



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Petra Mikeše a soudců Milana Podhrázkého a Jitky Zavřelové v právní věci žalobce: **město Chrastava**, se sídlem náměstí 1. máje 1, Chrastava, zast. JUDr. Milošem Pleštilem, advokátem se sídlem Vlčí Vrch 672/28, Liberec, proti žalovanému: **Ministerstvo financí**, se sídlem Letenská 15, Praha 1, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 18. 1. 2017, čj. MF-33664/2014/1204, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 7. 3. 2019, čj. 31 Af 6/2017-96,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žalobce **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému se náhrada nákladů řízení **n e p ř i z n á v á .**

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Žalobce (dále „stěžovatel“) uzavřel s Regionální radou regionu soudržnosti Severovýchod dne 20. 8. 2009 smlouvu o poskytnutí dotace a dne 27. 10. 2009 dodatek k této smlouvě (dále jen „**smlouva o poskytnutí dotace**“). Na jejich základě mu bylo přislíbeno poskytnutí účelové dotace na úhradu 92,5 % způsobilých výdajů projektu s názvem „RTN – Terminál Chrastava“. Úřad Regionální rady regionu soudržnosti Severovýchod (dále jen „**správce daně**“) vydal 10. 2. 2014 platební výměr, kterým uložil stěžovateli odvod ve výši 15 638 592 Kč za porušení rozpočtové kázně podle zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění účinném do 29. 12. 2011 (dále jen „**územní rozpočtová pravidla**“). Stěžovateli vytkl, že při zadávání podlimitní zakázky na stavební práce požadoval, aby uchazeči prokázali splnění technických kvalifikačních předpokladů uvedením alespoň jedné dokončené referenční

zakázky, kterou realizovali v pozici hlavního dodavatele a která byla financována s využitím fondů EU. Správce daně vyhodnotil tento požadavek jako diskriminační, a proto porušující § 6 zákona č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách. Odvod stanovil ve výši celé částky dotace, která byla v souvislosti s touto zakázkou na základě žádosti o platbu vyplacena. Žalovaný v záhlaví uvedeným rozhodnutím částečně vyhověl odvolání stěžovatele. Ztotožnil se se závěrem správce daně, podle nějž se stěžovatel dopustil porušení rozpočtové kázně. Považoval však za neproporcionální výši uloženého odvodu. Rozhodl proto o snížení částky odvodu na 781 930 Kč (5 % původní částky). Rada Regionální rady regionu soudržnosti Severovýchod dne 10. 3. 2014, tedy dříve než bylo rozhodnuto o odvolání, rozhodnutím čj. RRSV 2838/2014, rozhodla o prominutí odvodu za porušení rozpočtové kázně ve výši 14 856 662,40 Kč tj. 95% dotace.

[2] Proti rozhodnutí žalovaného podal stěžovatel žalobu ke Krajskému soudu v Hradci Králové, který ji zamítl rozsudkem uvedeným v záhlaví. Krajský soud uvedl, že s ohledem na značný rozsah žaloby nepovažoval za účelné podrobně vyvracet jednotlivé námitky, ale spíše proti nim postavil vlastní ucelený argumentační systém. Nejprve se věnoval meritů věci. Podle jeho závěru byl technický kvalifikační předpoklad diskriminační. Zkušenost se zakázkami realizovanými z fondů EU totiž nijak neprokazuje schopnost zvládnout realizaci díla po věcné stránce, tedy kvalitně postavit dopravní terminál. Formální záležitosti spadají do oblasti odpovědnosti příjemce dotace vůči poskytovateli dotace. Bylo tedy na stěžovateli, aby o těchto potřebách vybraného dodavatele řádně poučil a tyto požadavky promítl do smluvního vztahu s ním. Požadavek na zbudování billboardu s údaji o tom, kdo stavbu financoval, je určitým specifickým stavebním, na jejichž financování se podílejí fondy EU. Postavení takového billboardu však nevyžaduje specifické dovednosti či vybavení, kterými by běžná stavební společnost nedisponovala. Není podstatné, že všichni dodavatelé, kteří se do zadávacího řízení přihlásili, tento požadavek splňovali. To může být podstatné jen pro určení výše odvodu. Svým postupem mohl stěžovatel od podání nabídky odradit další možné dodavatele. Akceptace logiky zastávané stěžovatelem by dokonce mohla vést k tomu, že by se do zakázek realizovaných z fondů EU už nikdy nemohla zapojit žádná nová stavební společnost.

[3] Krajský soud se dále zabýval námitkou, že podle judikatury NSS jde o neoprávněné použití či zadržení dotace pouze tehdy, pokud došlo k využití dotace v rozporu s jejím účelem. Soud poukázal na usnesení rozšířeného senátu, kterým došlo ke sjednocení judikatury, a kterým byl zaujat odlišný právní názor než ve stěžovatelem citované judikatuře.

[4] Pokud jde o vztah institutů porušení rozpočtové kázně a správního deliktu podle zákona o veřejných zakázkách, krajský soud uvedl, že mají odlišný obsah. Ke spáchání správního deliktu musí kromě porušení zákona o veřejných zakázkách přistoupit ještě to, že toto porušení podstatně ovlivnilo nebo mohlo ovlivnit výběr nejvhodnější nabídky. Oproti tomu podle územních rozpočtových pravidel je porušením rozpočtové kázně každé neoprávněné použití nebo zadržení peněžních prostředků. Výlučnou povinností příjemce dotace je bezpodmínečné splnění všech kritérií pro udělení dotace. Hodnocení otázek, zda určitým jednáním byly naplněny znaky správního deliktu podle zákona o veřejných zakázkách a zda tím samým jednáním došlo k porušení rozpočtové kázně, jsou na sobě do značné míry nezávislé. Výjimkou by byl případný závěr Úřadu pro ochranu hospodářské soutěže (dále jen „ÚOHS“) o tom, že zadavatel veřejné zakázky spáchal správní delikt dle zákona o veřejných zakázkách. Ten by pak byl závazný i pro správce daně. Není tak

pokračování

relevantní ani to, zda stěžovatel naplnil liberační důvody podle zákona o veřejných zakázkách, zda mu odpovědnost za správní delikt zanikla a nebylo třeba uvažovat o nápravných opatřeních podle § 118 zákona o veřejných zakázkách. K úvahám žalobce o tom, že na základě tzv. akčního plánu z roku 2012 bylo rozhodnuto o vyřazení ÚOHS ze hry, se krajský soud necítil být oprávněn jakkoliv vyjadřovat, neboť jde v podstatě o určité právně-politické úvahy, které nemohou mít vliv na rozhodnutí v této věci.

[5] K legitimnímu očekávání stěžovatele krajský soud v návaznosti uvedl, že za dodržení všech podmínek dotací jsou odpovědní výlučně příjemci podpor. Skutečnost, že poskytovatel finančních prostředků opomněl upozornit na nesrovnalosti při provádění dané akce, nevylučuje ani neomezuje odpovědnost příjemce dotace. Poskytovatel dotace neposkytl stěžovateli žádná konkrétní ujištění, která by mohla vzbudit jeho legitimní očekávání. Kontrola příjemce dotace jejím poskytovatelem před vyplacením dotace sama o sobě nemůže zbavit příjemce dotace odpovědnosti za porušení rozpočtové kázně. Nemůže jít ani o další kontroly, kde nedošlo k žádnému konkrétnímu ujištění. Podle krajského soudu je patrně pravdivé, že poskytovatel dotace byl až do 7. 2. 2013 přesvědčen, že daný technický kvalifikační předpoklad není diskriminační. Nicméně ani tato skutečnost sama o sobě nemohla stěžovateli založit legitimní očekávání, jestliže ho poskytovatel dotace výslovně neujistil o tom, že stanovení sporného technického kvalifikačního předpokladu je v tomto případě přípustné.

[6] Krajský soud nepřisvědčil ani tomu, že je rozhodnutí správce daně nicotné. Nicotným rozhodnutím je takové rozhodnutí, které trpí natolik závažnými a nezhojitelnými vadami, že je nutné na něj hledět, jako by vůbec neexistovalo. Žádnou takovou zásadní vadou rozhodnutí žalovaného, ani platební výměr vydaný správcem daně netrpí. Odůvodnění platebního výměru vydaného správcem daně sice obsahovalo určité nepřesnosti, ale tyto nepřesnosti zcela jistě nebyly natolik významné, aby založily jeho nicotnost. Odůvodněním napadeného rozhodnutí žalovaného byly tyto vady plně zhojeny.

[7] Vydáním rozhodnutí o prominutí části daně byla založena v prominuté části překážka věci rozhodnuté a správce daně již o této části daně nebyl oprávněn znovu rozhodovat. Postup žalovaného ale nebyl v rozporu s tímto obecným pravidlem. Neprominutá část odvodu činila 781 929,60 Kč. Žalovaný byl povinen toto prominutí části odvodu respektovat, což dodržel. Rozhodl o snížení odvodu na 781 930 Kč (tj. na částku 781 929,60 Kč zaokrouhlenou v souladu s § 146 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád). Krajský soud nevidí důvod k tomu, proč by měl žalovaný snížit odvod na 39 097 Kč (tj. na 5 % z částky 781 929,60 Kč). Existence překážky věci rozhodnuté se projeví tím způsobem, že částka stanoveného odvodu (po jeho snížení) nesmí překročit částku odpovídající neprominuté části odvodu.

[8] K poukazu stěžovatele na případ města Jilemnice, které rovněž čerpalo dotaci a při zadávání veřejné zakázky stanovilo shodný technický kvalifikační předpoklad, aniž by za to bylo jakkoliv postihnuto, krajský soud uvedl, že postup daného města při čerpání dotace nebyl kontrolován správcem daně v řízení podle daňového řádu. Platební a certifikační orgán u něj pouze provedl certifikaci výdajů, což je proces, v jehož rámci nedochází k plošnému ověřování způsobilosti veškerých výdajů. Nelze tedy dovozovat, že by žalovaný (či správce daně) rozhodovali ve shodných či obdobných případech rozdílně.

[9] Krajský soud se plně ztotožnil s hodnocením žalovaného, že postup správce daně před vydáním platebního výměru byl zatížen některými vadami, které ale neměly vliv na jeho zákonnost. Žalovaný předpokládal, že správce daně při uložení odvodu vycházel ze zápisu z kontroly, jejíž zjištění vyhodnotil jako podnět k zahájení daňového řízení a uložení odvodu za porušení rozpočtové kázně. Vzhledem k tomu, že stěžovatel využil možnosti podat proti tomuto zápisu námitky, které svědčí o tom, že byl s kontrolními zjištěními seznámen, správce daně patrně neshledal nezbytným daňové řízení formálně zahájit.

[10] Rozhodnutí žalovaného je přezkoumatelné. Není povinen reagovat na všechny dílčí námitky, což ani nebylo možné s ohledem na to, že stěžovatel doplnil své odvolání ve 44 podáních. Se všemi relevantními odvolacími námitkami se žalovaný řádně vypořádal.

II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření žalovaného

[11] Proti rozsudku krajského soudu podal stěžovatel kasační stížnost, kterou podřadil pod důvod § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., tedy nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení

[12] Krajský soud nesprávně posoudil právní otázku nicotnosti platebního výměru správce daně a na ni navazující nicotnost rozhodnutí žalovaného. Sice uvedl různé důvody nicotnosti, ale zcela opomněl tu, na kterou stěžovatel v žalobě poukazoval, tedy zjevnou vnitřní rozpornost podle § 105 odst. 2 písm. b) daňového řádu. V odůvodnění platebního výměru totiž správce daně na jednu stranu uvedl, že sporný požadavek byl v rozporu s § 6 zákona o veřejných zakázkách, ale zároveň uvedl, že toto porušení nemělo vliv na výběr vítězného uchazeče. Platební výměr se v podrobnostech odkazuje na oznámení o výsledku administrativní kontroly č. LB/0411/EP/A/PRK/01 ze dne 30. 7. 2011 (dále jen „**oznámení o výsledku administrativní kontroly**“). V něm je výslovně uvedeno, že § 6 zákona o veřejných zakázkách porušil tím, že se z jeho strany jednalo o diskriminační požadavek, čímž omezil účast uchazečů, nicméně toto nemělo vliv na výběr nejvhodnějšího dodavatele. Obdobné závěry jsou v předcházejícím zápise z výsledků kontroly. Buď platí, že nebyl ovlivněn výběr nejvhodnější nabídky, a pak požadavek nebyl diskriminační nebo platí, že požadavek byl diskriminační, a pak to mělo vliv na výběr vítězného dodavatele. Nelze totiž vyloučit, že by uchazeč, jehož účasti bylo požadavkem zabráněno, zadávací řízení nevyhrál. Stejný názor zastává i Auditní orgán Ministerstva financí a Platební a certifikační orgán. V zápisu z jednání z 11. 2. 2015 je mimo jiné uvedeno, že se jedná o vnitřně rozporné a nelogické tvrzení, protože pokud byli potenciální uchazeči diskriminováni, nelze tvrdit, že to nemělo vliv na výběr vítězného uchazeče. Pokud je nicotný platební výměr, pak musí být nicotné i rozhodnutí žalovaného, a to i s ohledem na § 105 odst. 2 písm. c) daňového řádu.

[13] Krajský soud také nesprávně posoudil výši odvodu za porušení rozpočtové kázně, jestliže při výpočtu vycházel z toho, že jde o 5 % z celého objemu poskytnuté dotace ve výši 15 638 592 Kč. V souladu s rozsudkem NSS ze dne 30. 7. 2012, čj. 5 Afs 54/2011-167, *Rybníkářství Pohořelice*, však měl považovat za správný výpočet pouze z neprominuté části dotace, tedy z částky 781 929,60 Kč. Žalovaný uznal (na rozdíl od správce daně), že pochybení stěžovatele odpovídá dle zásad proporcionality jen výši 5 % poskytnuté dotace. Nicméně pominul, že předtím došlo k prominutí odvodu ve výši 95%. Rozhodnutí o prominutí daně má hmotněprávní účinky a jeho vydáním zaniká nejen platební povinnost, ale i daňová povinnost v prominuté výši. Vydáním rozhodnutí o prominutí části odvodu je

pokračování

také založena v této prominuté části překážka věci rozhodnuté. Správce daně proto již není oprávněn o této části odvodu znovu rozhodovat. Proto byl žalovaný povinen vypočítávat 5 % pouze z neprominuté části. Podle rozsudku *Rybníkářství Pohořelice* mělo být řízení ohledně prominuté části zastaveno. To se však nestalo. Paradoxně tak žalovanému vyšel odvod (při tvrzení, že dle zásad proporcionality stanovuje odvod ve výši 5%), dokonce o 40 haléřů vyšší, než by činil neproporcionální 100% odvod z neprominuté části.

[14] Krajský soud nesprávně posoudil právní otázku neexistence odpovědnosti či zániku odpovědnosti ze zákona. Krajský soud nepřímou (ale jednoznačně) zdůraznil, že se v daném případě jednalo o postup, kterým nebyl podstatně ovlivněn nebo mohl být ovlivněn výběr nejvhodnější nabídky, což stěžovatel dovozuje z bodu 43 odůvodnění rozsudku. Z něj podle stěžovatele vyplývá, že se podle krajského soudu správního deliktu nedopustil. Porušení zákona o veřejných zakázkách je správním deliktem podle § 120 odst. 1 písm. a) tohoto zákona jen tehdy, pokud tím zadavatel podstatně ovlivnil nebo mohl ovlivnit výběr nejvhodnější nabídky. Tento zákon také upravuje, za jakých podmínek odpovědnost za správní delikt nevzniká či zanikne. Logicky se v případech, kdy ze zákona nenese zadavatel odpovědnost za nedodržení postupu stanoveného zákonem, nemůže takovéto nedodržení postupu stát podkladem pro porušení rozpočtové kázně. Stěžovatel dokázal, což nijak nevyvracel krajský soud ani žalovaný, že vynaložil veškeré úsilí, které bylo možno požadovat, aby zabránil porušení rozpočtové kázně. To podle § 121 odst. 1 zákona o veřejných zakázkách znamená, že za porušení právní povinnosti neodpovídá. Ustanovení § 121 odst. 3 téhož zákona stanoví zánik odpovědnosti za správní delikt, pokud jsou překročeny subjektivní či objektivní lhůty pro zahájení řízení. To musí platit i pro porušení rozpočtové kázně.

[15] Krajský soud aproboval nesprávný závěr žalovaného, že porušení rozpočtové kázně stěžovatelem nebylo správním deliktem, přestože obvinění z porušení rozpočtové kázně postavil výlučně na skutečnosti, která jednoznačně odpovídá definici správního deliktu. To však žalovaný bez rozhodnutí ÚOHS ze zákona nesmí. Žalovaný uvedl, že mohli být diskriminováni potenciální uchazeči. To by ale současně znamenalo, že by byl spáchán správní delikt dle § 121 odst. 1 písm. a) zákona o veřejných zakázkách. Přestože to slovní ekvilibristikou popírá, žalovaný si zcela jednoznačně učinil úsudek, že byl spáchán správní delikt, přestože mu to zákon explicitně zakazuje. Dokonce se sám usvědčuje, když se opírá o rozhodnutí ÚOHS, ve kterém bylo dovozeno, že takováto diskriminace je správním deliktem. Žalovaný tak porušil § 99 odst. 1 daňového řádu, neboť měl v tomto případě požádat ÚOHS o zahájení řízení. Podle § 99 odst. 2 daňového řádu si totiž není oprávněn o této otázce učinit úsudek sám. To souvisí i s porušením § 2 odst. 2 daňového řádu. Pokud totiž podle žalovaného bylo pro stanovení výše odvodu podstatné to, zda byl, či nebyl podstatně ovlivněn výběr nejvhodnější nabídky, pak to nemohl učinit bez závěrů ÚOHS. Krajský soud sice uvedl, že k porušení rozpočtové kázně může dojít i tehdy, kdy nedojde ke spáchání správního deliktu podle zákona o veřejných zakázkách, ale opomněl, že nejde o nyní posuzovaný případ, neboť pokud jsou správné závěry stěžovatele, pak se o správní delikt jednalo.

[16] Stěžovateli je znám rozsudek NSS ze dne 15. 12. 2016, čj. 4 Afs 167/2016-47, *Svazek obcí Novoborska*. Přesto považuje za chybný závěr krajského soudu, že může existovat porušení rozpočtové kázně spočívající v porušení zákona o veřejných zakázkách, které zároveň není správním deliktem podle tohoto zákona. To vyplývá z § 118 zákona o

veřejných zakázkách, podle nějž při nepodstatném (tím spíše žádném) ovlivnění výběru nejvhodnější nabídky je zadavatel oprávněn uzavřít smlouvu, ačkoliv došlo k porušení zákona o veřejných zakázkách. Zákon tedy stanoví, že je přípustné nedodržet postup pro zadávání veřejných zakázek, který ovlivní výběr nejvhodnější nabídky nepodstatně. Bylo by absurdní, aby ÚOHS nezrušil po kontrole zadávacího řízení, načež by po řádném splnění veřejné zakázky musel zhotovitel vrátit dotaci za porušení rozpočtové kázně odvozeného od nepodstatného či dokonce žádného porušení zákona o veřejných zakázkách v zadávacím řízení. Takovýto postup by byl porušením čl. 2 odst. 3 Ústavy ČR a čl. 2 odst. 2 a čl. 4 odst. 1 Listiny základních práv a svobod (dále jen „**Listina**“) vůči zadavateli.

[17] Krajský soud se nevypořádal, respektive zcela nesprávně posoudil právní otázku a předložené důkazy ohledně akčního plánu a spiknutí, jak vyřadit ÚOHS ze „hry“. Dospěl k závěru, že se necítí být oprávněn jakkoliv vyjadřovat, neboť jde v podstatě o určité právně-politické úvahy, které nemohou mít vliv na rozhodnutí v této věci. Je naprosto alarmující, že krajský soud připustí politický vliv na správní rozhodování. Soudy o této skutečnosti neměly doposud tušení, včetně rozsudku *Svazek obcí Novoborska*. Ze zápisu ze zasedání Řídícího a koordinačního výboru z 11. 5. 2012 vyplývá, že bude upravena Metodika finančních toků tak, aby řídicí orgány mohly aktivně zahájit řízení o odvodu a nemusely čekat na vyjádření ÚOHS. To v nyní přezkoumávaném rozhodnutí potvrdil i žalovaný. Tento pokyn k porušení zákonnosti se pokouší ospravedlnit tím, že jde o ty situace, kdy nedošlo ke spáchání správního deliktu. Nicméně ani to nedává smysl, protože by správce daně neměl posuzovat, zda se přeci jen nejedná o takové porušení, které podstatně ovlivnilo či mohlo ovlivnit výběr nejvhodnější nabídky. To, že skutečně bylo cílem obejít ÚOHS, je zřejmé i z toho, že před 11. 5. 2012 nebyl nikdo obviněn z porušení rozpočtové kázně v důsledku porušení zákona o veřejných zakázkách, aniž by došlo ke spáchání správního deliktu. Po tomto datu jich je nespočet.

[18] Stěžovateli je dobře známa judikatura Soudního dvora Evropské unie (dále jen „**SDEU**“), na kterou poukázal krajský soud, pokud jde o ochranu legitimního očekávání příjemce dotace. Ta však byla na jeho případ nesprávně aplikována. Jemu se totiž dostalo konkrétních ujištění ze strany poskytovatele dotace o správnosti jeho postupu a to dokonce opakovaně při čtyřech administrativních kontrolách. To poskytovatel dotace výslovně potvrdil i ve vyřízení námitek proti oznámení o výsledku administrativní kontroly, když mj. uvedl, že veřejná zakázka byla kontrolována v souvislosti s předložením 1. žádosti o platbu zcela v souladu s příslušnou metodikou. Samotný poskytovatel dotace považoval danou podmínku za souladnou se zákonem a svůj právní názor změnil až 29. 3. 2013 na základě e-mailu ze dne 7. 2. 2013 ředitelky Platebního a certifikačního orgánu tzn. několik let po ukončení zadávacího řízení. I krajský soud tento důkaz uznal, ale ani tato skutečnost mu nestačila k uznání legitimního očekávání stěžovatele.

[19] Soud se vůbec nevypořádal s bodem X. žaloby ohledně práva na důvěru v trvalý výklad orgánu veřejné moci. Z nálezu Ústavního soudu ze dne 14. 2. 2008, sp. zn. III. ÚS 705/06, *ve věci francouzských zaměstnanců a jejich účasti na sociálním pojištění*, vyplývá, že osoba jedná v důvěře nejen v text relevantního právního předpisu, ale zejména též v důvěře v trvalý výklad takového předpisu orgány veřejné moci, včetně praxe správních úřadů a výkladu práva správními soudy. To, že byla do té doby praxe jiná, vyplývá z e-mailu ředitelky Platebního a certifikačního orgánu ze 7. 2. 2013. V něm poukázala na závěry auditů Evropské komise. Nebylo podle ní zatím zřejmé, zda Evropská komise bude

pokračování

akceptovat kvalifikační požadavek v rámci veřejné zakázky na správce stavby, který požaduje zkušenost s obdobnou službou na spolufinancovaném projektu. V e-mailu bylo dále uvedeno, že u veřejné zakázky na stavební práce je to nutno považovat za chybu. V návaznosti na tento e-mail přijal Výbor Regionální rady regionu soudržnosti rady Severovýchod usnesení, kterým mj. uložil zajistit aplikaci obdobného přístupu k udělování korekcí za pochybení u veřejných zakázek u všech projektů Regionálního operačního programu Severovýchod. Ze zápisu z jednání Výboru Regionální rady regionu soudržnosti Severovýchod ze dne 26. 6. 2014 pak vyplývá, že stěžovatel byl postižen právě na základě dopisu od Platebního a certifikačního orgánu. Sdělení z údajných auditů Evropské komise si ředitelka Platebního a certifikačního orgánu vymyslela, neboť stěžovatel si audity prošel a nic takového z nich nevyplyvá.

[20] Nesprávný je i závěr krajského soudu ohledně obdobné věci města Jilemnice. Než její projekt prošel certifikací, musela projít mnohými kontrolami (především pak správce daně) jako všichni příjemci dotací EU. U samotné certifikace je naprosto vyloučeno, že by k ní došlo, pokud by se dotýčný v zadávacím řízení dopustil čehokoli, co by odpovídalo porušení rozpočtové kázně, a je vyloučeno, že by se neposuzovaly všechny podmínky zadávacího řízení. V úvahu by připadala opačná varianta, že by certifikační orgán vyhodnotil jako porušení příslušných pravidel něco, co české úřady nepovažují za porušení rozpočtové kázně. K zásadním rozdílům při rozhodování skutkově shodných případů tak nepochybně došlo. Město Jilemnice požadovalo ještě přísnější kvalifikační předpoklad, spočívající ve dvou realizovaných stavbách v pozici hlavního dodavatele financovaných s využitím fondů EU. Nejenže město Jilemnice nebylo nijak postiženo, ale zejména byly veškeré jeho výdaje certifikovány. Tím byl porušen § 8 odst. 2 daňového řádu. Navíc je to další velmi silný důkaz, že tato podmínka není porušením zákona o veřejných zakázkách.

[21] Krajský soud chybně posoudil i to, že podmínka byla diskriminační. Stavební práce nejsou jediným požadavkem zadávacího řízení. „Papírování“ je v případě dotací z EU tak složité, že je v řadě případů mnohem náročnější než stavba sama o sobě. Dodavatel bez zkušeností s projekty financovanými z EU mohl dostat stěžovatele do problémů a dotaci by musel stěžovatel vrátit. Napadená podmínka tak souvisela s předmětem zakázky a tudíž neměla skrytý diskriminační charakter. Stavební práce na veřejnou zakázku s účastí fondů Evropské unie mají některé zcela specifické postupy, které stěžovatel v kasační stížnosti podrobně popsal. Lze je shrnout tak, že zhotovitel musí respektovat, že změny v projektu jsou možné jen v řádně odůvodněných případech a veškeré zamýšlené změny v projektu je příjemce dotace povinen před jejich realizací nechat schválit od poskytovatele dotace. Tyto změny nesmí být zahájeny před kladným vyjádřením poskytovatele dotace. Požadavek na zkušenost je v souladu se směrnicí Evropského parlamentu a Rady 2004/18/ES ze dne 31. března 2004 o koordinaci postupů při zadávání veřejných zakázek na stavební práce, dodávky a služby (dále jen „**zadávací směrnice**“). Omezení pouze na stavební práce, jak uvádí krajský soud, v ní není. V rozhodnutí Komise C(2013) 9527 final ze dne 19. prosince 2013, kterým se stanoví a schvalují pokyny ke stanovení finančních oprav, jež má Komise provést u výdajů financovaných Unií v rámci sdíleného řízení v případě nedodržení pravidel pro zadávání veřejných zakázek (dále jen „**COCOF**“) je uvedena tzv. finanční oprava pouze u požadavku mít zkušenosti v dané zemi nebo regionu. Požadavkem u projektů financovaných z EU je také stavba billboardu. Takovou zkušenost mohou mít pouze dodavatelé, kteří mají zkušenost s takovými projekty. Krajský soud v odůvodnění sice uznal, že požadavek na zbudování billboardu s údaji o tom, kdo stavbu financoval, je

skutečně určitým specifikem staveb, na jejichž financování se podílejí fondy EU, ale odmítnul ho uznat jako odůvodnění pro stanovení zkušenosti. To je v rozporu s dalšími částmi odůvodnění, kde krajský soud zdůrazňuje, že se musí jednat o stavební práce. Stěžovatel dokázal, že pokud je billboard nedílnou součástí celého díla, jedná se o stavební práce. Krajský soud však přesto tyto stavební práce neuznal v důsledku spekulace, že pokud je určitá stavební společnost schopná postavit dopravní terminál, nemělo by jí činit žádné potíže doplnit jej o billboard s informacemi o financování stavby. Naopak krajský soud považoval za spekulativní tvrzení stěžovatele, že je vyloučeno, aby existoval subjekt, který by splňoval všechny ostatní stanovené technické kvalifikační předpoklady, ale nesplňoval by požadavek na zkušenost se zakázkami realizovanými z fondů EU. Stěžovatel musí odmítnout i závěr krajského soudu, že by tato podmínka bránila vstupu společnostem, které nemají zkušenost se zakázkami financovanými z EU. Předpokládaná hodnota zakázky byla 50 mil Kč. Požadavek byl na zkušenost se stavbou 10 mil Kč. Pokud by se jednalo o stavbu malou v řádu 10 mil. (tzv. zavádějící pro akce EU), tak by tuto podmínku stanovil na stavbu řádově menší (přibližně 2 mil) případně vůbec.

[22] Nesprávně bylo posouzeno i to, že údajně diskriminační podmínka představovala skrytou formu diskriminace, která některým dodavatelům znemožnila ucházet se o veřejnou zakázku. I kdyby byl daný požadavek diskriminační, nezpůsoboval by sám o sobě diskriminaci. Ani diskriminační podmínka neznemožňuje jakémukoliv dodavateli přihlásit se do zadávacího řízení. K porušení zákazu zásady diskriminace by došlo až při vyřazení takového uchazeče ze zadávacího řízení. Stěžovatel nesouhlasí s tvrzením krajského soudu, že postačí, že dodavatel mohl být od podání nabídky odrazen. Nic takového nevyplývá z rozsudku NSS ze dne 5. 6. 2008, čj. 1 Afs 20/2008-152, č. 1771/2009 Sb. NSS, *Lumius*, z něhož krajský soud vycházel, neboť tam šlo o uchazeče, který se zadávacího řízení účastnil. Také § 110 odst. 9 zákona o veřejných zakázkách zakazuje, aby se ten, kdo se přihlásí do zadávacího řízení, ale nepodá námitky v případě vyloučení či jiného postižení, domáhal nápravy nezákonnosti. Tím spíše to platí pro toho, kdo nabídku vůbec nepodal. Zákon o veřejných zakázkách uvádí konkrétní způsob jak diskriminační podmínku odstranit na základě iniciativy uchazečů. Podle závěrů žalovaného a krajského soudu by nicméně ÚOHS takové námitce nevyhověl, neboť dle jejich právního názoru daná podmínka nemůže způsobit podstatné ovlivnění výběru nejvhodnější nabídky.

[23] Žalovaný sice přiznal mnohačetné porušení zákona ze strany správce daně, ale nepovažoval to za podstatné pro neudělení odvodu za porušení rozpočtové kázně. Krajský soud se s ním ztotožnil. Jenže Ústava a Listina neumožňují úřadu porušování zákona a je naprosto nepřijatelné, aby takovéto porušování ústavního pořádku zůstalo bez následků pro toho, kdo se ho dopustil. Stěžovatel poukázal na osm konkrétních pochybení správce daně. Žalovaný uvedl, že se o pochybení jedná, ale nevyvodil z nich žádné důsledky. Takový postup je nepřipustný a je v rozporu se zásadou rovnosti stran sporu před zákonem. Žalovaný a krajský soud konstatovali, že se správce daně dopustil mnohačetného porušení zákona. Zatímco však stěžovatele postihl odvod za porušení rozpočtové kázně, při kterém míra provinění ani nedosáhla intenzity správního deliktu, mnohočetné porušení zákona správce daně vůči stěžovateli, které explicitně zakazuje Ústava a Listina, je bez jakéhokoli následku. To je zcela nepřijatelné.

[24] Stěžovatel závěrem navrhl, aby Nejvyšší správní soud zrušil rozsudek krajského soudu a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

pokračování

[25] Žalovaný ve svém vyjádření uvedl, že s rozsudkem krajského soudu souhlasí. Pokud jde o nicotnost, pak nepovažuje vady v řízení před správcem daně za takové, že by způsobovaly nicotnost platebního výměru. Řízení o vyměření odvodu spolu s řízením o odvolání představují jeden celek, což umožňuje namítat skutečnosti, se kterými se musí vyrovnat správci daně v obou stupních. Stěžovatel svých práv využil v plném rozsahu, když jeho odvolání bylo celkem čtyřicet čtyřikrát doplněno a se všemi doplněními se žalovaný řádně vypořádal. Procesní pochybení správce daně shledal, ale uvedl, proč dle jeho názoru nezpůsobují nezákonnost rozhodnutí.

[26] Pokud jde o rozhodnutí o prominutí části odvodu, pak jím zanikla platební povinnost stěžovatele, ale nezanikla odpovědnost za porušení rozpočtové kázně, o které žalovaný rozhodoval. O platební povinnosti nerozhodl nad rámec vyměřeného a částečně prominutého odvodu. S ohledem na princip proporcionality výrazně snížil udělený odvod tak, aby odpovídal pravidlům COCOF, která se užívají pro zohlednění proporcionality odvodu. Výše odvodu 5 % je dle COCOF nejnižší možná. To, že by se mělo 5% počítat pouze z neprominuté části odvodu, nemá oporu v žádném právním předpisu. To by vedlo naopak k tomu, že by odvod odpovídal 0,25 % poskytnuté dotace, což by byl opačný extrém. Žalovaný si je vědom určité nesystematičnosti promíjení odvodů, kdy na jedné straně správce daně určí výši odvodu v nepřiměřené výši, aby ji pak poskytovatel dotace snížil rozhodnutím o prominutí, aniž by čekal na výsledek odvolacího řízení. Rozhodnutí o prominutí části odvodu však není přijato v rámci daňového řízení, nijak nehodnotí konkrétní okolnosti případu, nevydává ho správce daně a ze své podstaty má být užíváno ve výjimečných případech. Prominutí části odvodu má za následek zánik platební povinnosti příjemce dotace. Nijak ho však nezbujuje odpovědnosti za porušení rozpočtové kázně. I pokud by poskytovatel hypoteticky promínil odvod v celé výši a nemohl by být udělen odvod žádný, výrok o porušení rozpočtové kázně by zůstal zachován.

[27] Ohledně směšování odpovědností za správní delikt a odpovědnost za porušení rozpočtové kázně odkázal žalovaný na judikaturu Nejvyššího správního soudu, zejména na rozsudek *Svazek obcí Novoborska*, přičemž v něm obsažený závěr byl potvrzen v dalších rozsudcích, například v rozsudku ze dne 8. 11. 2017, čj. 10 Afs 86/2017-42, *město Žatec*. Z této judikatury vyplývá, že i když příjemce dotace nebyl potrestán za správní delikt podle zákona o veřejných zakázkách, neznamená to, že porušení zákona o veřejných zakázkách nemůže zakládat odpovědnost za porušení rozpočtové kázně. Nejde o spiknutí, jak usuzuje stěžovatel, ale o pravomoc svěřenou orgánům finanční správy v případě dotací dle zákona č. 218/2000 Sb. o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (**rozpočtová pravidla**), či orgánům územní samosprávy a regionálního rozvoje v případě dotací podle územních rozpočtových pravidel. ÚOHS vykonává státní správu v jiném úseku správních činností, než je kontrola nakládání s veřejnými prostředky dle legislativy upravující veřejné rozpočty. Činnost orgánů finanční správy a ÚOHS si tedy nekonkurují.

[28] Pokud jde o legitimní očekávání, tak i z rozsudku *město Žatec* vyplývá, že za dodržení všech podmínek dotací jsou odpovědní výlučně příjemci podpor i pokud na porušení jeho povinností opomene poskytovatel dotace upozornit.

[29] Nelze souhlasit ani s tím, že by jakékoliv pochybení správce daně v řízení o porušení rozpočtové kázně mělo mít za následek ztrátu možnosti uložení odvodu za

porušení rozpočtové kázně z důvodu zachování rovnosti stran, jen kvůli tomu, že příjemce dotace své pochybení považuje za marginální a nepodstatné. Spor je veden v rovině veřejného práva, který je provázen veřejným zájmem jak na správném vedení řízení o správě daně, tak na dobré a hospodárné správě veřejných rozpočtů.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[30] Kasační stížnost není důvodná.

III.A Nicotnost rozhodnutí

[31] Stěžovatel dovozuje, že platební výměr správce daně byl nicotný z důvodu zjevné vnitřní rozpornosti. V odůvodnění platebního výměru totiž správce daně na jednu stranu uvedl, že sporný požadavek byl v rozporu se zákazem diskriminace podle § 6 zákona o veřejných zakázkách, ale zároveň uvedl, že toto porušení nemělo vliv na výběr vítězného uchazeče. Odvozeně je proto nicotné i rozhodnutí žalovaného.

[32] Podle § 105 odst. 2 písm. b) daňového řádu je rozhodnutí nicotné, pokud *trpí vadami, jež je činí zjevně vnitřně rozporným nebo právně či fakticky neuskutečnitelným*. Podle písm. c) téhož ustanovení je rozhodnutí nicotné, pokud *je vydáno na základě jiného nicotného rozhodnutí vydaného správcem daně*.

[33] Podle § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s. *soud zruší napadené rozhodnutí pro vady řízení bez jednání rozsudkem a) pro nepřezkoumatelnost spočívající v nesrozumitelnosti nebo nedostatku důvodů rozhodnutí*. Podle § 76 odst. 2 věty první s. ř. s. *zjistí-li soud, že rozhodnutí trpí takovými vadami, které vyvolávají jeho nicotnost, vysloví rozsudkem tuto nicotnost i bez návrhu*.

[34] Za vadu nepřezkoumatelnosti podle § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s. je konstantní judikaturou považována též situace, kdy je rozhodnutí správního orgánu vnitřně rozporné a to dokonce i pokud jde o výrok rozhodnutí (viz například rozsudky NSS ze dne 12. 12. 2003, čj. 2 Ads 33/2003-78, č. 523/2005 Sb. NSS, ze dne 27. 10. 2004, čj. 6 A 127/2002-28, č. 462/2005 Sb. NSS, ze dne 13. 10. 2010, čj. 1 As 16/2010-105, body 28 a 29, ze dne 20. 12. 2012, čj. 1 Afs 67/2012-48, bod 24). Tyto závěry potvrdil i rozšířený senát Nejvyššího správního soudu, který uvedl, že je třeba, aby správní orgány srozumitelně formulovaly výrokovou část rozhodnutí a aby se při této formulaci vyvarovaly vnitřních rozporů, přičemž tyto nedostatky mohou vést k nepřezkoumatelnosti rozhodnutí (usnesení ze dne 14. 7. 2015, čj. 8 As 141/2012-57, č. 3268/2015 Sb. NSS, *CET 21*, bod 18, ze dne 21. 2. 2017, čj. 1 As 72/2016-48, č. 3539/2017 Sb. NSS, bod 19).

[35] Pokud je vnitřní rozpornost rozhodnutí vadou nepřezkoumatelnosti podle § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s., pak nemůže být bez dalšího zároveň důvodem nicotnosti, neboť tu by musel soud vyslovit i bez návrhu v souladu s § 76 odst. 2 s. ř. s.

[36] Ustanovení § 105 odst. 2 písm. b) daňového řádu však nehovoří o vnitřní rozpornosti bez dalšího, ale o zjevné vnitřní rozpornosti. Shodný pojem ostatně používá při definici nicotného správního rozhodnutí i § 77 odst. 1 zákona č. 500/2004 Sb., správního řádu. Jedná se tedy o vnitřní rozpornost, která dosahuje vyšší intenzity, než představuje běžná vnitřní rozpornost. Při posouzení toho, zda se jedná již o zjevnou

pokračování

vnitřní rozpornost způsobující nicotnost rozhodnutí, je třeba zvážit, co vůbec nicotnost znamená, včetně jejich důsledků a jaké jiné vady způsobují nicotnost rozhodnutí.

[37] K nicotnosti rozhodnutí se v návaznosti na závěry doktríny opakovaně vyjádřil Nejvyšší správní soud, včetně jeho rozšířeného senátu. V usnesení ze dne 14. 4. 2009, čj. 8 Afs 15/2007-75, č. 1865/2009 Sb. NSS, k otázce nicotnosti rozšířený senát například uvedl: „59. Nicotnost rozhodnutí byla vždy chápána jako vadnost o intenzitě vylučující právní účinky aktu. Za paakt byla doktrínou označována rozhodnutí vydaná orgánem, který vůbec není orgánem veřejné moci nebo nemá příslušnou pravomoc. K tomuto závěru se klonila i judikatura. Tak např. Vrchní soud v Praze v rozsudku ze dne 10. 3. 1995, čj. 6 A 28/94-20 (zveřejněném v časopise Správní právo č. 5/96), vyslovil, že při absolutní inkompetenci rozhodujícího orgánu se jedná o akt nulitní, který soud zruší z moci úřední. V tomto rozsudku dále ozřejmil případy těžkých vad, které soud považuje za důvod nulity aktu: těžké vady působnosti a příslušnosti, zásadní nedostatky projevu vůle vykonavatele veřejné správy (absolutní nedostatek formy, neurčitost, nesmyslnost), požadavek plnění, které je trestné, anebo absolutně nemožné, uložení povinnosti nebo založení práva k něčemu, co v právním slova smyslu neexistuje apod. ... v rozsudku ze dne 22. 7. 2005, čj. 6 A 76/2001-96 (zveřejněno pod č. 793/2006 Sb. NSS), rozšířený senát vyslovil: "Nicotný je správní akt, který trpí natolik intenzivními vadami, že jej vůbec za rozhodnutí ani považovat nelze. Takovými vadami jsou např. absolutní nedostatek pravomoci, absolutní nepřislusnost rozhodujícího správního orgánu, zásadní nedostatky projevu vůle vykonavatele veřejné správy (absolutní nedostatek formy, neurčitost, nesmyslnost), požadavek plnění, které je trestné nebo absolutně nemožné, uložení povinnosti nebo založení práva něčemu, co v právním smyslu vůbec neexistuje, či nedostatek právního podkladu k vydání rozhodnutí. K nicotnosti soud přihlíží z úřední povinnosti. Dílčí nedostatky platebního výměru nemohou způsobit jeho nicotnost.", ...61. Nicotnost byla vykládána doktrinálně nebo soudem až do doby vydání správního řádu č. 500/2004 Sb. Ten v § 77 nicotnost definuje. Podle odst. 1 je nicotné rozhodnutí "k jehož vydání nebyl správní orgán vůbec věcně příslušný", podle odst. 2) je dále nicotné rozhodnutí "které trpí vadami, jež je činí zjevně vnitřně rozporným nebo právně či fakticky neuskutečnitelným, anebo jinými vadami, pro něž je nelze vůbec považovat za rozhodnutí správního orgánu". Jde tak o případy nejtěžších vad, pro které vydaný správní akt právně neexistuje, není schopen vyvolat právní následky, což je z rozhodnutí zjevné. ... 63. Nicotný akt tedy právně neexistuje, není schopen vyvolat právní následky. Nicotnost je koncipována tak, že jde o závažné vady, zjevné přímo z aktu samého." S ohledem na tyto důsledky pak jsou například soudy ve správním soudnictví oprávněny k případné nicotnosti přihlídnout rovněž při posouzení žaloby na ochranu proti nečinnosti dle § 79 a násl. s. ř. s. a otázku nicotnosti si posoudit jako prejudiciální otázku při posuzování důvodnosti žaloby (rozsudky NSS ze dne 17. 7. 2013, čj. 6 Ans 3/2013-31, nebo ze dne 8. 6. 2016, čj. 1 As 38/2016-41). Rozšířený senát za důvod nicotnosti platebního výměru označil například skutečnost, že směřoval vůči zemřelému poplatníkovi (rozsudek ze dne 13. 5. 2008, čj. 8 Afs 78/2006-74, č. 1629/2008 Sb. NSS). Tyto akty ani nejsou nadány presumpcí správnosti, která obecně správním rozhodnutím svědčí (rozsudek NSS ze dne 17. 2. 2020, čj. 8 Ads 194/2019-27, č. 3994/2020 Sb. NSS).

[38] Nicotný správní akt tedy trpí natolik intenzivními vadami, že jej ani nelze považovat za rozhodnutí, přičemž nicotnost by měla být zřejmá v podstatě komukoliv. Pokud má být vnitřní rozpornost důvodem nicotnosti, pak její úroveň musí být obdobně závažná jako například absolutní věcná nepřislusnost nebo vydání rozhodnutí vůči

neexistující osobě. Mělo by se tedy jednat o vnitřní rozpornost, pro kterou nelze rozumně vůbec seznat, jakým způsobem chtěl správní orgán (správce daně) rozhodnout, neboť jeho závěry budou ve zjevném protikladu. Zároveň nepůjde jen o nepřesnost, či neobratnost ve formulacích, ale půjde o dva kvalitně odůvodněné závěry, které budou navzájem zcela neslučitelné, přičemž půjde o klíčovou část argumentace, na které je rozhodnutí vystavěno. Například by odvolací orgán jedním výrokiem napadený platební výměr zrušil a zastavil řízení a druhým by odvolání zamítl a tentýž platební výměr potvrdil, přičemž by v polovině rozhodnutí na základě podrobného odůvodnění tvrdil, že došlo k prekluzi lhůty pro stanovení daně a z toho důvodu již nemohlo dojít k jejímu doměření, a v druhé části by naopak opět s podrobnou argumentací tvrdil, že lhůta pro stanovení daně ještě neuplynula, a proto daň stanovena být mohla. Úvahy správního orgánu by tak v důsledku této protikladnosti byly naprosto nesrozumitelné.

[39] Stěžovatelem vytýkaná rozpornost platebního výměru správce daně rozhodně této intenzity nedosahuje. Lze jistě souhlasit s tím, že důsledně vzato bylo odůvodnění platebního výměru rozporné. Pokud totiž správce daně shledal, že se jedná o diskriminační požadavek, pak to z povahy věci samozřejmě mohlo mít vliv na výběr dodavatele, neboť pokud by to výběr nejvhodnější nabídky ani potenciálně ovlivnit nemohlo, pak by požadavek být diskriminační nemohl. Jedná se však spíše o formulační neobratnost správce daně. Ten zjevně dospěl k závěru, že požadavek diskriminační byl. Právě k tomuto závěru se upínala i většina odůvodnění a odpovídá to i výroku, kterým byl stěžovateli uložen odvod za porušení rozpočtové kázně za porušení zákona o veřejných zakázkách z důvodu stanovení diskriminačního požadavku. Správce daně však zjevně nedomyslel, že pokud požadavek diskriminační byl, pak to vždy mohlo mít vliv na výběr nejvhodnější nabídky. Nelze totiž vyloučit, že by se do zadávacího řízení přihlásil ještě jiný uchazeč, který podmínku nesplňoval a mohl by nabídnout ještě lepší podmínky, než nabídl vítězný uchazeč. Závěr správce daně, že porušení zákona o veřejných zakázkách nemělo vliv na výběr vítězného uchazeče, nebyl jakkoliv dále odůvodněn. Správce daně tím tedy zřejmě měl na mysli pouze to, že nebylo prokázáno, že by skutečně došlo k ovlivnění výběru nejvhodnější nabídky, ale jednalo se pouze o možnost, že k němu mohlo dojít. Z oznámení o výsledku administrativní kontroly ze dne 4. 10. 2013, která předcházela vydání platebního výměru, totiž mj. vyplývá, že si je správce daně vědom, že se do zadávacího řízení mj. přihlásilo 15 uchazečů, přičemž všichni sporný požadavek splnili. Je tak evidentní, že i přes diskriminační požadavek byla zajištěna široká pluralita dodavatelů, kteří se o zakázku ucházeli.

[40] Rozpornost závěrů správce daně v platebním výměru tedy nedosahovala intenzity zjevné vnitřní rozpornosti, která by vedla k nicotnosti platebního výměru. Nicotnost rozhodnutí žalovaného pak stěžovatel odvozoval právě od nicotnosti platebního výměru správce daně. Vzhledem k tomu, že Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že platební výměr nebyl z důvodu zjevné vnitřní rozpornosti nicotný, nemůže být z tohoto důvodu nicotné ani rozhodnutí žalovaného. Pro úplnost soud uvádí, že neshledal ani jiné důvody nicotnosti obou rozhodnutí správních orgánů.

III.B Vztah rozhodnutí o prominutí daně na řízení o odvolání

[41] Stěžovatel namítá, že proporcionální částka odvodu se měla odvíjet nikoliv od celé výše dotace, ale pouze od výše maximální možné výše odvodu po prominutí ze strany poskytovatele dotace.

pokračování

[42] Podle § 22 odst. 5 tehdejšího znění územních rozpočtových pravidel *odvod za porušení rozpočtové kázně odpovídá částce neoprávněně použitých nebo zadržovaných prostředků*. Podle odst. 12 téhož ustanovení *prominutí nebo částečné prominutí povinnosti odvodu a penále podle odstavců 4 až 6 může z důvodů hodných zvláštního zřetele povolit orgán, který o poskytnutí peněžních prostředků rozhodl, na základě písemné žádosti toho, kdo porušil rozpočtovou kázeň*.

[43] Stěžovateli je třeba dát za pravdu, že prominutí odvodu má i hmotně právní účinky, jak správně uvedl též krajský soud. Není tedy správná argumentace žalovaného, že prominutí má dopady jen v rovině platební.

[44] V tomto směru je třeba odkázat zejména na závěry rozsudku *Rybníkářství Pohořelice*. Ten se týkal výkladu institutu prominutí daně podle zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků. Jeho závěry však byly potvrzeny i novějšími rozsudky Nejvyššího správního soudu, které vycházely již z úpravy v daňovém řádu a z promíjení dotací podle územních rozpočtových pravidel. Je třeba poukázat zejména na rozsudek ze dne 22. 5. 2019, čj. 6 Afs 332/2018-22, *statutární město Liberec*, v němž soud mimo jiné uvedl: „Rozhodnutí o prominutí daně, resp. odvodu má totiž hmotněprávní účinky, jak potvrdil již Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 30. 7. 2012, č. j. 5 Afs 54/2011 – 167, v němž podobně jako v nyní projednávané věci žalovaný odvolací orgán nezohlednil existenci rozhodnutí o prominutí daně, resp. odvodu. V této souvislosti přitom zdejší soud v citovaném rozsudku zdůraznil, že „rozhodnutí o odvolání spolu s platebním výměrem je exekucním titulem, přičemž nelze připustit, aby částka, jež může být na základě tohoto titulu vymáhána, byla vyšší než ta, pro kterou svědčí stěžovateli platební povinnost. Pokud žalovaný o již prominuté dani znovu rozhodoval, pochybil. V prominuté části odvodu bylo na místě řízení dle § 27 odst. 1 písm. e) ZSDP zastavit.“ [22] Z uvedeného je zjevné, že není možné připustit, aby stěžovatelem snižená částka odvodu byla vyšší než částka, pro kterou svědčí platební povinnost žalobce, tj. neprominutá část odvodu, která měla být žalobci započtena oproti jeho žádosti o platbu. Stěžovatelem namítané odlišení roviny platební tak nelze s ohledem na okolnosti projednávané věci akceptovat, stejně jako to, že snad bylo možné „vyřešit“ věc tím, že by v rozhodnutí poukázal na platební povinnost žalobce pouze ve výši 7 192 948,40 Kč. Především je nutno uvést, že nic takového v rozhodnutí žalovaného obsaženo není. Ve výroku rozhodnutí se objevuje pouze změna částky stanoveného odvodu, o nějaké nižší platební povinnosti se zde vůbec nehovoří. Nedůležitější částí rozhodnutí je přitom právě jeho výrok, který je závazný a který v případě žalobou napadeného rozhodnutí nemohl obsahovat vyšší částku než 7 192 948,40 Kč. Pouze ve výši této částky zde totiž neexistovala překážka věci rozhodnuté (*rei administratae*), jak vyplývá ze závěrů uvedených v rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 5 Afs 54/2011 – 167. Ten se sice vztahuje k předchozí právní úpravě (zákonu č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků – viz užitá zkratka „ZSDP“), ovšem jeho závěry jsou aktuální i ve vztahu k současné právní úpravě, která upravuje prominutí daně v § 259 a § 260 daňového řádu. ... Poskytovatel dotace nepochybně mohl rozhodnout o prominutí odvodu, nicméně pokud tak učinil dříve, než bylo pravomocně rozhodnuto o odvodu samotném, pak musel stěžovatel rozhodnutí o prominutí odvodu zohlednit (nebylo-li v mezidobí zrušeno, změněno ani opraveno v souladu s § 104 daňového řádu); to stěžovatel evidentně neučil, čímž se dopustil nezákonnosti, neboť v části prominutého odvodu znovu rozhodoval namísto toho, aby řízení zastavil [dle § 106 odst. 1 písm. d) daňového řádu].“ Obdobné závěry pak byly potvrzeny i v rozsudku NSS ze dne 17. 2. 2021, čj. 4 Afs 297/2018-29.

[45] Z citovaných rozhodnutí je tedy zřejmé, že i v nyní posuzované věci měl žalovaný postupovat jinak, než jak postupoval. Vzhledem k hmotněprávní povaze rozhodnutí o prominutí odvodu za porušení rozpočtové kázně měl žalovaný řízení o odvolání co do prominuté částky zastavit a mohl rozhodovat pouze o zbývajících částech odvodu, tedy o odvodu ve výši 781 929,60 Kč. Tento ne zcela správný postup nicméně stěžovatel nijak nespornuje, pouze ve své argumentaci zmiňuje, že paradoxně mu byl uložen odvod o 40 hal vyšší, než je neprominutá část dotace, tedy odvod ve výši 781 930 Kč. V tomto směru nicméně krajský soud poukázal na § 146 odst. 1 daňového řádu, podle něž *daň se zaokrouhluje na celé koruny nahoru*. Proti tomuto závěru krajského soudu stěžovatel žádné námitky nevznnesl a je ostatně zřejmé, že nezákonnost rozhodnutí žalovaného nespatřuje v tom, že mu měl být uložen odvod o 40 hal menší; nezákonnost spatřuje v tom, že 5% se mělo počítat pouze z neprominuté části odvodu.

[46] Takový závěr však z citované judikatury NSS nijak nevyplývá, ačkoliv stěžovatel bez bližšího rozvedení dovozuje opak. I z citované části rozsudku *statutární město Liberec* je zřejmé, že prominutí části odvodu má za následek pouze to, že výrok týkající se odvodu za porušení rozpočtové kázně nemůže ukládat odvod vyšší, než byla částka obdržené dotace snižená o částku, v níž byl odvod za porušení rozpočtové kázně prominut. V citovaných rozhodnutích bylo naopak poukázáno na to, že jde o situaci atypickou, neboť rozhodnutí o prominutí by pravidelně mělo být vydáváno až tehdy, kdy je odvod pravomocně stanoven. Zákonná úprava nicméně nevyklučuje, aby odvod byl prominut, i když je zatím vyměřen jen nepravomocně, případně teoreticky i v situaci, kdy ještě vyměřen není, neboť povinnost odvodu vzniká již okamžikem porušení rozpočtové kázně (§ 22 odst. 4 územních rozpočtových pravidel). V řízení o vyměření odvodu za porušení rozpočtové kázně se jednak zkoumá, zda došlo k porušení rozpočtové kázně ve smyslu § 22 odst. 1 územních rozpočtových pravidel a následně případně to, jaká má být výše odvodu i s ohledem na princip proporcionality (§ 22 odst. 5 územních rozpočtových pravidel). Oproti tomu k prominutí odvodu nebo jeho části má přistupovat poskytovatel dotace tehdy, pokud k tomu jsou důvody zvláštního zřetele hodné (§ 22 odst. 12 územních rozpočtových pravidel). Ačkoliv je rozhodováno o stejné povinnosti příjemce dotace, zákon stanoví odlišná kritéria posuzování daného postupu.

[47] Orgán rozhodující o odvodu za porušení rozpočtové kázně tedy pohledem § 22 odst. 5 územních rozpočtových pravidel stále rozhoduje o částce neoprávněně použitých nebo zadržovaných prostředků. Tato částka odpovídala podle závěrů žalovaného 5% z poskytnuté dotace, tedy částce 781 929,60 Kč. Podle závěrů žalovaného proto stěžovatel neoprávněně použil právě tuto částku a měl povinnost ji odvést. Žalovaný však mohl dospět i k závěru, že neoprávněně byla použita celá výše dotace nebo vyšší částka, než odpovídá 5 % poskytnuté dotace.

[48] S tím nijak nesouvisí úvaha poskytovatele dotace, že se rozhodl podle § 22 odst. 12 územních rozpočtových pravidel prominout 95% původně vyměřeného odvodu a tudíž zároveň neprominout zbývajících 5%, tedy částku 781 929,60 Kč.

[49] Vzájemný vztah obou institutů spočívá pouze v tom, že pokud orgán rozhodující o odvodu rozhoduje v době, kdy již byla část odvodu prominuta, může uložit odvod nejvýše do částky, která dosud prominuta nebyla. Nemůže tedy uložit odvod vyšší, i pokud dospěje k závěru, že neoprávněně byla použita vyšší částka, protože v rozsahu prominutí již bylo o odvodu rozhodnuto. Nadále však při zvažování proporcionality odvodu vychází z celé částky poskytnuté dotace. Prominutím odvodu totiž nenastává

pokračování

situace, že by snad mělo být nově nahlíženo na neprominutou část odvodu, jako kdyby se jednalo o celou výši poskytnuté dotace. Není totiž žádný rozumný důvod i nadále nevycházet při zvažování proporcionality odvodu z celé poskytnuté částky dotace.

[50] Nejvyššímu správnímu soudu je známo, že předtím, než judikatura uzavřela, že proporcionalita odvodu má být řešena již při jeho ukládání, sloužil institut prominutí odvodu právě k zajištění proporcionality uloženého odvodu. K tomu došlo zjevně i v nyní posuzované věci. V zápisu z administrativní kontroly je uvedeno: „*S ohledem na Pokyny pro stanovení finančních oprav dle bodu 6 COCOF 07/0037/03-CS a závažnost podezření na nesrovnalost vyčíslujeme nedostatek na 100 % z hodnoty způsobilých výdajů veřejné zakázky na stavební práce s možností prominutí ve výši 95 % z částky odvodu.*“ Jedná se tedy vlastně o situaci, kdy jak poskytovatel dotace, tak žalovaný, dospěli ke stejnému závěru, že přiměřená výše odvodu by měla být 5% z poskytnuté dotace, tedy částka 781 929,60 Kč. Ani úvaha poskytovatele dotace ani úvaha žalovaného tedy zjevně nesměřovaly k tomu, že odvod by měl být ještě nižší, jak tvrdí stěžovatel.

III.C Vztah porušení rozpočtové kázně a správního deliktu podle zákona o veřejných zakázkách

[51] Nejobsáhlejší část argumentace stěžovatele směřuje zjednodušeně řečeno k tomu, že pokud by se dopustil porušení zákona o veřejných zakázkách, přičemž tím podstatně ovlivnil nebo mohl ovlivnit výběr nejvhodnější nabídky, pak by se jednalo o správní delikt podle zákona o veřejných zakázkách, přičemž o takovém porušení zákona o veřejných zakázkách nepřísluší rozhodovat nikomu jinému, než ÚOHS. Tyto námitky však nejsou důvodné.

[52] Podle § 120 odst. 1 písm. a) zákona o veřejných zakázkách platilo, že *zadavatel se dopustí správního deliktu tím, že a) nedodrží postup stanovený tímto zákonem pro zadání veřejné zakázky, přičemž tím podstatně ovlivnil nebo mohl ovlivnit výběr nejvhodnější nabídky, a uzavře smlouvu na veřejnou zakázku.* Podle § 22 odst. 1 písm. c) územních rozpočtových pravidel v tehdy platném znění *porušením rozpočtové kázně je každé neoprávněné použití nebo zadržení peněžních prostředků poskytnutých z rozpočtu ... c) Regionální rady regionu soudržnosti.* Podle § 22 odst. 2 téhož zákona pak bylo neoprávněné použití peněžních prostředků definováno jako *jejich použití, kterým byla porušena povinnost stanovená zákonem, smlouvou nebo rozhodnutím o poskytnutí těchto prostředků, nebo porušeny podmínky, za kterých byly příslušné peněžní prostředky poskytnuty; dále se jím rozumí i to, nelze-li prokázat, jak byly tyto peněžní prostředky použity.*

[53] Již z textu daných ustanovení je zřejmé, že k porušení rozpočtové kázně dochází nikoliv spácháním správního deliktu, ale porušením povinnosti stanovené zákonem pro nakládání s peněžními prostředky. Do těchto povinností nepochybně spadá též jejich vynakládání v souladu se zákonem o veřejných zakázkách. Vztah porušení rozpočtové kázně a správního deliktu podle zákona o veřejných zakázkách je proto na sobě nezávislý. Jakékoliv porušení zákona o veřejných zakázkách bude většinou představovat porušení rozpočtové kázně, přičemž oproti tomu pouze některá jeho porušení budou představovat i naplnění skutkové podstaty správního deliktu. Z územních rozpočtových pravidel však nijak neplyne, že pokud porušení rozpočtové kázně zároveň znamená naplnění skutkové podstaty správního deliktu, musel by orgán rozhodující o porušení rozpočtové kázně vyčkávat na to, zda ÚOHS udělí pokutu za porušení zákona o veřejných zakázkách.

[54] Na těchto závěrech nic nemění ani § 99 odst. 2 daňového řádu, podle nějž *správce daně si nemůže učinit úsudek o tom, zda byl spáchán trestný čin, přestupek, nebo jiný správní delikt a kdo za něj odpovídá, ani o otázkách osobního stavu*. Takovou úvahu totiž správce daně (orgán rozhodující o porušení rozpočtové kázně) nečiní, protože věc posuzuje nezávisle na základě autonomní úpravy v územních rozpočtových pravidlech, které se s úpravou správního deliktu v zákoně o veřejných zakázkách pouze částečně obsahově překrývá. Nicméně ani tam, kde dojde k překryvu, to neznamena, že by si takovou úvahu nemohl učinit správce daně, minimálně do okamžiku, kdy by ÚOHS rozhodl, že došlo ke spáchání správního deliktu. Argumentace stěžovatele by navíc vedla k absurdním závěrům. Porušení dotačních podmínek totiž také často vede k naplnění skutkové podstaty trestného činu. Zejména může jít o trestný čin dotačního podvodu podle § 212 odst. 2 trestního zákoníku, podle nějž bude potrestán ten, *kdo použije, v nikoli malém rozsahu, prostředky získané účelovou dotací, subvencí nebo návratnou finanční výpomocí nebo příspěvkem na jiný než určený účel*. V případě dotací spolufinancovaných ze zdrojů Evropské unie, jako je tomu i v nyní posuzované věci, přichází v úvahu také trestný čin poškození finančních zájmů Evropské unie podle § 260 trestního zákoníku. Pokud by byla správná argumentace stěžovatele, pak by to také muselo znamenat, že orgán rozhodující o odvodu by nemohl sám posoudit jako porušení rozpočtové kázně například to, že někdo úmyslně použil dotaci v částce vyšší než 25 000 Kč (§ 138 trestního zákoníku v tehdy účinném znění) na jiný účel, protože by tím zároveň došlo k naplnění skutkové podstaty minimálně trestného činu dotačního podvodu. Tento závěr je však zjevně nesprávný. Obdobný vztah ostatně platí například i ohledně běžných daňových povinností a daňových trestných činů (k tomu viz rozsudek NSS ze dne 5. 3. 2015, čj. 9 Afs 70/2014 – 204, bod 32). Navíc takovým jednáním může být způsobena též škoda třetím osobám, za kterou může odpovídat příjemce dotace podle soukromoprávních předpisů. Jedno a totéž protiprávní jednání tak může mít pro porušitele práva různé důsledky, které mohou být oprávněny řešit nezávisle na sobě různé orgány. Není důvod, aby tomu mělo být jinak právě v případě porušení rozpočtové kázně a správního deliktu podle zákona o veřejných zakázkách.

[55] Ostatně k závěru o oprávnění orgánů rozhodujících o porušení rozpočtové kázně přezkoumávat i možná porušení zákona o veřejných zakázkách dochází judikatura Nejvyššího správního soudu již dlouhodobě (viz např. rozsudek NSS ze dne 15. 12. 2016, čj. 4 Afs 167/2016-47, *Svazek obcí Novoborska*, nebo ze dne 8. 11. 2017, čj. 10 Afs 86/2017-42, bod 23, *město Žatec*). Nejvyšší správní soud šel dokonce v rozsudku ze dne 6. 9. 2017, čj. 6 Afs 281/2016-86, č. 3647/2017 Sb. NSS, *Krajská zdravotní*, tak daleko, že dospěl k závěru, že ani rozhodnutí ÚOHS o spáchání správního deliktu není ve vztahu k uložení odvodu za porušení rozpočtové kázně závazným rozhodnutím o předběžné otázce ve smyslu § 117 odst. 1 písm. d) daňového řádu. Nyní rozhodující senát má až o takto velké nezávislosti obou řízení pochybnosti, nicméně to není pro nyní projednávanou věc podstatné. Podstatné je to, že judikatura Nejvyššího správního soudu dochází k jednoznačným závěrům o tom, že minimálně do doby rozhodnutí ÚOHS o spáchání správního deliktu je orgán rozhodující o uložení odvodu oprávněn zcela samostatně posoudit, zda příjemce dotace porušil zákon o veřejných zakázkách bez ohledu na to, zda toto porušení mohlo zároveň znamenat naplnění skutkové podstaty správního deliktu podle zákona o veřejných zakázkách. Pro odpovědnost stěžovatele za porušení rozpočtové kázně tak nejsou důvodné ani úvahy o tom, zda porušení zákona o veřejných zakázkách mohlo nebo nemohlo ovlivnit výběr nejvhodnější nabídky. Ty mohou být relevantní pouze při posuzování přiměřenosti výše odvodu, ale ne pro samotnou odpovědnost za porušení rozpočtové kázně.

pokračování

[56] Stěžovatel se závěry rozsudku *Svazek obcí Novoborska* polemizoval, přičemž poukázal na to, že z § 118 zákona o veřejných zakázkách, plyne, že při nepodstatném (tím spíše žádném) ovlivnění výběru nejvhodnější nabídky je zadavatel oprávněn uzavřít smlouvu, ačkoliv došlo k porušení zákona o veřejných zakázkách. Podle něj tedy zákon stanoví, že je přípustné nedodržet postup pro zadávání veřejných zakázek, který pouze nepodstatně ovlivní výběr nejvhodnější nabídky. Tento závěr je však nesprávný. Ustanovení § 118 zákona o veřejných zakázkách upravovalo jedno z nápravných opatření ÚOHS spočívající v tom, že *nedodrželi-li zadavatel postup stanovený pro zadání veřejné zakázky nebo pro soutěž o návrh, přičemž tento postup podstatně ovlivnil nebo mohl ovlivnit výběr nejvhodnější nabídky nebo návrhu, a dosud nedošlo k uzavření smlouvy, Úřad zruší zadávací řízení nebo soutěž o návrh nebo jen jednotlivý úkon zadavatele*. Jde tedy o vymezení pravomoci ÚOHS k uložení nápravného opatření. V případě zjištění porušení postupu pro zadání veřejné zakázky, který podstatně neovlivnil, ani nemohl ovlivnit, výběr nejvhodnější nabídky tedy nemůže ÚOHS zrušit zadávací řízení nebo jednotlivý úkon zadavatele. Dané ustanovení však neříká nic o tom, že zadavatel nemůže odpovídat za takové porušení zákona o veřejných zakázkách jiným způsobem. Ostatně ÚOHS nemůže zrušit zadávací řízení ani jednotlivý úkon zadavatele též v případě, že již došlo k uzavření smlouvy, z čehož také rozhodně nevyplývá, že takový postup zadavatele byl v pořádku a nemůže za něj nést odpovědnost; naopak v takovém případě bude přicházet v úvahu odpovědnost za správní delikt podle § 120 odst. 1 písm. a) zákona o veřejných zakázkách, která byla podmíněna mj. právě tím, že již byla uzavřena smlouva na veřejnou zakázku.

[57] Shora uvedené závěry, byť stručněji pojaté, správně dovodil již krajský soud. Nedospěl k závěru, že by bylo možné postihnout odvodem za porušení rozpočtové kázně jen taková porušení zákona o veřejných zakázkách, která nejsou správním deliktem podle zákona o veřejných zakázkách, jak mylně tvrdí stěžovatel. Nic takového nevyplývá ani z bodu 43 odůvodnění, na který poukazuje. Krajský soud v něm, naopak jednoznačně mj. uvedl, že „[p]okud však žádný podnět k ÚOHS podán nebyl (ale i v případě, kdy ÚOHS neshledal, že by došlo ke spáchání správního deliktu), je správce daně oprávněn posoudit si samostatně, zda příjemce dotace respektoval povinnosti mu uložené zákonem o veřejných zakázkách a zda tím (ne)porušil rozpočtovou kázeň.“

[58] S ohledem na tato obecná východiska jsou nedůvodné i další námitky stěžovatele s touto problematikou související. Nelze akceptovat úvahy stěžovatele, že pokud by podle zákona o veřejných zakázkách neodpovídal za správní delikt, ať už z důvodu jeho vyvinění (§ 121 odst. 1 zákona o veřejných zakázkách) nebo z důvodu zániku odpovědnosti za správní delikt v důsledku plynutí času (§ 121 odst. 3 téhož zákona), pak zanikla jeho odpovědnost za porušení rozpočtové kázně. Jak bylo uvedeno shora, oba instituty odpovědnosti jsou na sobě do značné míry nezávislé. To platí jak pro míru odpovědnosti (promítající se u porušení rozpočtové kázně do proporcionality odvodu), tak i pro vliv běhu času na odpovědnost za porušení rozpočtové kázně (podle § 22 odst. 11 územních rozpočtových pravidel *odvod a penále podle odstavců 4 až 6 lze uložit do 10 let počítaných od 1. ledna roku následujícího po roce, v němž došlo k porušení rozpočtové kázně*). Pokud jde o poukaz stěžovatele na zápis ze zasedání Řídícího a koordinačního výboru z 11. 5. 2012, pak ten nemůže nijak ovlivnit posouzení nynější věci. I pokud byla dřívější praxe správců daně taková, že posouzení toho, zda došlo nebo nedošlo k porušení zákona o veřejných zakázkách, nechávali na ÚOHS, pak k takovému postupu nebyl žádný důvod. Taková praxe se snad může jevit v některých směrech jako vhodnější, neboť ÚOHS je správním

orgánem, kterému v první řadě přísluší dohled nad plněním zákona o veřejných zakázkách. To ale na druhou stranu nijak nevylučuje pravomoc správců daně posuzovat si otázky porušení rozpočtové kázně autonomně. V mnoha případech to ani není jinak možné, protože porušení rozpočtové kázně představuje jakékoliv porušení zákona o veřejných zakázkách, zatímco pouze kvalifikovaná porušení zakládají pravomoc ÚOHS. Je otázka, nakolik tedy byla v souladu se zákonem předchozí praxe, pokud nebyla podle tvrzení stěžovatele postihována porušení rozpočtové kázně spočívající v porušení zákona o veřejných zakázkách bez předchozího rozhodnutí ÚOHS. Navíc pokud jde o ochranu práv příjemců dotací, tak správnost úvah správců daně může být přezkoumána v soudním řízení správním zcela shodně jako správnost závěrů ÚOHS. Příjemci dotací tak v konečném důsledku nejsou nijak kráceni na své možnosti obrany proti případně nesprávným závěrům správních orgánů týkajícím se výkladu zákona o veřejných zakázkách.

III.D Ochrana legitimního očekávání příjemce dotace

[59] Stěžovatel v souvislosti s ochranou legitimního očekávání uvádí, že si je vědom judikatury SDEU, na kterou poukázal krajský soud. Ta na něj však podle jeho názoru dopadá, neboť se mu dostalo konkrétních ujištění ze strany poskytovatele dotace o správnosti jeho postupu a to dokonce opakovaně při čtyřech administrativních kontrolách. Ochranu svého legitimního očekávání tedy odvozuje od kontrol poskytovatele dotace, které započaly 1. žádostí o platbu.

[60] Následné kontroly plnění dotačních podmínek však nemohou legitimní očekávání založit. Podrobně se této otázce NSS věnoval v rozsudku ze dne 15. 8. 2012, čj. 1 Afs 15/2012-38, č. 2713/2012 Sb. NSS, *Povodí Labe*, v němž v bodě 33 zvedl: „Z judikatury Soudního dvora k uvedeným předpisům plyne, že za dodržení všech podmínek dotací jsou výlučně odpovědní příjemci podpor. Skutečnost, že poskytovatel finančních prostředků opomněl upozornit na nesrovnalosti při provádění dané akce, nevylučuje ani neomezuje takovou odpovědnost. Opačný výklad by vedl ke stavu, kdy by byl příjemce dotace zbaven veškeré odpovědnosti za nesrovnalosti, které nebyly oznámeny poskytovatelem. Předpokladem práva dovolávat se legitimního očekávání je v takovém případě poskytnutí konkrétních ujištění ze strany příslušného orgánu, která mohou vzbudit legitimní očekávání u toho, komu jsou určena, a dále skutečnost, že tato ujištění jsou v souladu s použitelnými právními předpisy (rozsudek Soudního dvora ze dne 25. 3. 2010, *Sviluppo Italia Basilicata proti Komisi*, C-414/08, Sb. rozh., s. I-2559, body 102 a 107). Zásady legitimního očekávání se tak nemůže dovolávat příjemce, který se dopustil zjevného porušení platné právní úpravy (rozsudek Soudního dvora ze dne 13. 3. 2008, *Vereniging Nationaal Overlegorgaan Sociale Werkvoorziening a další*, spojené věci C-383/06 až C-385/06, Sb. rozh. s. I-1561, bod 56). Soudní dvůr proto neshledal, že by došlo k zásahu do zásady legitimního očekávání ani v případě, v němž příslušný unitrostátní orgán nemohl v okamžiku, kdy rozhodl o poskytnutí pomoci, nevědět, že příjemce nedodržel pravidla pro zadávání veřejných zakázek, neboť vybral poskytovatele pověřeného uskutečněním operace financované z této pomoci ještě před tím, než mu byla pomoc poskytnuta (rozsudek Soudního dvora ze dne 21. 12. 2011, *Chambre de commerce et d'industrie de l'Indre*, C-465/10).“ (zvýraznění provedeno nyní rozhodujícím senátem). I pokud tedy poskytovatel dotace měl vědět, že stěžovatel pochybil, nemohlo založit jeho legitimní očekávání to, že mu byla schválena jeho žádost o platbu na základě předchozí administrativní kontroly. Zápisy z kontrol jsou navíc zcela obecné, spornou otázkou se nijak konkrétně nezabývaly.

pokračování

[61] Navíc již z povahy ochrany legitimního očekávání (zde důvěry v jednání veřejné správy) vyplývá, že chráněno je legitimní očekávání v to, že pokud příjemce dotace postupoval při čerpání dotace v souladu s určitým konkrétním ujištěním poskytovatele dotace, a nejde-li o zjevné porušení platné právní úpravy, pak příslušnou dotaci obdrží a nebude povinen ji navrátit. Aby se však o takovou situaci jednalo, pak samozřejmě musí dané ujištění předcházet příslušnému jednání příjemce dotace. Jde tedy zpravidla o situaci, kdy příjemce dotace neví, jak má přesně postupovat, a proto se obrátí na poskytovatele dotace, aby mu určitý postup poradil nebo výslovně příjemcem navržený postup potvrdil jako souladný s pravidly poskytnuté dotace. Pokud pak příjemce v souladu s takto daným ujištěním jedná, má být chráněno jeho legitimní očekávání. Konkrétní ujištění tedy z povahy věci musí předcházet porušení rozpočtové kázně. Následná ujištění již nebudou schopna změnit nic na tom, že příjemce dotace porušil rozpočtovou kázeň na základě svého rozhodnutí, tedy neovlivněn předchozím konkrétním ujištěním poskytovatele dotace.

[62] Není správné tvrzení stěžovatele, že by krajský soud nereagoval na žalobní námitky stěžovatele obsažené v bodě X. žaloby. Učinil tak v bodě 53. odůvodnění rozsudku. V bodě X. žaloby stěžovatel namítal, že by měla být chráněna jeho důvěra ohledně práva na důvěru v trvalý výklad orgánů veřejné moci. Poukazoval v této souvislosti na bod 13 svého odvolání. V něm uváděl, že kontrolní orgán v době zadání výběrového řízení v roce 2009 a následně v době čtyř realizovaných administrativních kontrol v letech 2010 a 2011 zastával výklad, že sporný požadavek je v souladu s právními předpisy včetně § 6 zákona o veřejných zakázkách. Tento právní názor změnil až v roce 2012 (či spíše 2013) po nálezech z auditů. V žalobě pak uvedl, s poukazem na judikaturu Ústavního soudu, že ochrany jednání učiněného v důvěře v právo požívá i osoba, která jedná v důvěře nejen v text relevantního právního předpisu, ale zejména též v důvěře v trvalý výklad takového předpisu orgány veřejné moci. Krajský soud v bodě 53. odůvodnění rozsudku uvedl, že i pokud by byl závěr stěžovatele správný, že došlo k posunu v metodice posuzování, pak tato skutečnost sama o sobě nemohla založit žalobci legitimní očekávání, jestliže poskytovatel dotace žalobce výslovně neujistil o tom, že stanovení sporného technického kvalifikačního předpokladu je v tomto případě přípustné. Krajský soud tedy posoudil tyto námitky jako součást námitek směřujících k ochraně legitimního očekávání a uzavřel, že ani jiná předchozí praxe poskytovatele dotace nemohla bez jeho konkrétního ujištění vést ke vzniku legitimního očekávání na straně stěžovatele.

[63] Stěžovatel v této souvislosti namítá, že se nejedná o ochranu legitimního očekávání, ale o jiný institut, a to o důvěru v trvalý výklad práva orgány veřejné moci. V zásadě se však jedná o totéž. Je chráněno legitimní očekávání, tedy oprávněná důvěra subjektu, v to, že pokud se chová v souladu s právem, včetně toho, jak je vnímáno v době jeho jednání, neměl by být postižen, pokud se následně výklad dané normy změní. Typickým příkladem ochrany legitimního očekávání je právě ta situace, kdy se subjektu práva dostane konkrétního ujištění ze strany poskytovatele dotace, přičemž toto ujištění není ve zjevném rozporu s platnou právní úpravou. Nejvyšší správní soud, na rozdíl od krajského soudu, zastává názor, že nelze vyloučit, že by legitimní očekávání mohla založit i ustálená výkladová praxe správních orgánů či soudů, aniž by se příjemci dotace dostalo předchozího konkrétního ujištění. Nicméně vzhledem k tomu, že jde též o otázku výkladu práva EU, musel by zvážit, zda se neobrátit na SDEU s předběžnou otázkou, k tomu, zda by tomu tak muselo být. Pro tento postup však v nyní projednávané věci nevidí důvod. Aby se

skutečně o takovou situaci jednalo, muselo by jít o skutečně ustálenou rozhodovací praxi minimálně správních orgánů, spíše však soudů, která by také byla jednoznačně seznatelná z jejich rozhodovací činnosti. Například by se tedy jednalo o setrvalý dlouhodobější výklad daného problému zjištělný z vícero rozhodnutí ÚOHS. Naopak takovou praxi nemůže založit pouze nijak navenek neprojevený faktický postup správních orgánů. Stěžovatel nijak netvrdí, že by vycházel z konkrétních jasně vyjádřených závěrů v rozhodnutích orgánů veřejné moci. Pouze obecně poukazuje na to, že v dané době obdobně nastavené kvalifikační předpoklady poskytovatelé dotací akceptovali. Navíc ani neuvádí, že by takovou praxi znal ještě předtím, než daný kvalifikační předpoklad v zadávacím řízení uplatnil. I zde totiž musí platit, že aby se mohl ochrany své důvěry ve výklad určitého právního předpisu dovolat, musel by tuto důvěru mít ještě předtím, než určitým způsobem jedná (viz obdobně rozsudek NSS z 23. 8. 2018, čj. 9 As 165/2017-45, *M7 Group I*, bod 33). Nejsou tak nijak relevantní námitky stěžovatele směřující k tomu, jak přesně byla praxe poskytovatelů dotací postupně změněna. Vůči němu totiž nebyla učiněna žádná individuální konkrétní předchozí ujištění o správnosti jeho postupu, ani neidentifikoval žádnou navenek srozumitelně projevenou předchozí ustálenou rozhodovací praxi správních orgánů nebo soudů, o kterou by se mohl opírat.

[64] S touto zásadou úzce souvisí i požadavek na rozhodování obdobných případů obdobně, vyplývající pro správce daně z § 8 odst. 2 daňového řádu, podle něž správce daně dbá na to, aby při rozhodování skutkově shodných nebo podobných případů nevznikaly nedůvodné rozdíly. Stěžovatel uvádí, že bylo odlišně postupováno u města Jilemnice. Krajský soud svůj závěr o tom, že vůči stěžovateli nebylo postupováno odlišně, založil zejména na tom, že postup daného města při čerpání dotace nebyl kontrolován správcem daně v řízení podle daňového řádu. Na to stěžovatel namítá, že byla provedena certifikace výdajů města Jilemnice, což je nejvyšší stupeň kontroly.

[65] Nejvyšší správní soud k tomu v první řadě uvádí, že dané ustanovení míří právě na ochranu legitimního očekávání. Je třeba odkázat na výklad zastávaný k obsahově zcela shodnému pravidlu v § 2 odst. 4 *in fine* správního řádu, podle něž správní orgán dbá, aby přijaté řešení bylo v souladu s veřejným zájmem a aby odpovídalo okolnostem daného případu, jakož i na to, aby při rozhodování skutkově shodných nebo podobných případů nevznikaly nedůvodné rozdíly. Rozšířený senát k tomu v usnesení ze dne 21. 7. 2009, čj. 6 Ads 88/2006-132, *L'ORÉAL Česká republika*, uvedl: „78. *Princip vázanosti správního orgánu vlastní správní praxí, jestliže se taková praxe vytvořila, vyplývá ze zásady zákazu libovůle a neodůvodněné nerovného zacházení (viz čl. 1 věta první Listiny základních práv a svobod). Tento ústavní princip, jenž musí veřejná správa respektovat, je vyjádřen i na úrovni podústavního práva v § 2 odst. 4 in fine správního řádu (č. 500/2004 Sb.). V citovaném ustanovení je uvedeno, že "správní orgán dbá ... i na to, aby při rozhodování skutkově shodných nebo podobných případů nevznikaly neodůvodněné rozdíly". Uvedeným ustanovením je vyjádřena zásada legitimního očekávání, která vytváří předpoklady pro předvídatelnost činnosti veřejné správy. Veřejná správa by měla ve svých postupech a rozhodování podržet určitou míru ustálenosti (kontinuity). Uvedené ustanovení mimo jiné rovněž explicitně nastoluje pro podmínky veřejné správy požadavek vytváření "ustálené rozhodovací praxe", jež by měla být měněna jen v odůvodněných případech, když přitom tyto důvody budou vždy legitimní. ... 81. S ohledem na výše uvedené rozšířený senát uzavírá, že správní praxe zakládající legitimní očekávání je ustálená, jednotná a dlouhodobá činnost (příp. i nečinnost) orgánů veřejné správy, která opakovaně potvrzuje určitý výklad a použití právních předpisů. Takovou praxí je správní orgán vázán. Jen taková správní praxe je doplněním psaného práva a je způsobilá modifikovat*

pokračování

pravidla obsažená v právní normě.“ Je tedy zřejmé, že se daného ustanovení nelze dovolávat na základě určitého ojedinělého postupu. Závěr zastávaný implicitně stěžovatelem, že kdykoliv správce daně v minulosti určitou věc, byť třeba chybně posoudil, nemůže rozhodnout již nikdy jinak, by zjevně vedl k absurdním závěrům. Pak by totiž ztrácely smysl jakékoliv právní prostředky pro sjednocování rozhodovací praxe, neboť výklad by byl závazně proveden již prvním rozhodnutím správního orgánu (správce daně). Tím spíše to musí platit v situaci, kdy správce daně určitý postup nezahájí. V tomto směru lze odkázat na závěry rozsudku NSS ze dne 12. 4. 2018, čj. 6 As 413/2017-47, město Šumperk, bod 19: „Z dosavadní judikatury nicméně nelze dovozovat, že by legitimní očekávání vyvěřalo z pouhého „mlčení“ veřejné správy, resp. z její nečinnosti v oblasti postihování deliktního jednání. Správní orgán tím, že určité jednání ponechává bez postihu, byť je k jeho sankcionování vybaven potřebnými pravomocemi, takové jednání bez dalšího neaprobuje jako správné a souladné se zákonem.“

[66] Nad rámec nutného soud v této souvislosti uvádí, že proces proplácení dotace nelze bez dalšího srovnávat s řízením podle daňového řádu. Stěžovatel neprokázal, že by s městem Jilemnice bylo vedeno řízení podle daňového řádu, které by skončilo odlišně, než v případě stěžovatele. Se stěžovatelem je třeba nicméně souhlasit v tom, že alespoň podle toho, co tvrdí, se zdá, že se město Jilemnice dopustilo obdobného pochybení a je možné, že by mělo být obdobně jako stěžovatel postiženo odvodem za porušení rozpočtové kázně. Nicméně i pokud by tomu tak skutečně bylo, nic by to na věci neměnilo s ohledem na závěry uvedené v předchozím bodě. Nepostižení jiné osoby za totéž jednání nemůže jakýmkoliv způsobem sloužit jako důkaz zákonnosti postupu stěžovatele.

III.E Diskriminační povaha kvalifikačního předpokladu

[67] Stěžovatel v kasační stížnosti v souvislosti s chybným posouzením diskriminace namítá, že by dodavatel bez zkušeností s projekty financovanými z EU mohl dostat stěžovatele do problémů, a proto byl jeho požadavek na daný kvalifikační předpoklad důvodný. Také namítá, že požadavek na stavbu billboardu je specifický právě pro stavby spolufinancované z fondů EU. Též považuje za nesprávné závěry krajského soudu, že mohl požadovat pouze zkušenosti se stavebními pracemi.

[68] Podle § 6 zákona o veřejných zakázkách *zadavatel je povinen při postupu podle tohoto zákona dodržovat zásady transparentnosti, rovného zacházení a zákazu diskriminace.* Tyto zásady jsou ostatně zachovány i v nové právní úpravě, neboť podle § 6 odst. 1 a 2 zákona č. 134/2016 Sb., o zadávání veřejných zakázek, platí, že *zadavatel při postupu podle tohoto zákona musí dodržovat zásady transparentnosti a přiměřenosti. Ve vztahu k dodavatelům musí zadavatel dodržovat zásadu rovného zacházení a zákazu diskriminace.* K zákazu diskriminace se NSS podrobně vyjádřil v rozsudku *Lumius*, přičemž tyto závěry byly shrnuty do právní věty: „Zákaz diskriminace uvedený v § 6 zákona č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách, zahrnuje jednak formu zjevnou, jednak formu skrytou. Za skrytou formu nepřipustné diskriminace je třeba považovat i takový postup, kterým zadavatel znemožní některým dodavatelům ucházet se o veřejnou zakázku nastavením technických kvalifikačních předpokladů zjevně nepřiměřených ve vztahu k velikosti, složitosti a technické náročnosti konkrétní veřejné zakázky, v důsledku čehož je zřejmé, že zakázku nemohou splnit někteří z potenciálních uchazečů, jež by jinak byli bývali k plnění předmětu veřejné zakázky objektivně způsobilými.“

[69] Na tento rozsudek navázal též rozsudek NSS ze dne 28. 8. 2018, čj. 9 As 195/2017-47, *Univerzita Pardubice*, kde soud v bodě 30 uvedl: „Zadavatelé tedy nepochybně mají prostor pro legitimní ekonomickou úvahu, ve které požívají jisté míry diskrece. Prvotním požadavkem nicméně je, aby požadavek zadavatele sledoval zákonem přípustný cíl, kterým v této věci nepochybně může být i hospodárné vynakládání veřejných prostředků. Pokud však požadavek zadavatele žádné zákonné nebo ekonomické odůvodnění nemá, pak není na místě zabývat se jeho zjevnou nepřiměřeností, jak se snaží dovodit stěžovatelka. Tato úvaha je na místě až tehdy, kdy je jeho požadavek schopen dosáhnout sledovaného cíle. Pokud by tedy například zadavatel požadoval, aby mu byla zakázka poskytována pouze subjektem s určitou právní formou, pak pokud to nebude odůvodněno například zákonnými požadavky, nebude vůbec přicházet v úvahu přiměřenost takového požadavku, neboť si lze těžko představit, jaký by měla právní forma dodavatele vliv na schopnost plnění zakázky.“

[70] Zakázka na stavební práce může nepochybně zahrnovat i dodávky či služby. To nevyplývá jen ze zadávací směrnice, na kterou odkazuje stěžovatel, ale i z výslovné vnitrostátní zákonné úpravy (§ 9 odst. 2 zákona o veřejných zakázkách). Závěry krajského soudu nicméně nelze chápat tak, že by nebylo možné požadovat zkušenosti s takovými zakázkami, které vedle kromě stavebních prací zahrnují i jiné činnosti. Taková činnost však musí souviset s danou veřejnou zakázkou. Lze si představit i to, že by zakázka mohla být vypsána například tak, že bude zahrnovat i povinnost jednání s poskytovatelem dotace a hlídání jejích podmínek. Pak by požadavek na zkušenost s obdobnou zakázkou mohl být důvodný, pokud by spojení těchto činností nebylo zcela neobvyklé (což by zřejmě bylo). Nelze ani vyloučit, že některé stavební práce budou samy o sobě spjaté s atypickými požadavky na velmi podrobnou dokumentaci stavby a součinnost s dalšími orgány (například si lze představit stavbu jaderné elektrárny nebo stavbu s vysokou památkovou ochranou), která by odůvodňovala požadavek na zkušenost s realizací právě takové stavby, se kterou je tato vysoká administrativní náročnost i pro zhotovitele spojena.

[71] Stěžovatel nicméně nevysvětlil, v čem je z pohledu zhotovitele stavby, natolik odlišná od jakékoliv jiné stavební zakázky stavba financovaná s využitím fondů EU. To, že zhotovitel může provádět změny stavby oproti projektové dokumentaci jen poté, co mu k tomu dá souhlas objednatel, je zcela běžné u jakýchkoliv stavebních prací. Předmět díla je zpravidla vymezen projektovou dokumentací, a pokud se od ní zhotovitel bez souhlasu objednatele odchyluje, zhotovuje dílo v rozporu se smlouvou. To, že tento souhlas mohl dát objednatel v nyní posuzované věci až poté, co mu to schválil poskytovatel dotace, tím nečiní zakázku na stavební práce ničím zvláštní. Navíc nelze přehlédnout, že takové podmínky nejsou neobvyklé i u dotací z jiných zdrojů než pouze z fondů EU. Vůči zhotoviteli jde stále o souhlas objednatele se změnou provádění stavby. Soud zvažuje, zda odůvodnění tohoto kvalifikačního předpokladu požadavkem na specifickou zkušenost se stavbou billboardu považuje stěžovatel za vůbec vážně míněné. Jedná se o zcela minoritní část zakázky, k níž zjevně nejsou třeba žádné zvláštní zkušenosti, a která se dá případně zcela bezproblémově zajistit subdodavatelsky. Jde o obdobnou situaci, jako kdyby zadavatel požadoval zkušenost s umístěním státního znaku na budovu. Tu by mohli splnit jen ti dodavatelé, kteří zhotovovali stavbu nějaké veřejné instituce, přičemž je zřejmé, že státní znak je bez komplikací schopen umístit i jakýkoliv jiný dodavatel, aniž by s tím měl dřívější zkušenost. Navíc zadavatel nepožadoval jako referenční zakázku zkušenost se stavbou, u které musel být postaven i billboard, což není omezeno jen na stavby spolufinancované z fondů EU, ale umístění billboardu je běžné i u jiných staveb.

pokračování

[72] Vzhledem k tomu, že daný požadavek nesměřoval k žádnému legitimnímu cíli, není relevantní argumentace stěžovatele, že by kvalifikační předpoklad mohli postupně získávat na základě menších zakázek i další dodavatelé, kteří zatím zkušenost se stavbami spolufinancovanými ze zdrojů EU neměli.

[73] Se stěžovatelem lze ve zcela obecné rovině souhlasit s tím, že sporný kvalifikační předpoklad formálně nebránil dodavatelům ucházet se o veřejnou zakázku, protože i přes její existenci se o zakázku ucházet mohli. Aby tak však mohli učinit, museli by se snažit daný kvalifikační předpoklad odstranit. Již to nepochybně představuje odrazující moment pro ucházení se o takovou zakázku a tudíž porušení zákazu diskriminace. Dodavatel totiž bude muset vynakládat úsilí na změnu podmínek, přičemž výsledek bude z jeho úhlu pohledu nejistý. Pokud pro něj nepůjde o mimořádně zajímavou zakázku, pak se o ni ani nebude ucházet a dá přednost těm zakázkám, kde podmínka bránící mu v účasti obsažena nebude. Pokud stěžovatel poukazoval na rozsudek *Lumius*, pak v něm šlo skutečně o uchazeče, který se zadávacího řízení účastnil. Z daného rozsudku však nijak nevyplývá, že by nešlo o porušení zákazu diskriminace v situaci, kdy nikdo nevznnesl námitku proti zadávacím podmínkám nebo nebyl ze zadávacího řízení vyloučen. Je naopak relativně běžné, že je zadavatel postižen ať již podle zákona o veřejných zakázkách nebo odvodem za porušení rozpočtové kázně i tehdy, kdy nikdo porušení zákona o veřejných zakázkách nenamítá ani mu není výslovným úkonem zadavatele znemožněna účast na veřejné zakázce (viz například rozsudek *Univerzita Pardubice* nebo rozsudek NSS ze dne 28. 6. 2016, čj. 4 As 61/2016-34, *Krajská správa a údržba silnic Karlovarského kraje*). Tyto závěry nejsou ani v rozporu s § 110 odst. 9 zákona o veřejných zakázkách, jak tvrdí stěžovatel. Podle daného ustanovení *stěžovatel, který nevyužil možnosti podat námitky, není oprávněn podat podnět k Úřadu v této věci*. Jde jen a pouze o omezení individuální ochrany dodavatele, což nijak nesouvisí s tím, zda může být zadavatel postižen za porušení zákona o veřejných zakázkách.

III.F Porušení procesních pravidel v řízení před správcem daně

[74] Podle závěrů krajského soudu dal žalovaný stěžovateli za pravdu, že se správce daně dopustil procesních pochybení představujících vadu řízení, nicméně dovodil, že jde o taková pochybení, která nemají vliv na zákonnost vydaného platebního výměru. Krajský soud se s tímto závěrem ztotožnil. Stěžovatel nesouhlasí s tím, aby mu bylo i přes porušení zákona ze strany správce daně bylo možné uložit odvod za porušení rozpočtové kázně.

[75] Podle § 78 odst. 1 věta první s. ř. s. platí, že *je-li žaloba důvodná, soud zruší napadené rozhodnutí pro nezákonnost nebo pro vady řízení*. Vady řízení jsou tedy důvodem pro zrušení napadeného rozhodnutí správního orgánu, ale podle ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu ne každá zjištěná vada správního řízení bude mít tyto následky. Důvodnost žaloby může mít za následek pouze taková vada řízení, která mohla mít vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí (rozsudek NSS ze dne 4. 6. 2003, čj. 6 A 12/2001-51, č. 23/2003 Sb. NSS, nebo rozsudek ze dne 18. 3. 2004, čj. 6 A 51/2001-30, č. 494/2005 Sb. NSS). Tento výklad § 78 odst. 1 věty první s. ř. s. vyplývá i z vymezení důvodů kasační stížnosti podle § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s. podle něž lze kasační stížnost podat z důvodu tvrzené *vady řízení spočívající v tom, že skutková podstata, z níž správní orgán v napadeném rozhodnutí vycházel, nemá oporu ve spisech nebo je s nimi v rozporu, nebo že při jejím zjišťování byl porušen zákon v ustanoveních o řízení před správním orgánem*

takovým způsobem, že to mohlo ovlivnit zákonnost, a pro tuto důvodně vytýkanou vadu soud, který ve věci rozhodoval, napadené rozhodnutí správního orgánu měl zrušit; za takovou vadu řízení se považuje i nepřezkoumatelnost rozhodnutí správního orgánu pro nesrozumitelnost. K obdobným závěrům, pokud jde konkrétně o řízení ve věci odvodu za porušení rozpočtové kázně a tvrzené porušení procesních práv příjemce dotace viz rozsudek NSS ze dne 24. 9. 2020, čj. 7 Afs 63/2019-31, Západočeská univerzita v Plzni, body 28 a 29.

[76] Opačný výklad by byl ostatně zjevně nerozumný. Smyslem procesních předpisů je zejména zajistit řádné zjištění skutkového stavu a umožnit účastníkům řízení uplatnit jejich práva. Pokud dojde k jejich porušení, aniž by to zjevně mohlo mít vliv na řádné zjištění skutkového stavu nebo uplatnění procesních práv účastníků, bylo by zcela v rozporu se zásadou procesní ekonomie, aby jen kvůli této vadě bylo rozhodnutí zrušeno a správní orgán musel formálně provést určitý úkon správně, aniž by to mohlo cokoliv změnit na výsledku řízení. Nelze argumentovat ani rovností stran, jak to činí stěžovatel. Ve správním nebo daňovém řízení nejsou správní orgán a účastník řízení v rovném postavení, ale správní orgán jedná v postavení nadřízeném. Pokud pak poukazuje stěžovatel obecně na Ústavu a Listinu, neuvádí žádnou bližší argumentaci, ke které by se soud mohl vyjádřit.

[77] Navíc nelze přehlédnout specifickou povahu řízení o odvolání podle daňového řádu. Jak k tomu uvedl rozšířený senát v bodě 53 rozsudku rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 6. 2020, čj. 1 Afs 438/2017-52, *Strojmetal Aluminium Forging*, že „[d]aňový řád, na rozdíl od správního řádu, totiž neumožňuje odvolacímu orgánu prvostupňové rozhodnutí zrušit a věc mu vrátit k dalšímu řízení [srov. § 90 odst. 1 písm. b) zákona č. 500/2004 Sb., správní řád, a § 116 odst. 1 daňového řádu]. Z důvodové zprávy k § 116 vyplývá, že důvody pro tuto odchylku spočívají jednak ve vykonatelnosti rozhodnutí, a tedy povinnosti vrátit případně zaplacenou částku daňovému subjektu dojde-li ke zrušení prvostupňového rozhodnutí, a dále v tom, že tímto postupem by se zásadně prodloužilo daňové řízení, pro které je typické, že ve většině případů se o stejném druhu daňové povinnosti vede několik řízení souběžně (srov. zvláštní část vládní důvodové zprávy k § 116 odst. 1 daňového řádu, Poslanecká sněmovna, V. volební období 2006-2010, sněmovní tisk č. 685/0).“ Žalovaný tedy nebyl oprávněn zrušit platební výměr z toho důvodu, že se správce daně dopustil procesních pochybení.

[78] To, že by mělo určité pochybení či prodlení správního orgánu za následek ztrátu možnosti vést dále řízení je vždy v zákoně výslovně uvedeno. Například podle § 168 odst. 1 daňového řádu platí, že *pokud není vydáno rozhodnutí o odvolání proti zajišťovacímu příkazu do 30 dnů ode dne, kdy bylo podáno, zajišťovací příkaz se stává neúčinným; § 35 odst. 2 se nepoužije*. Obdobně lze poukázat na lhůtu pro stanovení daně (§ 148 daňového řádu). Územní rozpočtová pravidla ani jiný předpis však nestanoví, že by procesní chyby při vyměření odvodu za porušení rozpočtové kázně měly mít za následek nemožnost odvod stanovit.

[79] Nelze tedy souhlasit se stěžovatelem, že by procesní vady, byť by jich byla i řada, měly mít bez dalšího za následek nemožnost vyměřit odvod za porušení rozpočtové kázně. Stěžovatel zároveň nijak nesporně závěr žalovaného, potvrzený krajským soudem, že procesní pochybení správce daně nemohla mít vliv na zákonnost vydaného platebního výměru. Nejvyšší správní soud není bez odpovídající námitky oprávněn posuzovat, zda

pokračování

určitá vada mohla nebo nemohla mít vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí (§ 109 odst. 4 s. ř. s.).

IV. Závěr a náklady řízení

[80] Z výše uvedených důvodů Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji podle § 110 odst. 1 věty poslední s. ř. s. zamítl.

[81] O nákladech řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatel, který neměl v tomto soudním řízení úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému, který by jinak měl právo na náhradu nákladů řízení, nevznikly v řízení náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti.

P o u č e n í: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně 26. května 2021

Petr Mikeš
předseda senátu