



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Naděždy Řehákové a soudců JUDr. Ivanky Havlíkové a Mgr. Martina Kříže v právní věci **žalobce: Město Týnec nad Sázavou**, IČ: 00232904, se sídlem K Náklí 404, Týnec nad Sázavou, zastoupeno JUDr. Vladimírem Krejčíkem, advokátem, se sídlem Anglická 28, Praha 2, proti **žalovanému: Generální finanční ředitelství**, se sídlem Lazarská 15/7, Praha 1, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 28. 4. 2014, č. j. 16902/14/7000-51000-010362,

t a k t o :

I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 28. 4. 2014, č. j. 16902/14/7000-51000-010362, se zrušuje a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.

II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náklady řízení v částce 11 228 Kč do 1 měsíce od právní moci tohoto rozsudku, k rukám právního zástupce žalobce JUDr. Vladimíra Krejčíka, advokáta.

O d ů v o d n ě n í

I. Předmět řízení

Žalobce se podanou žalobou domáhal přezkoumání rozhodnutí Generálního finančního ředitelství ze dne 28. 4. 2014, č. j.: 16902/14/7000-51000-010362, jímž žalovaný částečně vyhověl žádosti žalobce o prominutí odvodu a penále za porušení rozpočtové kázně a to tak, že prominul částku 1 631 989 Kč z celkového odvodu ve výši 2 747 784 Kč vyměřeného Finančním úřadem pro Středočeský kraj platebním výměrem ze dne 24. 1. 2013 a dále prominul částku 2 363 639 Kč z celkového penále ve výši 2 747 784 Kč předepsaného Finančním úřadem pro Středočeský kraj platebním výměrem ze dne 15. 8. 2013.

V odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný uvedl, že k porušení rozpočtové kázně došlo nedodržením délky plynového rozvodu, stanoveného počtu přípojek a následným

nesplněním ekologického efektu. U parametru, vztahujícího se k počtu připojených objektů na plynové přípojky, žalovaný přihlédl k tomu, že na rostoucí cenu plynu reagoval poskytovatel dotace změnou pravidel pro vyhodnocování akcí na plynofikace. Vzhledem k tomu, že daňový subjekt nesplnil ani počet plynových přípojek stanovených touto změnou, je za nepřipojení daného počtu objektu a nedodržení parametrů k úhradě ponechaná poměrná část odvodu. Část penále ponechaná k úhradě je sankcí za uvedená porušení.

Z uvedeného důvodu žalovaný vyhověl žádosti o prominutí daně částečně tak, jak je uvedeno ve výroku napadeného rozhodnutí.

II. Žaloba

Žalobce tvrdí, že napadeným rozhodnutím žalovaného byl zkrácen na svých právech. Shledává jej nezákonným a domáhá se případně i vyslovení nicotnosti napadeného rozhodnutí.

Žalobce uvedl, že svou žádostí ze dne 9. 10. 2013 o prominutí odvodu a penále se domáhal, aby mu žalovaný zcela prominul tuto daňovou povinnost z důvodu hodných zvláštního zřetele, které uvedl v podané žádosti a které spatřuje ve změně podmínek, za nichž byla žalobci poskytnuta dotace finančních prostředků ze Státního fondu životního prostředí České republiky. Uvedl, že finanční prostředky mu byly poskytnuty na základě rozhodnutí ministra životního prostředí ze dne 29. 6. 2004 a v návaznosti na to byla mezi Státním fondem životního prostředí ČR (dále SFŽP) a žalobcem dne 4. 1. 2005 uzavřena smlouva o poskytnutí finančních prostředků, na základě které se Státní fond životního prostředí zavázal poskytnout žalobci podporu na akci nazvanou „ Týnec nad Sázavou – plynofikace místních částí Pecerady a Zbořený Kostelec, okres Benešov, Středočeský kraj“ (dále jen akce plynofikace). Oproti tomu se žalobce ve smlouvě zavázal k realizaci akce v předpokládaném rozsahu zahrnujícím celkem 9 530 m rozvodů a 234 ks veřejných částí přípojek, včetně snížení ročních emisí znečišťujících látek. Oproti závazku ve smlouvě však bylo ve skutečnosti vybudováno 9 413 m plynových rozvodů a 188 ks plynových přípojek, a to z důvodu rapidního zvýšení ceny plynu a snížení zájmu o vytápění plynem. K nerealizaci původně předpokládaného počtu plynových rozvodů a plynových přípojek a tím i k nenaplnění snížení ročních emisí došlo výlučně v důsledku situace zapříčiněné státem, který rozhodl o navýšení cen plynu, čímž porušil legitimní očekávání žalobce i občanů města. Žalobce jako příjemce dotace toto nemohl žádným způsobem ovlivnit, byť byla prováděna medializace přínosu plynofikace mezi obyvateli. Prudký nárůst plynu nastal od 1. 10. 2005, tedy právě v době realizace uvedené akce. Po vyhodnocení akce ze strany SFŽP žalobce z poskytnutých finančních prostředků vrátil částku 858 550 Kč tak, že fakticky vrátil částku 450 000 a zbytek dotace v částce 408 000 Kč mu uvolněn nebyl.

Finanční úřad, který vydal platební výměry, dospěl k závěru, že žalobce se dopustil porušení rozpočtové kázně v částce dotace připadající na nevybudovaný plynový rozvod v délce 122 m a v částce dotace odpovídající nevybudovanému počtu 46 ks plynových přípojek. V souvislosti s tím žalobce nesplnil ani podmínku absolutního snížení ročních emisí dle smlouvy.

Žalobce uvádí, že již jednou byl za nesplnění podmínek závazků sankcionován ze strany SFŽP a sankce ze strany finančního úřadu tedy byla opakovaná a za stejná pochybení. Žalobce připouští, že akce plynofikace nebyla z důvodu státem zapříčiněné situace realizována v předpokládaném rozsahu, z čehož však automaticky nevyplývá, že by

neoprávněně použil či zadržel peněžní prostředky, nanejvýše se dopustil porušení povinnosti stanovené dohodou o poskytnutí dotace, která přímo souvisí s účelem, na který byla dotace poskytnuta. Žalobce namítá, že uložením odvodu a penále je žalobce sankcionován ze strany státního orgánu 2x za totožné pochybení, když před tím byl sankcionován samotným SFŽP, jímž mu byla snížena přiznaná dotace o částku 858 550 Kč, přičemž sankce uložené finančním úřadem jsou oproti sankci uložené fondem nepoměrně vyšší a finanční úřad markantní rozdíl mezi jím uloženou sankcí a sankcí uloženou fondem nikterak nezdůvodnil. Úpravu smluvních podmínek SFŽP neřešil, neboť fond takové požadavky v době projektu odmítal s tím, že se vše upraví v závěrečném vyhodnocení, což má vyplývat ze stanoviska fondu. Tento postup měl logiku, dotace byla poskytnuta zálohově a definitivně byla přiznána až po závěrečném vyhodnocení, kde se poměrně záloha dotace upravila dle skutečných parametrů, a bylo nutné čekat na reálné napojení nemovitostí na provedený plynovod. Konečné rozhodnutí o připojení na plynovod učinili sami obyvatelé a jejich zájem byl nižší než původně předpokládaný.

Žalobce namítá, že město Týnec nad Sázavou bylo v červnu a červenci roku 2013 opakovaně postiženo živelnou pohromou. Místní části Krusičany a Čakovice byly zaplaveny vodou a vznikly významné škody na obecním majetku. Prvotní náklady na odstranění škod si již vyžádaly více než 2 mil. Kč a předpokládané další výdaje spojené s obnovou majetku žalobce odhadl na cca 5 mil. Kč. Úhrada předmětného odvodu a penále významně zasahuje do rozpočtu žalobce a žalobce se domnívá, že v daném případě jsou jednoznačně dány důvody pro to, aby žalovaný rozhodl o úplném prominutí uloženého odvodu i předepsaného penále.

Žalobce namítá, že napadené rozhodnutí je nedostatečně odůvodněno a je nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů rozhodnutí, neboť neodůvodňuje, proč byla prominuta právě ona konkrétní část odvodu a penále a z jakých důvodů nebylo žádosti žalobce vyhověno zcela. Žalovaný nadto ohledně penále uvádí, že část penále ponechána k úhradě je sankcí za uvedená porušení. Tyto vady rozhodnutí jsou natolik závažné, že je na místě posoudit nicotnost rozhodnutí.

Vzhledem k uvedenému žalobce navrhl, aby soud napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení nebo aby vyslovil nicotnost napadeného rozhodnutí.

III. Vyjádření žalovaného

Žalovaný se ve svém vyjádření zabýval otázkou možnosti prominutí daně a daňového příslušenství ve smyslu nálezu Ústavního soudu sp. zn. III. ÚS 2556/07 s tím, že ust. § 55a daňového řádu je ustanovením, z něhož nevyplývá nárok na to, aby daň při daňovém příslušenství byla prominuta, že po věcné stránce není možné v rámci soudního přezkumu určovat konkrétní výši prominutí daňových povinností, avšak je třeba posoudit, zda žalovaný dodržel meze správního uvážení a zda jeho úvaha o prominutí daně nevykazuje jakékoliv známky svévole. Žalovaný má za to, že jeho postup plně koresponduje s pravidly obsaženými v pokynu č. GŘ-D-15, který byl vydán k rozhodování ve věci žádosti o prominutí odvodů a penále za porušení rozpočtové kázně (dále jen „Pokyn“). Žalovaný se řídil článkem V bodu 3. písm. a) pokynu tak, že k úhradě bude v plné výši ponechán odvod vyplývající z nedodržených smluvních podmínek vztahujících se k vybudované délce plynového rozvodu a počtu přípojek ve výši 854 255 Kč. V oblasti sankce za nedodržení ekologického efektu bylo vzato v úvahu, že na rostoucí ceny plynu reagoval Státní fond životního prostředí změkčením podmínek vztahujících se k počtu připojených jednotek na plynové přípojky až na

50 % odběratelů, avšak žalobce ani po úpravě podmínek požadavky nenaplnil a dosáhl připojení 102 odběratelů, což je o 15 méně než avizovaných 55 % původního počtu. V dané souvislosti bylo tedy k odvodu ponecháno 261 540 Kč, což je částka odpovídající počtu nepřipojených uživatelů. Z vlastního odvodu za porušení rozpočtové kázně bylo tedy prominuto celkem 1 631 989 Kč (k úhradě bylo ponecháno celkem: 52 204 Kč + 802 051 Kč + 261 540 Kč, tj. 1 115 795 Kč. Penále za prodlení s odvodem za nedodržení rozpočtové kázně bylo poté vypočteno z nově stanovené částky odvodu.

Protože tyto výpočty vycházejí z pravidel stanovených pokynem, nedošlo k jakémukoliv vybočení z mezí správního uvážení.

Přestože odůvodnění napadeného rozhodnutí je strohé, je v něm obsažen každý jednotlivý důvod vedoucí žalovaného k prominutí odvodu za porušení rozpočtové kázně a souvisejícího penále. Žalovaný připouští, že konkrétní výpočty součástí napadeného rozhodnutí nejsou, má však za to, že by zahrnutí těchto výpočtů zapříčinilo nepřehlednost odůvodnění rozhodnutí. Žalobce byl v plném rozsahu seznámen s důvody, které žalovanou stranu vedly k prominutí jednotlivých částí odvodu a souvisejícího příslušenství. V rámci rozhodnutí nebylo na místě ani odkazovat na ustanovení pokynu, který je vnitřním předpisem Finanční správy ČR a teprve postup podle tohoto předpisu, který vytváří správní praxi, je možné považovat za relevantní pramen práva.

Z uvedených důvodů žalovaná je toho názoru, že podané žalobě není možné vyhovět a uplatňuje nárok na náhradu nákladů řízení spočívajících v hotových nákladech za jeden úkon právní služby obdobně v hodnotě 300 Kč, konkrétně za zpracování vyjádření ke správní žalobě. Navrhuje zamítnutí žaloby.

IV. Posouzení věci Městským soudem

Městský soud v Praze přezkoumal napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které předcházelo jeho vydání podle § 65 a násl. zákona č. 150/2002 Sb. soudního řádu správního (dále jen s.ř.s.).

Žaloba je důvodná.

V dané věci žalovaný rozhodoval o žádosti žalobce o prominutí daně, kterou žalobce podal dne 9. 10. 2013 s odkazem na § 44a odst. 10 a 11 zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla). V žádosti uvedl stejné důvody, jako v podané žalobě, tj. poukázal na změnu podmínek pro užití poskytnutých dotačních prostředků ze strany státu, na to, že žalobce již byl jednou sankcionován za nesplnění smluvních závazků finančním úřadem, k tomu uvedl, že se nanejvýš dopustil i porušení smluvní povinnosti stanovené dohodou o poskytnutí dotace dle § 44 odst. 1 písm. j) zákona č. 218/2000 Sb., a dále, že úhrada výměrů by v důsledku živelné pohromy- zaplavení města vodou, která postihla části města v červnu a červenci r. 2013 by významně zasáhla do rozpočtu žalobce.

Podle § 44a odst. 10 zákona o rozpočtových pravidlech Generální finanční ředitelství může z důvodů hodných zvláštního zřetele zcela nebo zčásti prominout odvod za porušení rozpočtové kázně nebo penále za prodlení s ním, s výjimkou odvodu neoprávněně použitých nebo zadržovaných peněžních prostředků podle § 44 odst. 2 písm. a) a b).

Uvedená zákonná úprava připouští prominutí odvodu za porušení rozpočtové kázně nebo penále pouze za podmínek, že k porušení rozpočtové kázně nedojde způsobem uvedeným v § 44 odst. 2 písm. a) a b) zákona o rozpočtových pravidlech a při správním uvážení, které vymezeno jako posouzení důvodů hodných zvláštního zřetele. Důvody hodné zvláštního zřetele nejsou explicitně zákonem o rozpočtových pravidlech vymezeny, nicméně půjde o situace, za nichž došlo k porušení rozpočtové kázně a o skutečnosti, které se týkají poměrů daňového subjektu a které jsou svým významem natolik zohlednitelné, že je lze připustit jako důvod pro prominutí daně. Aby žalovaný mohl náležitě uvážit, zda žadateli svědčí důvody hodné zvláštního zřetele, musí vycházet nejen z toho, za jakých podmínek došlo k poskytnutí dotace a k porušení rozpočtové kázně, ale také z důvodů, které žadatel uvádí ve své žádosti o prominutí odvodu a penále, a aby se s těmito důvody vypořádal. Jen tak lze dostát již správními soudy dlouhodobě judikované praxi, že rozhodnutí o prominutí daně podléhá soudnímu přezkumu a aby soud mohl přezkoumat rozhodnutí o prominutí daně ve vztahu k daňovým subjektem uplatněným důvodům, musí rozhodnutí obsahovat náležité odůvodnění. Z odůvodnění rozhodnutí totiž daňový subjekt i soud zjišťují, z jakých skutečností správní orgán vycházel, jaké důkazy provedl, jak tyto důkazy hodnotil a k jakým závěrům tak dospěl, tedy důvody a úvahy správního orgánu, jenž vedly k vydání rozhodnutí. U rozhodnutí, která výlučně závisejí na správní úvaze žalovaného správního orgánu má odůvodnění zcela zásadní význam, neboť na základě něho soud posuzuje správní úvahu žalovaného správního orgánu a zkoumá, zda tato úvaha byla vytvořena na podkladech shromážděných ve správním spise, zda neodporuje zásadám logiky a zda žalovaný správní orgán v úvaze nepřekročil zákonem vymezené meze. Existence odůvodnění rozhodnutí pak zcela obecně zamezuje libovůli správního orgánu při rozhodování a zároveň vytváří předpoklady k tomu, aby v obdobných případech bylo rozhodováno obdobně. Konečně existence odůvodnění umožňuje žalovanému správnímu orgánu vyvrátit případné neoprávněně vznesené námitky.

V daném případě napadené rozhodnutí neobsahuje dostatečné odůvodnění k podmínce, za níž lze úsudek o prominutí daně učinit. Touto podmínkou jsou *důvody hodné zvláštního zřetele*, které žalovaný v odůvodnění svého rozhodnutí neposuzoval dle obsahu žádosti žalobce. Žalovaný částečně prominutí odvodu a penále odůvodnil konstatací o způsobu porušení rozpočtové kázně v nesplnění objektů plynofikace, což je samo o sobě důvodem pro vyměření odvodu a penále, nezakládá však náležitou správní úvahu o důvodech hodných zvláštního zřetele v konkrétní situaci žalobce. Žalovaný sice poukázal na změnu pravidel pro vyhodnocení akcí plynofikace, avšak ničím neodůvodnil poměr prominutých a neprominutých finančních prostředků celkového odvodu a penále a zejména nevypořádal skutečnosti, kterými žalobce odůvodňoval svou žádost (změna poměrů užívání dotace, dvojí trestání, postižení živelnou pohromou). Soud tak neměl podmínky z napadeného rozhodnutí zjistit, jaké důvody zvláštního zřetele hodné vedly žalovaného k prominutí odvodu a penále právě v částkách ve výroku rozhodnutí uvedených a proč žalovaný nepřihlédl k situaci žalobce popsanou v jeho žádosti v důsledku živelné události. V dané věci jsou důvody pro prominutí daně upraveny v ust. § 44 a zákona o rozpočtových pravidlech, který používá obecného pojmu „důvody hodné zvláštního zřetele“ pro prominutí daně, pod který lze podřadit různé důvody a tím vytvářet úsudek o benevolenci práva. Protože důvody pro prominutí odvodů a penále dle zákona o rozpočtových pravidlech jsou takto vymezeny obecně a tím umožňují mnohem širší správní uvážení, než je tomu u prominutí daně dle § 260 odst. 1 písm. a) a b) zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, kde je správní úvaha limitována konkrétnějšími podmínkami - nesrovnalostmi při uplatňování daňových zákonů (písm. a) a mimořádnými, zejména živelnými událostmi (písm. b), je třeba, aby žalovaný dostatečným způsobem své správní uvážení odůvodňoval. Bylo proto na žalovaném, aby náležitě

vypořádal, zda pod důvody pro prominutí odvodu a penále lze zvažovat situaci, v níž se žalobce ocitl po změně cenových podmínek plynofikace, po živelné události, a v důsledku paralelního finančního postihu ze strany finančního úřadu, které uplatňuje jako důvody prominutí odvodu a penále ve své žádosti. S těmito důvody uváděnými v žádosti žalobce se žalovaný v odůvodnění svého rozhodnutí nevypořádal, a proto je napadené rozhodnutí nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů.

Žalovaným uváděná tvrzení, teprve proporcionálně a početně odůvodňující poměr promínutých a nepromínutých finančních odvodů a penále v jeho vyjádření k žalobě, jsou z hlediska soudního přezkumu napadených rozhodnutí bezpředmětná, neboť jsou pouze reakcí na žalobcem vznesené žalobní námitky, nadto vyjádření k žalobě nenahrazuje odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí a soud není oprávněn důvody rozhodnutí sám dovozovat ze spisového materiálu či jiných skutečností a okolností. Soud považuje za nepřípustné, aby žadatel o prominutí odvodů a penále nebyl zpraven o tom, podle jakého ustanovení jakého právního předpisu žalovaný při posuzování jeho žádosti postupoval. Až ve svém vyjádření k podané žalobě žalovaný zmiňuje postup podle pokynu č. GFŘ -15, s odkazem na to, že postup podle tohoto Pokynu eliminuje svévoli ve správním uvážení. Zároveň však nepokládá za významné, že žalobce nebyl seznámen s postupem žalovaného dle tohoto Pokynu v napadeném rozhodnutí, a poukazuje na to, že jde o interní předpis, vytvářející správní praxi. Jestliže v řízení o žádosti o prominutí daně má být použit postup, který nemá vykazovat jakékoliv známky svévole (ostatně jak žalovaný sám uvádí s odkazem na nález Ústavního soudu zn. Pl. ÚS 46/10), je nezbytné, aby žadatel o prominutí daně byl s podkladem pro daný postup seznámen, neboť na základě aplikace metodických pokynů lze vytvářet jen takovou správní praxi, kterou lze ověřovat zákonnými prostředky přezkumu a veřejné kontroly. Použití předpisů i uvedení výpočtových úvah, které byly podkladem pro správní úvahu žalovaného o prominutí odvodu a penále, nemůže zapříčinit nepřehlednost rozhodnutí, jak se domnívá žalovaný, nýbrž naopak vytváří skutkovou a právní základnu garantující zákonnost správního uvážení.

Oproti uvedenému soud nepřistoupil na námitku nicotnosti napadeného rozhodnutí, neboť za nicotný je dle teorie správního práva třeba považovat správní akt, který trpí vadami takové intenzity, že již vůbec nelze o správním aktu hovořit. Typicky jsou takovými vadami vůbec neexistence zákonného podkladu pro rozhodnutí, nedostatek pravomoci, nejtěžší vady příslušnosti, absolutní nedostatek formy, absolutní omyl v osobě adresáta, neexistence skutkového základu způsobující bezobsažnost, požadavek plnění fakticky nemožného, neurčitost, nesmyslnost či neexistence vůle. Nicotnost nelze zhojit ani uplynutím času. Nicotný akt nikoho nezavazuje a nikdo jej není povinen respektovat, neboť mu nesvědčí presumpce správnosti (srov. Staša, J. in Hendrych, D. a kol.: Správní právo. Obecná část. 5. vydání. C. H. Beck, Praha, 2003, s. 136-141).

Takovým nicotným aktem napadené rozhodnutí není, vykazuje toliko vadu nedostatku odůvodnění a vypořádání důvodů žádosti žalobce.

Na základě všech shora uvedených skutečností soud žalobou napadené rozhodnutí podle ust. § 78 odst. 1, 4 s.ř.s. ve spojení s ust. § 76 odst. 1 písm. a) s.ř.s. pro vady řízení bez jednání zrušil pro nepřezkoumatelnost, spočívající v nedostatku důvodů rozhodnutí, a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

Právním názorem soudu, vyslovený v tomto rozsudku, je žalovaný v dalším řízení vázán (ust. § 78 odst. 5 s.ř.s.).

Výrok o nákladech řízení je odůvodněn ust. § 60 odst. 1 s.ř.s. Žalobce byl ve věci procesně úspěšný, soud mu proto přiznal náhradu nákladů řízení, které jsou v tomto případě tvořeny uhrazením soudního poplatku ve výši 3 000 Kč, náklady právního zastoupení advokátem za 2x úkon právní služby á 3 100 Kč (převzetí a příprava zastoupení, podání žaloby dle § 11 odst. 1 písm. a), d) vyhl. č. 177/1996 Sb.), tj. ve výši 6 200 Kč, 2x paušální náhrada á 300 Kč (§ 13 odst. 3 téže vyhlášky) tj. ve výši 600,- Kč a DPH za služby advokáta ve výši 1 428 Kč, tedy celkem 11 228 Kč.

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

V Praze dne 25. září 2015

JUDr. Naděžda Řeháková, v. r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
Veronika Brunhoferová