



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Marie Kocourkové a soudkyň JUDr. Magdaleny Ježkové a JUDr. Jany Kábrtové ve věci žalobce **Středisko ekologické výchovy a etiky Rýchory – SEVER, Brontosaurus Krkonoše**, se sídlem v Horním Maršově, Horská 175, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem v Brně, Masarykova 31, v řízení o žalobách ve spojených věcech proti rozhodnutím žalovaného ze dne 21. srpna 2014, čj. 21841/14/5000-24700-700290, a čj. 21839/14/5000-24700-700290, **t a k t o :**

- I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 21. srpna 2014, čj. 21841/14/5000-24700-700290, a čj. 21839/14/5000-24700-700290, se zrušují a věci se žalovanému vracejí k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náklady řízení ve výši 6 000 Kč do osmi dnů od právní moci tohoto rozsudku.

O d ů v o d n ě n í :

Včas podanou žalobou namítal žalobce nezákonnost shora identifikovaných rozhodnutí, jimiž žalovaný zamítl jeho odvolání do rozhodnutí Finančního úřadu pro Královéhradecký kraj ze dne 22. 1. 2014, č.j. 93044/14/2700-04702-602947, kterým

byl vyměřen odvod do státního rozpočtu ve výši 53 137 Kč a do rozhodnutí téhož správce daně ze dne 22. 1. 2014, čj. 93076/14/2700-04702-602924, kterým byl vyměřen odvod do Národního fondu ve výši 301 108 Kč.

A/ Žalobní body

I. Nepřezkoumatelnost napadených rozhodnutí

Žalobce označil napadená rozhodnutí za nesrozumitelná jako taková i za nepřezkoumatelná. Z jejich výroku totiž není dle jeho názoru jakkoliv zřejmé, o jaké porušení rozpočtových pravidel se v této projednávané věci mělo jednat – zda rozpočtová pravidla za rok 2006, za rok 2007, 2009 nebo za rok 2011 či 2013 a podle jakých právních předpisů mělo být porušení rozpočtových pravidel správně posuzováno. Nevyplývá z nich ani jaké konkrétní podmínky dotace měly být ze strany žalobce porušeny. Není najisto postaveno, podle jakých právních předpisů byly vlastně věci posuzovány. Z napadených rozhodnutí dle žalobce vyplývá, že ani správce daně ani žalovaný nepostupovali podle dikce právních předpisů, které byly platné ke dni poskytnutí dotace. Pokud tedy žalovaný posuzoval zákonnost rozhodnutí správce daně podle rozpočtových pravidel ve znění pozdějších předpisů, aplikoval na danou věc nesprávný právní předpis, tedy předpis v nesprávném znění.

Rozhodnutí považoval žalobce za nepřezkoumatelná i pro nedostatek důvodů. Připomenul, že ve svém odvolání namítal, že správce daně nedostatečně zjistil skutkový stav věci, tedy že se dostatečně neujistil, od jakého okamžiku vzniká vlastně povinnost žalobci plánovat výdaje z veřejných prostředků (zda již od podání žádosti nebo od jiného okamžiku komunikace s poskytovatelem dotace). Jde přitom o zcela zásadní skutečnost podmiňující poskytování dotací a vůbec smysluplnosti jejich čerpání. Na tuto výtku o nedostatečně zjištěném skutkovém stavu věci však žalovaný nereagoval.

II. Vady řízení před správními orgány

Žalobce upozornil na absenci řádného projednání kontrolních zjištění správcem daně, tedy absenci řádného projednání výhrad žalobce ke zjištěním správce daně -porušení ust. § 92 odst. 5 písm. c) a d) a § 93 zákona č. 280/2009 Sb. , ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“). Správce daně nebral žalobcovy námitky na zřetel a dokazování ani skutkový stav nedoplnil. Žalobce rovněž považoval hodnocení důkazů a rozhodných skutečností za nelogické a protichůdné. Upozornil, že správce daně nebral vůbec na zřetel zcela zásadní a elementární skutečnost, že žalobce jako zadavatel nemohl správcem daně nesprávně slučované projekty sčítat. Řada těchto projektů totiž spolu nesouvisela místně, věcně ani časově. Správcem daně slučované zakázky tak netvořily jeden celek. Z této prvotní nesprávné úvahy jsou pak odvozeny i nesprávné skutkové a právní závěry. Žalovaný přitom v napadeném rozhodnutí tuto námitku odmítl. Správní orgány tak dle žalobce vystavěly své závěry na scestné úvaze, že žalobce měl do ceny vypsanych zakázek započítat i zakázky z projektu, na který s ním ve chvíli vypsání zakázky nebyla ještě uzavřena smlouva. K této skutečnosti nepřihlédl správce daně ani žalovaný.

V průběhu celého daňového řízení žalobce, jak dále uvedl, upozorňoval, že právní závěry správce daně jsou dílem založeny na nesprávném a dílem na nedostatečně zjištěném skutkovém stavu věci a v rozporu s principy formální logiky. Žalobce se domáhal provedení řady důkazních prostředků. S těmito důkazními návrhy se však správce daně ani žalovaný nevypořádali zákonným způsobem. Žalobce se proto domáhá doplnění skutkového stavu věci v soudním řízení, a to provedením důkazních prostředků, které nebyly provedeny správními orgány. Odkázal přitom na své vyjádření ke kontrole a obsah odvolání.

III. Nesprávné vymezení předmětu zakázky a možné dělení zakázek

Žalobce uvedl, že správce daně nevykládal „Příručku pro příjemce finanční podpory z Operačního programu vzdělávání pro konkurenceschopnost“ (dále jen „příručka“), která obsahuje podrobné informace o pravidlech stanovených pro realizaci projektu a čerpání finanční podpory, v celém jejím kontextu smyslu a účelu, ale pouze z ní vytrhával jednotlivá ustanovení a na nich založil své vadné myšlenkové pochody o neexistujících podmínkách použití dotací pro příjemce. Upozornil, že může plánovat a uskutečňovat výdaje z veřejných prostředků a zamýšlet pořídit plnění ve smyslu příručky teprve po získání právního nároku na ně a nikoliv jen na základě právně nezávazných informací a komunikace s poskytovatelem. Pokud by měl správce daně jiný právní názor, měl by prokázat, co je jiný obecně platný konkrétní moment, od něž je žalobce povinen plánovat výdaje z veřejných prostředků. To však správce daně nijak neprokázal. Správní orgány vycházely z nesprávného předpokladu, že žalobce má ještě před vydáním příslušného právně závazného aktu na projekt pouze na základě předběžných informací předvídat, zda, kdy a s jakým konkrétním schváleným rozpočtem s ním bude uzavřena smlouva či vydáno rozhodnutí a podle tohoto plánovat výdaje, respektive zamýšlet pořízení plnění ve smyslu příručky.

Žalobce připustil, že v době vypsání výběrového řízení sice jednal s Královéhradeckým krajem jako poskytovatelem další dotace o přípravě smlouvy a dodal mu podklady k přípravě smlouvy, jak popisuje správce daně, ale veškeré písemnosti byly právně nezávazné a na základě toho nemohl vzhledem k dostupným informacím o samotném projektu i vzhledem k jiným srovnatelným zkušenostem s projekty, které správce daně posuzuje společně, předjímat, zda nakonec opravdu a zejména kdy a s jakým schváleným rozpočtem bude smlouva opravdu uzavřena. Naopak lze prokázat nade vší pochybnost, že u těchto projektů uvažoval žalobce původně pořídit za veřejné prostředky dodávky v jiném účetním období, že však právě kvůli nepředvídatelnosti toho, zda bude právní akt skutečně vydán, jaké bude datum jeho vydání a jaká bude časová způsobilost výdajů, se posunuly výdaje na techniku až do účetního období hodnoceného správcem daně. Konkrétně jde o projekty „Týden pro udržitelný život“ a „Škola pro udržitelný život“, které byly podány 27. 10. 2008, oba počítaly se zahájením 1. 5. 2009 a nákupem techniky v účetním období 2009, jak žalobce dokládal žádostmi. Nákup techniky byl proveden ještě v jiném účetním období a nevznikla by povinnost je formálně sčítat. Protože však ze strany poskytovatele došlo oproti předtím poskytnutým právně nezávazným informacím nakonec ke zpoždění, byla rozhodnutí o podpoře těchto projektů vydána až po 13, respektive 15 a půl měsících od podání žádosti, konkrétně dne 20. 11. 2009 pro projekt „Týden pro udržitelný život“ a 15. 1. 2010 pro projekt „Škola pro udržitelný život“. Projekty tak začaly být fakticky realizovány až v dalším kalendářním roce.

Žalobce dále uvedl, že jako nezisková organizace má vůči různým subjektům veřejné správy průběžně podanou řadu grantových žádostí, u nichž čeká na výsledek a jen malé procento podaných žádostí je nakonec úspěšné a je na ně uzavřena smlouva či vydáno rozhodnutí. Proto žalobce považoval úvahu správce daně, že by měl sčítat i plnění, pro která nejsou ještě vydány právně závazné akty, za zcela nereálnou. Stejně tak nemohl žalobce s jistotou plánovat, zda mu bude opravdu schválena částka na nákup techniky a v jaké konkrétní výši.

Dále žalobce uvedl, že příručka pro příjemce primárně předpokládá, že příjemce dotace vypíše na naplánovaná spolu související plnění z veřejných prostředků jednu zakázku a pouze v případě, že je to z hlediska předmětu plnění zakázky výhodné, je možno rozdělit předmět zakázky na části a tyto části zadat v rámci vypsání jednoho z výběrového řízení odděleně. Žalobce zdůraznil, že jednu zakázku však prokazatelně nebylo možno vypsát, neboť výdaj by nebyl z časového hlediska způsobilý. Žalobce tak uzavřel, že může plánovat a uskutečňovat výdaje z veřejných prostředků a tedy zamýšlet pořídit plnění ve smyslu příručky teprve po získání právního nároku na ně a nikoliv jen na základě právně nezávazných informací a komunikace s poskytovatelem. Správce daně ani žalovaný na tyto námitky nereagovali a věc posoudili nesprávně, když dospěli k závěru, že žalobce porušil podmínky dotace (příručky a rozhodnutí o dotaci).

B/ Obsah odůvodnění žalobou napadených rozhodnutí

I. Chybný výklad správce daně k bodu 7.4.3 Dělení zakázek uvedený v Příručce

K dané podmínce žalovaný uvedl, že při určení ceny zakázky je nutno vycházet z celkové ceny plnění zakázky, nikoliv jen pouze zčásti, která bude vstupovat do způsobilých výdajů projektu. Žalobce byl pak dle názoru žalovaného povinen vzít v úvahu všechna obdobná spolu související plnění, která zamýšlel pořídit v průběhu jednoho účetního období nebo všechna plnění, která spolu místně, věcně a časově souvisejí, nebo jejichž předměty plnění tvoří jeden funkční celek a tato plnění sečíst. Při určení ceny zakázky měl žalobce vycházet z celkové ceny plnění zakázky, nikoliv jen pouze z části, která bude vstupovat do způsobilých výdajů kontrolovaného projektu. Žalovaný upozornil, že v bodě 7.4.3 příručky je popsán i způsob stanovení hodnoty zakázky, přičemž tato hodnota je podstatná pro zvolení správného postupu pro zadání zakázky. Pokud tedy žalobce v roce 2010 pořizoval kancelářskou a didaktickou techniku pro jednotlivé projekty, jejichž cíl byl společný – jednalo se o environmentální vzdělávání studentů či učitelů, pak měl vzít v úvahu, že se jedná o obdobná spolu související plnění a předmětná zakázka měla být zadána postupem popsaným v bodě 7.5 písm. C příručky. Skutečnost, že ze strany žalobce došlo v daném případě k pochybení v postupu při veřejné zakázce, jež vedlo k porušení rozpočtové kázně, si byl vědom i poskytovatel a zaslal správci daně podnět, v němž popisuje, jaká situace u žalobce nastala, a žádal o prošetření podezření na porušení rozpočtové kázně dle zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o rozpočtových pravidlech“).

II. Plánování a uskutečňování výdajů z veřejných prostředků až po jejich skutečném získání

Dle žalovaného námitka, že v případě nevydání právního aktu (smlouvy, rozhodnutí) či posunutí doby realizace projektu by vznikl výdaj před zahájení projektu a tedy výdaj nezpůsobilý, je vzhledem k řešené problematice (zvolení správného postupu zadávacího řízení v souladu s metodikou), irelevantní. Žalovaný upozornil na skutečnost, že žalobce neměl povinnost nakoupit kancelářskou a didaktickou techniku společně pro všechny projekty, avšak měl povinnost sečíst všechna zamýšlená plnění a následně provést výběrové řízení (na dodavatele příslušné techniky pro jeden projekt) způsobem, který je v příručce stanovený pro celkovou hodnotu zamýšlených plnění. Dodržením postupu stanoveného příručkou by výdaj uskutečněný před zahájením realizace projektu „Profesní vzdělávání“ nevznikl. Vzhledem k tomu, že důsledkem dodržení postupů zadávání zakázek stanovených příručkou nemohla být nezpůsobilost výdajů, žalovaný námitku zamítl. Dospěl k závěru, že žalobci nic nebránilo, aby postup dle příručky dodržel. Na respektování stanovených pravidel nemohlo mít vliv ani to, jaká plnění ve skutečnosti fakticky realizoval nebo to, že u některých plnění došlo ke zpoždění. Námitky žalobce tak žalovaný považoval za účelové.

III. Rozpor s ust. § 92 odst. 5 písm. c) a d) a ust. § 93 daňového řádu

Žalovaný uvedl, že správce daně se k vyjádření žalobce ohledně výsledku kontrolního zjištění ve věci daňové kontroly vyjádřil na straně 8 zprávy o daňové kontrole. Podotkl, že poskytovatel dotace podmínil stanovení postupu při zadávání zakázky hodnotou „zamýšlených plnění za jedno účetní období“ bez bližšího upřesnění, co považuje za tato plnění. Nicméně význam slova „zamýšlené“ je jasně dán. Jestliže člověk projeví úmysl vykonat nějakou činnost, pak jde o zamýšlenou činnost. Správce daně tedy vzhledem k citovaným skutečnostem na straně 8 zprávy o daňové kontrole uvedl, že považuje za prokázané, že už v době zveřejnění výběrového řízení, tedy dne 26. 2. 2010, patřila mezi zamýšlená plnění i plnění týkající se projektu „Profesní vzdělávání pracovníků v EVVO“. S tímto názorem vyslovil žalovaný souhlas. Tvrzení žalobce, že vzhledem k úpravě rozpočtu projektu „Profesní vzdělávání pracovníků v EVVO“ nemohl do zamýšlených plnění zahrnout plnění za tento projekt, protože mu nebyla známa upravená částka, žalovaný odmítl. Žalobce dle původního rozpočtu daného projektu (obsaženého v žádosti o dotaci) zamýšlel pořídit 3 notebooky a jedno multifunkční zařízení. Do zamýšlených plnění měl žalobce započítat předpokládané hodnoty těchto zařízení. Žalovaný tak měl za to, že správce daně postupoval v souladu s ust. § 92 a § 93 daňového řádu.

C/ Vyjádření žalovaného

V písemném vyjádření k žalobě vyslovil žalovaný nesouhlas s tvrzením žalobce, že z napadeného rozhodnutí nevyplývá, v čem spočívalo porušení rozpočtové kázně. Připomenul, že v odůvodnění je uvedeno zjištění správce daně, že žalobce nepostupoval dle bodu 7.4.3 příručky, když nevzal v úvahu všechna obdobná spolu související plnění, která zamýšlel pořídit v průběhu jednoho účetního období, rozdělil zakázku a nevybral dodavatele postupem stanoveným v bodě 7.5 písm. C příručky, který odpovídá ceně, za níž byla v období roku 2010 pořízena

kancelářská a didaktická a technika. Uvedeným chybným postupem žalobce nedodržel podmínku uvedenou v části II. bodu 7. odst. 1 rozhodnutí. Jedná se o podmínku vyčleněnou dle ust. § 14 odst. 6 zákona o rozpočtových pravidlech (část. IV. bod 2 odst. 1 rozhodnutí) a poskytovatel určil za takové porušení odvod ve výši tří procent z celkové částky dotace.

Dále žalovaný uvedl, že nejzazším okamžikem pro určení objemu zakázky je doba zveřejnění výběrového řízení. V projednávaném případě jde o datum 26. 2. 2010. Jak vyplývá ze spisového materiálu, k tomuto dni již patřila mezi zamýšlená plnění ve smyslu ustanovení bodu 7.4.3 příručky pro příjemce verze 22 vydané dne 15. 4. 2009, jejímž obsahem byl žalobce při využívání dotace vázán, stejně jako byl vázán rozhodnutím o poskytnutí dotace a Metodickým dopisem číslo 11 platným od 28. 7. 2009.

Žalovaný vyslovil přesvědčení, že skutkový stav posuzovaného případu byl zjištěn a prokázán zcela dostatečně a žádné další dokazování by na něm nic nezměnilo.

D/ Řízení před krajským soudem

Při nařízeném jednání krajský soud usnesením spojil ke společnému projednání věci vedené pod sp. zn. 31 Af 2/2015 a 31 Af 3/2015 s tím, že budou nadále vedeny pod sp. zn. 31 Af 2/2015. Učinil tak poté, když shledal, že jsou pro tento postup splněny podmínky ust. § 39 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“), neboť obě rozhodnutí spolu skutkově souvisejí.

Statutární zástupce žalobce uvedl, že nadále trvá na žalobních námitkách, konkrétně pak na námitce poukazující na nedostatečně zjištěné skutkové okolnosti a nezákonný postup žalovaného, který se s námitkami odvolacími nedostatečně vypořádal. K tomu předložil vyrozumění Ministerstva školství mládeže a tělovýchovy o schválení žádosti o finanční podporu z OPVK, ze dne 8. září 2009, dále smlouvu o realizaci grantového projektu v rámci globálního grantu CZ.1.07/3.2.10 ze dne 26. 2. 2010, dále výzvu č. j. 13691/2008 – 41, kterou Ministerstvo školství mládeže a tělovýchovy vyhlásilo předkládání žádostí individuálních projektů z OPVK. Statutární zástupce žalobce dále předložil rozhodnutí o poskytnutí dotace ze dne 15. ledna 2010 téhož ministerstva, kde je sice uveden jako příjemce dotace „společnost Partnerství, o.p.s.“, nicméně k tomuto projektu se žalobce připojil, sdělil účast na tomto projektu žalovanému, respektive správci daně, a je zahrnut ve shora zmiňovaném soupisu projektů uvedeném ve zprávě z kontroly, konkrétně pod bodem 4 tabulky na str. 6 zprávy o daňové kontrole. K dotazu soudu statutární zástupce uvedl, že on sám má v držení listinu, která prokazuje i účast žalobce na tomto projektu. Jak vyplývá ze zprávy o daňové kontrole, i správce daně zahrnul tuto dotaci do soupisu projektů, na kterých se žalobce podílel.

Pověřená pracovnice žalovaného k věci uvedla, že je přesvědčena, že v napadeném rozhodnutí bylo jednoznačně řečeno, že při kontrole dodržování podmínek dotace bylo zjištěno, že nebyly dodrženy podmínky jejího poskytnutí, jak byly stanoveny v rozhodnutí Ministerstva školství, kultury a tělovýchovy ze dne 4. 9.

2009, č. 08/1.3/18/2009. Žalovaný pak v odůvodnění napadeného rozhodnutí dospěl k závěru, že okamžik, ke kterému měly být sčítány zakázky, na které se vyhlášovalo výběrové řízení, bylo datum vyhlášení výběrového řízení. Proto se domnívá, že napadené rozhodnutí bylo vydáno v souladu se zákonem. K dotazu soudu pověřená pracovnice žalovaného uvedla, že správce daně a následně i žalovaný zjevně vycházeli z projektu „Sever školám“ a „Profesní vzdělávání“. Pokud jde o ostatní projekty stejného předmětu dotace, měly být posuzovány společně, nemohla však jednoznačně říci, zda bylo správcem daně případně žalovaným, takto postupováno.

Dále k dotazu soudu statutární zástupce žalobce uvedl, že výběrové řízení na nákup kancelářské techniky a didaktických pomůcek proběhlo v únoru 2010. Nemá s sebou žádné podklady, z nichž by mohl určit přesnější datum a připouští, že se mohlo jednat o datum uváděný žalovaným, tedy datum 26. 2. 2010. Potvrdil, že na každý z projektů, které jsou uvedeny v tabulce na str. 6 zprávy z kontroly, obdržel žalobce dotace. Jejich konkrétní výši nemohl soudu sdělit, neboť při jednání neměl k dispozici potřebné doklady.

Statutární zástupce žalobce k dotazu soudu dále uvedl, že pokud ve svých podáních tvrdil, že je třeba provést ještě další důkazy, nemůže navrhnout žádný konkrétní důkaz, pouze tvrdí, že správce daně ani žalovaný se nedostatečně vypořádali s jeho odvolacími námitkami a nezdůvodnili, jaké datum a proč je podstatné pro posouzení toho, která plnění mají být posuzována jako jedna zakázka, a co je pokládáno za místní a věcnou časovou souvislost jednotlivých projektů. V tomto směru trvá na závěru, že s těmito odvolacími námitkami se žalovaný nevypořádal. Dále uvedl, že kromě předložených dokladů, které byly při jednání citovány a protokolovány, nemá žalobce již žádné návrhy na doplnění dokazování.

E/ Posouzení věci krajským soudem

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v řízení podle části třetí hlavy druhé dílu prvního s.ř.s. a usoudil následovně.

Z obsahu správního spisu vyplynulo, že žalobci byla na základě rozhodnutí o poskytnutí dotace ze dne 17. 8. 2009 poskytnuta na úhradu výdajů souvisejících s realizací projektu „SEVER školám, školy sobě – vzdělávání pro udržitelný život na školách“ dotace v celkové výši 11 808 136,10 Kč v časovém intervalu 1. 11. 2009 – 31. 10. 2012. Žalobce byl tímto rozhodnutím zavázán využívat dotaci v souladu s tímto rozhodnutím, s příručkou a metodickými dopisy č. 1, 4, 5, 6 a 11. V části V. bodu 5 rozhodnutí bylo rovněž stanoveno, že žalobce, jakožto příjemce dotace, je povinen řídit se při realizaci projektu ustanoveními příloh uvedených v části V. bodu 6. Rozhodnutí, přičemž přílohu č. 2 tvořila příručka.

Správce daně zahájil u žalobce k datu 2. 5. 2013 daňovou kontrolu, jejímž předmětem bylo ověření skutečností rozhodných pro stanovení povinnosti odvodu za porušení rozpočtové kázně dle ust. § 44 zákona o rozpočtových pravidlech u dotačního titulu na projekt „SEVER školám, školy sobě – vzdělávání pro udržitelný život na školách. Na základě této kontroly vyměřil správce daně žalobci odvod za porušení rozpočtové kázně ve výši 3 % z celkové částky dotace, tedy v částce 354 244,08 Kč. Správce daně ověřoval splnění podmínek pro poskytnutí dotace

souvisejících se zakázkou „Dodávka kancelářské a didaktické techniky“ se závěrem, že žalobce při čerpání dotace nedodržel podmínky dané body 7.4.3 a 7.4.2 příručky.

Shora vzpomínaná příručka v bodě 7.4.3 uvádí, že „Zadavatel je povinen postupovat tak, aby nedocházelo k dělení předmětu zakázky na menší zakázky s cílem snížit hodnotu zakázky pod stanovené limity pro jednotlivé postupy uvedené v části 7.5. S ohledem na tento požadavek je zadavatel povinen vzít v úvahu všechna obdobná, spolu související plnění, která zamýšlí pořídit v průběhu jednoho účetního období, nebo všechna plnění, která spolu místně, věcně a časově souvisí, nebo jejich předměty plnění tvoří jeden funkční celek, a tato plnění sečíst. Při určení ceny zakázky je tedy nutno vycházet z celkové ceny plnění zakázky, nikoliv jen pouze z části, která bude vstupovat do způsobilých výdajů projektu.“ K této zásadě pak bylo u uvedeného bodu příručky pod čarou uvedeno: „například má-li příjemce záměr pořídit v jednom účetním období výpočetní techniku v celkové ceně 600 000 Kč, ze které bude pro projekt určena technika pouze v hodnotě 90 000 Kč, musí být provedeno zadání zakázky postupem pro hodnotu zakázky za 600 000 Kč.“ Dále bylo v tomto bodě příručky uvedeno, že „v případě, že zadavatel má v úmyslu uzavřít smlouvu na dobu neurčitou nebo na dobu, jejíž trvání nelze přesně vymezit, je povinen při stanovení předpokládané hodnoty zakázky sečíst veškerá obdobná, spolu související plnění, která zamýšlí pořídit v průběhu následujících 48 měsíců.“

Dále daná příručka v bodě 7.5 stanoví specifikaci závazných postupů podle stanovené předpokládané hodnoty zakázky pro zadávání zakázek z prostředků finanční podpory OV PK, které se vztahují na případy, pokud zadavatel není povinen postupovat podle zákona č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách, ve znění pozdějších předpisů. Tento bod je pak dále členěn na „zakázky malého rozsahu“ a „zakázky s vyšší hodnotou“. Přitom bod „zakázky malého rozsahu“ je dále členěn na skupiny označené A, B a C podle předpokládaných hodnoty tak, že – skupina A označuje postup pro zadávání zakázek malého rozsahu při předpokládané hodnotě plnění nedosahující 100 000 Kč bez DPH - u této zakázky nemusí být prováděno výběrové řízení, dále skupina B označuje postup pro zadávání zakázek malého rozsahu při předpokládané hodnotě plnění nejméně 100 000 Kč a nedosahující 500 000 Kč bez DPH a konečně skupina C označuje postup pro zadávání zakázek malého rozsahu při předpokládané hodnotě plnění nejméně 500 000 Kč a nedosahující 2 000 000 Kč bez DPH.

Výkladem citovaných ustanovení příručky pak krajský soud dospěl ve shodě s názorem žalovaného k závěru, že při určení ceny zakázky měl žalobce vycházet z celkové ceny plnění zakázky, nikoliv pouze z její části, která pak vstupovala do způsobilých výdajů kontrolovaného subjektu. Lze přisvědčit názoru žalovaného, že okamžik, ke kterému měly být sčítány zakázky, na které se vyhlášovalo výběrové řízení, bylo datum vyhlášení výběrového řízení. Povinností žalobce tedy nepochybně bylo sečíst všechna zamýšlená plnění a následně provést výběrové řízení způsobem, který je v příručce stanovený pro celkovou hodnotu zamýšlených plnění. Krajský soud tedy nepřisvědčil žalobní námitce, že žalobce nemohl pouze na základě předběžných informací předvídat, zda s ním bude uzavřena smlouva o poskytnutí dotace či vydáno rozhodnutí o této dotaci. Žalobce se mýlí, když namítá, že musel vyčkat okamžiku vydání takového právního aktu a teprve poté provést součet jednotlivých zakázek. Z výkladu bodu 7.4.3 příručky lze nepochybně dovodit, že zadavatel je povinen vzít v úvahu všechna obdobná, spolu související plnění, která

zamýšlí pořídit v průběhu jednoho účetního období, nebo všechna plnění, která spolu místně, věcně a časově souvisejí. Správce daně a potažmo i žalovaný v souladu s těmito zásadami hodnotili, že není nutné, aby plánovaná plnění spolu místně, věcně a časově souvisela a tvořila jeden funkční celek, ale postačuje, že jsou to plnění obdobná, spolu související a zadavatel je zamýšlí pořídit v průběhu jednoho účetního období.

Krajský soud rovněž nemohl přisvědčit žalobní námitce týkající se nedostatečného výroku napadeného rozhodnutí, když není zřejmé, podle jakých právních předpisů byla daná věc posuzována. Z napadeného rozhodnutí dle krajského soudu nepochybně vyplývá, že pokud správce daně i žalovaný odkazují na rozpočtová pravidla, ve znění pozdějších předpisů, týká se daný odkaz zákona účinného v době porušení rozpočtové kázně. Z ničeho nelze dovodit, že by se mohlo jednat o právní předpis účinný později.

Dále krajský soud nemohl přisvědčit žalobcově námitce, že daňové řízení trpí absencí řádného projednání výhrad žalobce ke zjištěním správce daně. Ze správního spisu vyplynulo, že dne 2. 5. 2013 byla u žalobce zahájena daňová kontrola. Dne 22. 10. 2013 sepsal správce daně zprávu o výsledku kontrolního zjištění, č.j. 1517108/13/2700-04702-602947, kterou žalobci doručil a ten na ni písemně k datu 19. 11. 2013 reagoval, přičemž toto vyjádření bylo správci daně doručeno dne 21. 11. 2013. Následně byla vypracována zpráva o daňové kontrole, č.j. 78744/14/2700-04702-602947, která ke stanovisku žalobce, obsaženému v jeho vyjádření ze dne 19. 11. 2013, zaujala konečný závěr. Poté dne 22. 1. 2014 došlo k projednání zprávy o daňové kontrole, o čemž svědčí podpis žalobce k témuž datu v písemném protokolu č.j. 78879/14/2700-04702-602947. Z uvedeného tedy vyplývá, že výsledky kontrolních zjištění byly se žalobcem řádně projednány a současně mu bylo umožněno, aby na ně písemně reagoval. Jeho námitky pak byly zapracovány v konečné zprávě o daňové kontrole.

Krajský soud však přisvědčil žalobní námitce, dle níž je napadené rozhodnutí nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů. Žalobu proto označil za částečně důvodnou.

Ze zprávy o daňové kontrole krajský soud zjistil, že postup žalobce hodnotil správce daně v kontextu se shora uvedenými podmínkami se závěrem, že žalobce porušil rozpočtovou kázeň nedodržením podmínky uvedené v části II. bodu 7. odst. 1 rozhodnutí o poskytnutí dotace, tedy podmínku vyčleněnou podle ust. § 14 odst. 6 zákona o rozpočtových pravidlech. Za porušení rozpočtové kázně v souladu s rozhodnutím o poskytnutí dotace vyměřil žalobci odvod ve výši 3 % z celkové částky dotace. Ve zprávě o daňové kontrole správce daně konstatoval, že žalobce nakoupil v rámci realizace kontrolovaného projektu kancelářskou a didaktickou techniku v celkové ceně 230 000 Kč včetně DPH. Předmětnou část zahrnul žalobce do zjednodušené žádosti o platbu, která byla finalizována dne 15. 6. 2010. Správce daně z toho dovodil, že žalobce provedl výběr dodavatele kancelářské a didaktické techniky postupem pro zadávání zakázky s předpokládanou hodnotou v rozmezí 100 000 až 500 000 Kč, přestože za účetní období roku 2010 předpokládal nákup uvedené techniky v celkové ceně bez daně z přidané hodnoty ve výši 1 025 167 Kč. Danou úvahu podložil správce daně ve zprávě o daňové kontrole tabulkou, v níž vyjmenoval celkem 5 projektů (1/ Environmentální vzdělávání, 2/ Sever školám, 3/

Profesní vzdělávání, 4/ Škola pro udržitelný život, 5/ Týden pro udržitelný život) s výslednou částkou ve výši 1 025 167 Kč, vynaloženou na kancelářskou a didaktickou techniku v daném období v rámci uvedených pěti projektů. K tomuto přehledu pak konstatoval, že i po přihlédnutí ke skutečnosti, že zakázka na dodávku kancelářské a didaktické techniky určené pro projekt „Environmentální vzdělávání“ byla vyhlášena dne 18. 12. 2009 a v době vyhlášení předmětné zakázky pro projekt „Sever školám“ již byla vyfakturována, by cena kancelářské a didaktické techniky pořízené pro ostatní projekty v účetním roce 2010 převýšila částku 500 000 Kč. Předmětná zakázka tak měla být dle přesvědčení správce daně zadána postupem popsáním v bodě 7.5 písm. C příručky. Správce daně měl za to, že žalobce nepostupoval podle bodu 7.4.3 příručky, když nevzal v úvahu všechna obdobná spolu související plnění, která zamýšlel pořídit v průběhu jednoho účetního období, rozdělil zakázku a nevybral dodavatele postupem stanoveným v bodě 7.5 písm. C příručky, který odpovídá ceně, za níž byla v období roku 2010 pořízena kancelářská a didaktická a technika. Správce daně dále konstatoval, že k datu výzvy k podání nabídek, tedy k datu 12. 2. 2010, žalobce sice nebyl držitelem smlouvy o poskytnutí dotace na projekt „Profesní vzdělávání pracovníků EVVO“, avšak k tomuto datu již byl obeznámen se skutečností, že tento grantový projekt byl schválen k realizaci a po předložení podkladů bude uzavřena smlouva. S ohledem na tuto skutečnost měl žalobce dle správce daně do předpokládané hodnoty zakázky „dodávka kancelářské a didaktické techniky“ zahrnout i hodnotu této techniky, jejíž pořízení bylo v rámci uvedeného projektu. Povinností žalobce bylo postupovat tak, aby nedošlo k dělení zakázky, přičemž dle správce daně nebylo nutné, aby plánovaná plnění spolu místně, věcně a časově souvisela a tvořila jeden funkční celek, když pouze postačovalo, že jsou tato plnění obdobná, spolu související a zadavatel je zamýšlí pořídit v průběhu jednoho účetního období.

Dále krajský soud zjišťoval, jakým způsobem se s hodnocením jednotlivých projektů ve vazbě na zásadu danou bodem 7.4.3 příručky vypořádal žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí, a to ve vztah k nákupu kancelářské a didaktické techniky v kontrolovaném zdaňovacím období roku 2010. Jak již bylo výše uvedeno, žalovaný v napadeném rozhodnutí potvrdil závěry správce daně, dle nichž žalobce nesplnil body 7.4.3 a následně i body 7.5 písm. C příručky. Tyto závěry však podpořil pouze hodnocením kontrolovaného projektu a dále projektu „Profesní vzdělávání pracovníků v EVVO“.

Z uvedeného je zřejmé, že správce daně ani žalovaný se ve svých vyjádřeních nezabývali hodnocením všech pěti projektů uvedených ve zprávě o daňové kontrole ve výsledné tabulce na str. 6. Správce daně ve zprávě o daňové kontrole hodnotil pouze kontrolovaný projekt a dále projekt „Environmentální vzdělávání“, žalovaný se pak v odůvodnění napadeného rozhodnutí vyjadřoval k projektu „Profesní vzdělávání pracovníků v EVVO“. Je tedy zřejmé, že předmětem konkrétního porovnávání rozpočtu na kancelářskou a didaktickou techniku se staly mimo kontrolovaný projekt pouze dva projekty, přičemž projekty označené číslem 4. a 5. tabulky na str. 6 zprávy o daňové kontrole, tedy projekt „Škola pro udržitelný život“ a „Týden pro udržitelný život“ nebyly co do výše rozpočtu na kancelářskou a didaktickou techniku hodnoceny správcem daně ani žalovaným vůbec, a to jak v daňovém řízení tak i v řízení soudním. Krajský soud tedy nemohl zvážit, zda bylo či nebylo povinností žalobce postupovat při zadávání zakázky na kancelářskou a didaktickou techniku dle bodu 7.5 písm. C příručky, který označuje postup pro zadávání zakázek malého rozsahu

při předpokládané hodnotě plnění nejméně 500 000 Kč a nedosahující 2 000 000 Kč bez DPH. Podkladem pro rozhodnutí krajského soudu je totiž pouze tabulka uvedená na str. 6 zprávy o daňové kontrole. Její obsah chtěl krajský soud porovnat s podklady, na základě nichž byly žalobci na jednotlivé projekty poskytnuty dotace a s jednotlivými rozpočty na tyto projekty. Správní spis však tuto komparaci soudu neumožnil, když jeho obsahem bylo pouze rozhodnutí o poskytnutí dotace na projekt, jenž byl předmětem daňové kontroly, a dále vyrozumění o schválení dotace na projekt „Profesní vzdělávání pracovníků v EVVO“. Jak již bylo konstatováno, údaje o jednotlivých projektech včetně jejich hodnocení pak absentovaly i v odůvodnění napadeného rozhodnutí. Krajský soud ještě uvádí, že při nařízeném jednání si vyžádal chybějící podklady na žalobci. Jeho statutární zástupce soudu na výzvu předložil rozhodnutí o poskytnutí dotace na projekt „Škola pro udržitelný život“, které ovšem bylo vydáno pro jiný subjekt (Partnerství, o.p.s.). K dotazu soudu pak statutární zástupce žalobce sdělil, že se k tomuto projektu připojil, avšak doklady o této skutečnosti nemohl při jednání předložit. Porovnáním těchto nově předložených důkazů se zprávou o daňové kontrole nemohl krajský soud osvědčit, že údaje uváděné v tabulce na str. 6 zprávy o daňové kontrole korespondují s důkazy týkajícími se jednotlivých rozpočtů na nákup kancelářské a didaktické techniky. Odpověď nemohl najít ani v odůvodnění napadeného rozhodnutí.

Na základě uvedeného musel krajský soud napadená rozhodnutí zrušit ve smyslu ust. § 78 odst. 1 s.ř.s. a věci vrátit žalovanému k dalšímu řízení. Očekává se, že v nově otevřeném odvolacím řízení bude správní spis doplněn o chybějící důkazy tak, jak bylo shora krajským soudem konstatováno, a tyto důkazy pak budou žalovaným jednotlivě hodnoceny. Teprve poté vysloví žalovaný závazné stanovisko, jaká ustanovení uvedené příručky byl žalobce při nákupu kancelářské a didaktické techniky ve zdaňovacím období roku 2010 povinen aplikovat a zda se jimi řídil.

F/ Náklady řízení

Ohledně nákladů řízení postupoval krajský soud v souladu s § 60 odst. 1 s.ř.s., dle kterého nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Ve věci měl úspěch žalobce. Jeho důvodně vynaloženými náklady soudního řízení byl zaplacený soudní poplatek ve výši 2 x 3 000 Kč. Další náklady žalobce krajskému soudu nedoložil. Žalovaný proto byl zavázán k náhradě nákladů řízení v celkové výši uvedené ve výroku II. tohoto rozsudku.

Poučení:

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

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

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

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

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

V Hradci Králové dne 22. ledna 2016

Mgr. Marie Kocourková, v. r.
předsedkyně senátu