginální. Správní orgány při stanovení výše odvodu nezvažovaly konkrétní okolnosti případu a nevycházely z principu proporcionality mezi závažností tvrzeného porušení a výší stanovené sankce. Z rozhodnutí správce daně či napadených rozhodnutí nelze zjistit, proč správní orgány stanovily odvod za porušení rozpočtové kázně právě ve výši 24,4 % přidělené dotace. Žalovaný toliko korigoval rozhodnutí správce daně v tom, že se nejednalo o marginální porušení povinností, což však nemění nic na tom, že správní orgány konkrétní výši odvodu nijak neodůvodnily. Žalobkyně uzavřela, že rozhodl-li žalovaný o sankci ve výši 1 315 689 Kč u dotace ve výši 5 396 000 Kč, tak měl jasně sdělit, za co tuto sankci uložil a jak ke svému rozhodnutí dospěl. Taktéž měl povinnost prokázat, že žalobkyně porušila rozpočtová pravidla úmyslně.

### C. Vyjádření žalovaného

7. Žalovaný navrhoval, aby krajský soud žalobu zamítl. K jednotlivým námitkám žalobkyně se vyjádřil takto:

ad a) napadená rozhodnutí nelze považovat za nepřezkoumatelná, protože je z nich zřejmé, z jakého skutkového stavu žalovaný vyšel a jak hodnotil rozhodné skutkové okolnosti. Z odůvodnění napadených rozhodnutí je zřejmé, proč žalovaný považuje závěry žalobkyně uvedené v odvolání za liché, mylné a vyvrácené. Žalovaný dostatečně vysvětlil, z jakých důvodů nelze odvolání žalobkyně vyhovět. Z textu napadených rozhodnutí je zřejmé, že žalovaný učinil písarskou chybu, pokud odkázal na str. 5 až 13 napadených rozhodnutí na odstavec [10] a nikoli odstavec [7] těchto rozhodnutí. Z napadených rozhodnutí však jasně vyplývá, k čemu se žalovaný vyjadřoval. Podle žalovaného správce daně dostatečně odůvodnil závěry týkající se diskriminačního charakteru ekonomických a finančních předpokladů a žalovaný se s těmito důvody ztotožnil;

ad b) k námitce nedostatečného posouzení otázky zavinění odkázal žalovaný na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 3. 2015, č. j. 5 As 95/2014-46, podle kterého porušení rozpočtové kázně není správním deliktem a uložení odvodu za porušení rozpočtové kázně není trestní sankcí. Správní orgány proto při porušení rozpočtové kázně neprokazují úmyslné zavinění či nedbalost příjemce dotace. Skutečnost, že žalobkyně podepsala mandátní smlouvu se společností Q. M., s. r. o., ji proto nezavazuje odpovědnosti ohledně nastavení, popřípadě porušení podmínek a pravidel pro výběr dodavatelů v souladu se zákonem č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách (dále jen „zákon o veřejných zakázkách“);

ad c) ohledně výše odvodu odkázal žalovaný na podrobné zdůvodnění výše odvodu na straně 13 a 14 napadených rozhodnutí, kde jsou uvedeny skutečnosti, ze kterých žalovaný vycházel, a k jakým okolnostem přihlédl.

8. Žalovaný doplnil, že MPO jako poskytovateli dotace nepřísluší výkon správy odvodů za porušení rozpočtové kázně. S odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 5. 2017, č. j. 2 Afs 334/2016-42, měl za to, že poskytovatel dotace není tím, kdo závazně určuje, zda byly finanční prostředky poskytnuté ze státního rozpočtu čerpány oprávněně. Přiznání dotace poskytovatelem či schválení postupů příjemce dotace v rámci jejího čerpání není aktem, který by byl s to prokázat, že žalobkyně neporušila rozpočtovou kázeň. Dále uvedl, že rozhodnutí Úřadu pro ochranu hospodářské soutěže, na které žalobkyně odkazovala ve svých podáních v rámci správního řízení, rozebral žalovaný v napadených rozhodnutích. Setrval na závěru, že v rozhodnutích šlo o diametrálně rozdílný předmět zakázky i časový rozsah její realizace, jednalo se tedy o případ zcela neporovnatelný s nyní rozhodovanou věcí.

#### **D. Posouzení věci krajským soudem**

9. Krajský soud ověřil, že žalobu podala osoba k tomu oprávněná, po vyčerpání řádných opravných prostředků a žaloba splňuje všechny formální náležitosti. Žalobkyně podala žalobu ve lhůtě dle § 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“). Je tedy věcně projednatelná.
10. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů dle § 75 odst. 2 s. ř. s., přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.).

#### **ad a) Nepřezkoumatelnost**

11. Žalobkyně v podané žalobě uplatnila námitku nepřezkoumatelnosti rozhodnutí žalovaného spočívající v tom, že žalovaný nedostatečně a nepřezkoumatelně odůvodnil závěry o diskriminačním charakteru nastavených kritérií a nevypořádal se s pochybeními, která žalobkyně správci daně vytýkala v odvolání. Krajský soud se proto nejprve zabýval otázkou, zda je napadené rozhodnutí způsobilé soudního přezkumu. Případná nepřezkoumatelnost správního rozhodnutí (ať už pro jeho nesrozumitelnost či pro nedostatek důvodů) je totiž závažnou vadou, k níž je krajský soud povinen přihlížet z úřední povinnosti a pro kterou by musel rozhodnutí žalovaného dle § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s. zrušit.
12. Krajský soud na úvod připomíná, že nepřezkoumatelnost rozhodnutí může nastat z důvodu jeho nesrozumitelnosti nebo nedostatku důvodů rozhodnutí. Obecně lze za nesrozumitelné považovat takové rozhodnutí, z jehož výroku nelze zjistit, jakým způsobem bylo rozhodnuto, jehož výrok je vnitřně rozporný nebo nelze rozeznat, co je výrok a co odůvodnění, dále takové rozhodnutí, z něhož není patrné, které osoby jsou jeho adresátem a kdo byl rozhodnutím zavázán, apod. V případě nepřezkoumatelnosti pro nedostatek důvodů pak soud posuzuje, zda se žalovaný v rozhodnutí vypořádal se všemi okolnostmi, které uplatnila žalobkyně, a zda srozumitelným způsobem uvedl, jaké skutečnosti vzal při svém rozhodování za prokázané a kterým naopak nepřisvědčil, jakými úvahami byl ve svém rozhodování veden, o které důkazy opřel svá skutková zjištění a které důvody ho vedly k vyslovení závěrů obsažených ve výsledném rozhodnutí.
13. Krajský soud se dále zabýval jednotlivými odvolacími námitkami, o kterých žalobkyně tvrdila, že se s nimi žalovaný vypořádal nesprávně, nedostatečně a nepřezkoumatelně:
14. ad a1) V čl. II odst. 2 odvolání brojila žalobkyně proti tomu, že správce daně posoudil požadavek na pojištění odpovědnosti dodavatele za škodu způsobenou třetí osobě za diskriminační. Žalobkyně v odvolání na str. 5 mimo jiné popsala, že do možné škody je potřeba započíst nejen škodu na díle samotném, ale také na dalších objektech, na jejich vybavení a uskladněním zboží. Přesně popsala budovu č. p. X a vysvětlila, že značná část skladovaných výrobků ve skladu této budovy je z plastu. Popsala, že by mohlo dojít k poškození stávajících objektů stavební technikou či pádem cementového sila. V případě požáru by byly poškozeny nejen budovy, ale i zboží v hodnotě cca 9 000 000 Kč v nákupních cenách bez DPH. Navíc by došlo k poškození techniky ve skladu, přičemž hodnota manipulačního vozíku je min. 1 000 000 Kč.
15. Ve vypořádání odvolací námitky takto konkrétního znění žalovaný popsal nově budovanou halu a její součásti a dále vyslovil, že *„jde o samostatně stojící objekt na pozemku daňového subjektu, přičemž od stávající skladové haly je vzdálen 14,3 m a od dalších vedlejších pozemků, což je zemědělská půda, je vzdálen 1,95-2,05 m. Z uvedeného vyplývá, že stavba nebyla bezprostředně spojená s jinou budovou, na které by mohla vzniknout případná škoda při výstavbě nové haly“*. Doplnil, že *„potenciální výčet možných škod uváděný odvolatelem je dle odvolacího orgánu jen uváděným nebezpečím, které by mohlo relativně vzniknout. Odvolatel tímto výčtem nedoložil žádné nové skutečnosti, které by objektivně odůvodnil, takto jím uváděné možné škody“*. Žádným z konkrétních tvrzení žalobkyně, které uvedla ve svém odvolání, se žalovaný nezabýval s prostým odůvodněním, že budovy jsou od sebe vzdáleny až 14 metrů a že se jedná pouze o hypotetické škody. Žalobkyně však vysvětlila, že se ve

skladech v bezprostřední vzdálenosti nacházejí plastové výrobky, u nichž existuje možnost zničení nejen vlastním požárem, ale i žárem v okolí. Současně žalobkyně popsala vybavení skladů a jejich cenu. Odvolání v části týkající se pojištění za škodu obsahovalo zcela konkrétní úvahu žalobkyně, proč dospěla k částce požadovaného pojištění převyšující hodnotu dotovaného projektu. Nejednalo se tak o stanovení zcela šikanózní částky bez uvedení jakéhokoli důvodu. Bylo úkolem žalovaného, aby odhlédl od prosté hodnoty projektu, který byl předmětem dotace, a zamyslel se nad výší pojištění v širších souvislostech, což neučinil.

16. Žalovaný toliko uvedl, že *„poskytovatelem doporučený požadavek na pojistné plnění v době vyhlášení zadávacího řízení řešené zakázky byl na pojistné plnění ve výši hodnoty nabízené ceny. Bylo-li požadované plnění vyšší, musel by zadavatel být schopen doložit, že by případná způsobená škoda přesáhla hodnotu zakázky“*. Jak již krajský soud popsal shora, argumenty žalobkyně nelze považovat za zcela nelogické. Přesto krajský soud nepředjímá, jak měl žalovaný konkrétní skutečnosti tvrzené žalobkyní posoudit, ale má za to, že se jednotlivými tvrzeními žalobkyně měl žalovaný zabývat a měl zhodnotit, zda lze i za popsanych okolností nahlížet na výši požadovaného pojištění jako na diskriminační. Argumentace žalovaného však byla s ohledem na konkrétní tvrzení žalobkyně velmi obecná a kusá, krajský soud v napadeném rozhodnutí postrádal přezkoumatelnou úvahu. Z uvedených důvodů považoval soud námitku nepřezkoumatelnosti rozhodnutí týkající se pojištění odpovědnosti za důvodnou.
17. ad a2), a3) Krajský soud se dále zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti vztahující se k obratu dodavatele a dalším ekonomickým a finančním předpokladům (čl. II. bod 3 a 4 odolání). Krajský soud zjistil, že žalovaný argumentoval v napadených rozhodnutích zejména tím, uvedené *„požadavky se jeví nepřiměřenými vzhledem k velikosti, složitosti a technické náročnosti předmětné zakázky, která nevykazovala žádná specifika a z časového horizontu zakázky“*. Nevysvětlil však, jakým způsobem měla žalobkyně nastavit daná kritéria, aby nebyla diskriminační, a neuvedl, jaká hranice požadovaného obratu by byla postačující a současně nediskriminační a shodně opomněla uvést i u dalších kritérií. Krajský soud při absenci těchto skutečností nemohl posoudit, zda byla úvaha žalovaného o diskriminačním charakteru předpokladů správná či nikoli, závěry žalovaného tak jsou dle krajského soudu nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů. Žalovaný vycházel z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 6. 2008, č. j. 1 Afs 20/2008-152, podle kterého zjevnou nepřiměřenost je třeba vykládat se zřetelem na individuální kauzu. Žádnou takovou úvahu žalovaný neprovedl, nijak nezohlednil specifika posuzované věci. Námitky nepřezkoumatelnosti rozhodnutí týkající se obratu dodavatele a dalších ekonomických a finančních kritérií jsou proto důvodné.
18. ad a4) Krajský soud dále doplňuje, že napadené rozhodnutí nelze považovat za nepřezkoumatelné z důvodu písařské chyby uvedené na str. 5 až 14 napadených rozhodnutí. Žalovaný na str. 3 v části. II nazvané jako *„odvolací důvody“* v odst. [7] pod písmeny a)-g) popsal jednotlivé odvolací námitky. V odůvodnění napadených rozhodnutí následně při vypořádání jednotlivých odvolacích námitek nepopisoval obsah námitek znovu, ale toliko odkázal na její vymezení v části. II. Neodkázal však na část II odst. [7] písm. a)-g), ale na část II odst. [10] písm. a)-g) napadených rozhodnutí. Krajský soud má za to, že je zcela jasné, že měl žalovaný na mysli popis odvolacích námitek provedený v odst.

[7] napadených rozhodnutí. Z obsahu vypořádání jednotlivých odvolacích námitek je zřejmé, kterou odvolací námitkou se žalovaný zabýval. Současně žalovaný každou část odůvodnění označil zkrácených názvem (diskriminace, požadavek na pojištění odpovědnosti dodavatele, požadavek na obrat dodavatele, apod.), odůvodnění a odvolací námitky lze tedy jednoduše ztotožnit i bez odkazu na odst. [7] napadených rozhodnutí, ve kterém jsou odvolací námitky popsány. S námitkou nepřezkoumatelnosti napadených rozhodnutí z důvodu formálních chyb se krajský soud s žalobkyní neztotožnil.

19. Krajský soud uzavírá, že při posouzení přezkoumatelnosti napadených rozhodnutí vycházel ze základních zásad vztahujících se k obsahovým náležitostem odůvodnění rozhodnutí, a má za to, že žalobou napadená rozhodnutí tyto základní obsahové náležitosti nesplňují. Z odůvodnění napadených rozhodnutí není možné zjistit, jakými úvahami byl žalovaný při posuzování odvolacích námitek v čl. II odst. 2, 3 a 4 veden, jakými skutečnostmi se zabýval a jaké důvody jej vedly k vyslovení závěrů obsažených v napadených rozhodnutích. Z rozhodnutí nelze zjistit přezkoumatelné závěry, které žalovaný ve vztahu k uplatněným odvolacím námitkám žalobkyně zaujal a na základě jakých konkrétních skutečností k nim dospěl.

20. Námitka a) je tedy důvodná.

ad b) Neposouzení otázky zavinění

21. Žalobkyně namítala, že správní orgány nezohlednily, že pro přípravu výběrového řízení podepsala smlouvu se společností, která měla za řádný průběh výběrového řízení a stanovení vhodných kvalifikačních předpokladů odpovídat a zajistit jejich řádné nastavení. Měla za to, že v jejím postupu nelze shledat jakoukoli formu zavinění.

22. K této námitce krajský soud uvádí, že o povaze odvodu za porušení rozpočtové kázně uvažil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 31. 3. 2015, č. j. 5 As 95/2014-46, a vyslovil, že „porušení rozpočtové kázně však správním deliktem není a stejně tak uložení odvodu za porušení rozpočtové kázně není trestní sankcí. Byť se v souvislosti s odvodem za porušení rozpočtové kázně běžně hovoří o jeho sankčním charakteru, neznamená tento přívlastek bez dalšího, že jde o sankci trestní povahy, na kterou by bylo možné aplikovat zákonné instituty určené pro oblast správního trestání (zde konkrétně institut soudní moderace trestu) či snad jiné zásady, které pro oblast správních deliktů dovodily správní soudy a Ústavní soud především analogií z oblasti trestního práva. V širším slova smyslu je totiž sankcí ve smyslu konstrukce právních norem jakýkoli negativní následek spojený s porušením primární povinnosti právní normy. Sankci v tomto širším slova smyslu pak od sankce v užším slova smyslu (tj. sankce trestní) odlišuje mj. cíl sankce. Přitom především cíl odvodu za porušení rozpočtové kázně, který je peněžitým plněním, jenž je příjmem státního rozpočtu [§ 2 odst. 1 a § 2 odst. 3 písm. b) daňového řádu], je jiný, než jaký je cíl trestní sankce. Tímto hlavním cílem je navrátit zpět do státního rozpočtu prostředky, které nebyly využity za účelem a v souladu s podmínkami, které stát (či Evropská unie) pro čerpání těchto prostředků stanovil. Jestliže totiž dotace, v rámci níž jsou soukromým subjektům poskytovány veřejné finanční prostředky, nebyla zcela nebo z části využita ve prospěch stanovené priority, není důvodu, aby tyto prostředky zůstávaly v rukou soukromého subjektu. Proto následkem nevyužití dotace pro stanovený účel či její použití v rozporu s předem určenými podmínkami je povinnost tuto dotaci (i třeba jen z části) vrátit tak, aby tyto prostředky mohly opět sloužit svému původnímu účelu“. Na citovaný rozsudek

Nejvyššího správního soudu navázal Městský soud v Praze v rozsudku ze dne 24. 10. 2017, č. j. 10 Af 2/2015-61 (na který odkazoval žalovaný), ve kterém městský soud shrnul, že odvod za porušení rozpočtové kázně nemá povahu sankce za správní delikt. Jde o vrácení prostředků do státního rozpočtu, které byly vynaloženy v rozporu se zákonem. Jeho účel je tedy kompenzační, nikoliv sankční. Krajský soud se s citovanými závěry ztotožnil a neshledal důvod se od nich odchýlit.

23. S ohledem na shora citované rozsudky krajský soud uzavírá, že odpovědnost za porušení rozpočtové kázně je odpovědností objektivní, u které nejsou správní orgány povinny zkoumat zavinění příjemce dotace. V nyní posuzované věci tak správní orgány nepochybily, pokud se nezabývaly tím, zda žalobkyně jednala zaviněně či nikoli.

24. Námitka b) není důvodná.

ad c) Nepřezkoumatelnost stanovení výše odvodu

25. Krajský soud se dále zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti stanovení výše odvodu a dospěl k závěru, že tato námitka je důvodná.

26. V usnesení ze dne 30. 10. 2018, č. j. 1 Afs 291/2017-33, rozšířený senát Nejvyššího správního soudu uvedl: „*Při 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 (§ 44a odst. 4 zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech, ve znění do 29. 12. 2011) a své rozhodnutí náležitě odůvodnit.*“ A dále: „*Týká-li se porušení povinnosti oddělitelné části poskytnuté dotace, odvod bude stanoven pouze částkou odpovídající této části dotace. I zde však mohou vyvstat okolnosti, které mohou s ohledem na malou závažnost porušení povinnosti vést správce daně ke snížení odvodu ve smyslu zásady přiměřenosti (§ 44a odst. 4 zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech, ve znění do 29. 12. 2011).*“ Z uvedených závěrů vycházel krajský soud v posuzované věci.

27. Krajský soud zjistil, že správce daně ve zprávě o daňové kontrole na straně 7 uvedl, že „*uvedené kvalifikační předpoklady a dílčí hodnotící kritéria byly stanoveny diskriminačním způsobem, tak jak to bylo zjištěno správcem daně v rámci provedené daňové kontroly. Porušení rozpočtové kázně je vázáno na celý objem poskytnutých prostředků, kontrola FÚ přihlédla ke skutečnosti, že svým charakterem šlo o porušení spíše marginálního charakteru a zároveň o jediné pochybení příjemce dotace u provedeného výběrového řízení, resp. u celého kontrolovaného projektu. Ze strany příjemce dotace nedošlo k čerpání prostředků v rozporu s jejich účelem, realizace projektu byla provedena v souladu s rozhodnutím a dodatkem a bylo dosaženo stanoveného cíle. Rekonstruovaný objekt a. s. r. o. slouží svému účelu a plní svou funkci. Výše uvedené skutečnosti správce daně posoudil a při stanovení odvodu zohlednil tak, že výše odvodu za porušení rozpočtové kázně činí 1 315 689,- Kč, z toho do Národního fondu 1 118 336,- Kč (85%) a do státního rozpočtu 197 353,- Kč (15%).*“ Krajský soud tak shledal, že správce daně se ani v platebních výměrech výši odvodu nijak podrobněji nezabýval.

28. Žalovaný na str. 13 napadených rozhodnutí k otázce výše odvodu popsal, jaké pochybení bylo u žalobkyně shledáno, odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 2 Afs 49/2013 a 4 As 117/2014. Následně uvedl, že „*správce daně vzal v úvahu výše uvedenou*

*judikaturu a provedl správní úvahu (viz str. 7 zprávy o daňové kontrole), ve které zohlednil závažnost porušení daných podmínek“. Úvaha správce daně na str. 7 zprávy o daňové kontrole, na kterou žalovaný odkazoval a krajský soud ji citoval výše, byla velmi obecná a vůbec se nezabývala tím, proč správce daně stanovil odvod v dané hodnotě. Žalovaný v napadených rozhodnutích dále jen doplnil, že správce daně mohl stanovit odvod ve výši až 5 262 757 Kč, což neučinil a stanovil odvod nižší „řádově o desítky procent“. Z uvedeného měl za to, že odvod byl proporcionální a v souladu se zákonem. S tímto závěrem se krajský soud neztotožňuje.*

29. Povinnost přihlédnout při stanovení výše odvodu k závažnosti a významu porušení povinnosti (§ 44a odst. 4 rozpočtových pravidel), tj. povinnost stanovit odvod ve výši proporcionální k závažnosti porušení, zakládá správnímu orgánu povinnost provést tzv. test proportionality, současně však zakládá prostor pro správní uvážení. Výkon správního uvážení však musí vždy nalézt odraz v odůvodnění rozhodnutí, aby mohl soud přezkoumat, zda správní orgán správního uvážení nezneužil či nepřekročil jeho meze, v opačném případě je rozhodnutí nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 2. 2011, č. j. 1 As 105/2010-73, dále též rozsudek ze dne 19. 10. 2011, č. j. 1 As 93/2011-79). Městský soud v Praze v rozsudku ze dne 14. 5. 2014, č. j. 7 Af 52/2011-73, uvedl: „*U rozhodnutí, která závisejí na správní úvaze správního orgánu, má odůvodnění rozhodnutí zcela zásadní význam, neboť pouze na jeho základě může soud přezkoumat, zda tato úvaha vychází ze všech rozhodných podkladů, zda neodporuje zásadám logiky a zda správní orgán nepřekročil zákonem vymezené meze správního uvážení či je nezneužil (§ 78 odst. 1 s. ř. s.).*“
30. V případě provedení testu proportionality není nutné, aby správce daně učinil přesný výpočet, je však nezbytné, aby všechny relevantní faktory zhodnotil a toto hodnocení přezkoumatelným způsobem vyjádřil, což v posuzované věci neučinil. Z jakého důvodu byl odvod stanoven ve výši 1 315 689 Kč, nelze ze zprávy o daňové kontrole ani z napadených rozhodnutí seznat. Správce daně měl povinnost dojít ke konkrétní výši odvodu na základě své úvahy, kterou však nepřenesl do zprávy o daňové kontrole; krajský soud má za to, že ani z žádného jiného dokumentu tato úvaha nevyplývá. Krajský soud proto nebyl schopen tuto neexistující úvahu přezkoumat, či zhodnotit důvody, na jejichž základě dospěl správce daně k odvodu ve výši 1 315 689 Kč.
31. Z uvedených důvodů krajský soud přisvědčil žalobní námitce a dospěl k závěru, že stanovení odvodu za porušení rozpočtové kázně bylo skutečně nepřezkoumatelné, protože úvahu o stanovení konkrétní výše odvodu správní orgány neučinily.
32. Pro úplnost krajský soud doplňuje, že žalobkyně argumentovala v řízení před správními orgány rozhodnutími Úřadu pro ochranu hospodářské soutěže a tím, že stanovení požadavků v rámci výběrového řízení aproboval poskytovatel dotace. K tomu krajský soud uvádí, že vztahem řízení před Úřadem pro ochranu hospodářské soutěže a správcem daně se již zabýval Nejvyšší správní soud např. v rozsudku ze dne 6. 9. 2017, č. j. 6 Afs 281/2016-86, a vyslovil, že podle ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu jsou orgány rozhodující o odvodu za porušení rozpočtové kázně v řízení vedeném podle zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, zcela nezávislé na výsledcích kontrol vedených podle jiných právních předpisů (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne

17. 7. 2014, č. j. 10 As 10/2014 - 43, a ze dne 25. 2. 2016, č. j. 7 Afs 13/2016 - 25) a jsou oprávněny si samy posoudit otázku dodržování povinností podle zákona o veřejných zakázkách. Porušení povinnosti dle tohoto zákona totiž představuje porušení povinnosti stanovené právním předpisem, za které lze uložit odvod za porušení rozpočtové kázně (srov. rozsudek ze dne 19. 9. 2012, č. j. 1 Afs 59/2012 - 34). V rozsudku ze dne 15. 12. 2016, č. j. 4 Afs 167/2016 - 47, Nejvyšší správní soud vyslovil, že „*institut porušení rozpočtové kázně je obsahově širší než institut správního deliktu a závěr jednoho orgánu veřejné moci, že nedošlo k naplnění skutkové podstaty správního deliktu podle zákona o veřejných zakázkách, proto není na překážku závěru jiného orgánu veřejné moci, že došlo k porušení rozpočtové kázně. (...) Vzhledem k tomu, že instituty porušení rozpočtové kázně a správního deliktu mají různý obsah, závěr o tom, že nedošlo ke spáchání správního deliktu, bez dalšího neovlivňuje závěr o porušení zákona o veřejných zakázkách, respektive o porušení rozpočtové kázně*“. Uvedené závěry lze aplikovat i na nyní posuzovanou věc a správce daně, který může při rozhodování o odvodu otázku porušení rozpočtové kázně posoudit zcela samostatně. Totéž platí i ve vztahu k poskytovateli dotace. Poskytovatel dotace není tím, kdo závazně určuje, zda byly finanční prostředky poskytnuté ze státního rozpočtu čerpány oprávněně. Je oprávněn posuzovat splnění cíle projektu, jeho závěry ovšem nejsou pro správce daně závazné; zjistí-li správce daně porušení podmínek, je oprávněn a povinen z vlastního zjištění vycházet (shodně Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 10. 5. 2017, č. j. 2 Afs 334/2016-42, na který ve svém vyjádření odkazoval žalovaný). V posuzované věci navíc žalobkyně pouze tvrdila, že požadavky odsouhlasil poskytovatel dotace, aniž by předložila jakékoli vyjádření či dokument, které by tuto skutečnost potvrdzovaly.

### E. Závěr a náhrada nákladů řízení

33. S ohledem na výše uvedený závěr krajský soud napadená rozhodnutí zrušil pro nepřezkoumatelnost dle § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s. spočívající v tom, že napadená rozhodnutí neobsahovala dostatečné odůvodnění závěrů o diskriminačním charakteru nastavených kritérií, žalovaný se nevypořádal s pochybeními, která žalobkyně správci daně vytýkala v odvolání, a dále pro nepřezkoumatelnost spočívající ve výše popsanych nedostacích jejich odůvodnění ve vztahu k výši odvodu V souladu se shora uvedeným ustanovením § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s. rozhodl krajský soud bez nařízení jednání. Současně krajský soud vrací věc žalovanému k dalšímu řízení (§ 78 odst. 4 s. ř. s.). Žalovaný je právními názory soudu vázán (§ 78 odst. 5 s. ř. s.). Žalovaný má v novém rozhodnutí povinnost učinit přezkoumatelnou úvahu o tom, jak došel k výši odvodu, přezkoumatelným způsobem se vypořádat se zcela konkrétními odvolacími námitkami a vysvětlit, jaké rozmezí u ekonomických a finančních předpokladů by bylo možné v případě žalobkyně považovat za nediskriminační či poučit žalobkyni o tom, co má u těchto předpokladů zohlednit a jakým způsobem, aby předpoklady znovu nestanovila diskriminačním způsobem.
34. O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. tak, že v řízení procesně úspěšná žalobkyně má právo vůči žalovanému na náhradu nákladů řízení. Náklady žalobkyně ve výši 12 800 Kč tvoří: 1) zaplacený soudní poplatek ve výši 6 000 Kč a 2) náklady za zastupování žalobkyně advokátem, stanovené dle vyhlášky č. 177/1996 Sb., advokátní tarif (dále jen „AT“), jako odměna za zastupování ve výši 6 200 Kč za dva

provedené úkony právní služby dle § 11 odst. 1 písm. a) a d) AT (převzetí zastoupení a sepsí žaloby), přičemž odměna za 1 úkon právní služby ve výši 3 100 Kč byla stanovena dle § 9 odst. 4 písm. d) a § 7 bod 5 AT, a dále náhrada hotových výdajů za provedené úkony ve výši 600 Kč, tj. 2 x 300 Kč dle § 13 odst. 3 AT. Vzhledem k odlišné úpravě s. ř. s. a zákona č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu (dále jen „o. s. ř.“), týkající se nabytí právní moci rozhodnutí (§ 54 odst. 5 s. ř. s., § 159, § 160 odst. 1 o. s. ř.), uložil soud žalovanému povinnost zaplatit náhradu nákladů řízení ve lhůtě 30 dnů od právní moci rozsudku. Místo plnění určil soud dle § 149 o. s. ř.

#### **Poučení:**

Proti tomuto rozsudku **lze** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

Nesplní-li povinný dobrovolně, co mu ukládá vykonatelné soudní rozhodnutí, může oprávněný podat návrh na soudní výkon rozhodnutí.

Olomouc 16. ledna 2019

JUDr. Zuzana Šnejdrlová, Ph.D. v. r.  
předsedkyně senátu