



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Lukáše Pišvejce a soudců JUDr. Veroniky Burianové a Mgr. Aleše Smetanky ve věci

žalobkyně: **Techmania Science Center o.p.s.**, IČ 26396645
U Planetária 1/2969, 301 00 Plzeň
zastoupena JUDr. Karlem Vodičkou, LL. M., advokátem
sídlem Kyjevská 1228/77, 326 00 Plzeň

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 25. 9. 2018, č. j. 43263/18/5000-10470-702394

takto:

- I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 25. 9. 2018, č. j. 43263/18/5000-10470-702394, se v rozsahu výroků 1 a 2 zrušuje a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Zbytek žaloby se zamítá.
- III. Žádný z účastníků řízení nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I.

Napadené rozhodnutí

1. Včas podanou žalobou proti rozhodnutí správního orgánu ve smyslu ust. § 65 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“), se žalobkyně domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 25. 9. 2018, č. j. 43263/18/5000-10470-702394 (dále jen „*napadené rozhodnutí*“), kterým byla změněna rozhodnutí Finančního úřadu pro Plzeňský kraj (dále jen „*správce daně*“) ze dne 28. 3. 2017, č. j. 553342/17/2300-31471-402485, č. j. 553343/17/2300-13471-402485, č. j. 553344/17/2300-13471-402485 a č. j. 553345/17/2300-13471-402485 (dále jen „*platební výměry*“ či jednotlivě „*platební výměr*“). Platebními výměry byla žalobkyni uložena povinnost odvodu za porušení rozpočtové kázně v souvislosti s přijetím dotace na realizaci projektu „*TECHMANIA SCIENCE CENTER*“. Napadeným rozhodnutím došlo toliko ke změně výše vyměřeného odvodu, který byla žalobkyně povinna odvést částečně do státního rozpočtu a částečně do Národního fondu.

II.

Žaloba

První okruh žalobních námitek

2. První okruh žalobních námitek se týkal vyměření odvodu za porušení rozpočtové kázně v souvislosti s veřejnou zakázkou „*Úprava návštěvnického systému*“ na základě hlášení č. 108/2015 z podnětu č. 1 poskytovatele dotace.
3. Žalobkyně sporovala závěr žalovaného, že porušila § 23 odst. 7 písm. a) zákona č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách (dále jen „*zákon o veřejných zakázkách*“) tím, že vítězi předchozího otevřeného zadávacího řízení zadala dodatečné stavební práce (vícepráce) spočívající v úpravě návštěvnického systému. Žalobkyně argumentovala tím, že její postup prověřoval Úřad na ochranu hospodářské soutěže (dále jen „*ÚOHS*“) a neshledal důvody pro zahájení řízení ex offio o správním deliktu žalobkyně podle § 120 odst. 1 písm. a) zákona o veřejných zakázkách. Žalobkyně odmítla jako nesprávnou argumentaci žalovaného, že ÚOHS se zabývá jen takovými pochybeními, při kterých mohlo dojít k podstatnému ovlivnění nejvhodnější nabídky, zatímco porušení rozpočtové kázně zahrnuje porušení povinnosti stanovené právním předpisem. Pokud by žalobkyně postupovala dle ust. § 23 odst. 7 písm. a) zákona o veřejných zakázkách neoprávněně, muselo by vždy dojít k podstatnému ovlivnění nejvhodnější nabídky, neboť žalobkyně zadala vícepráce vítězi předchozího otevřeného řízení. Závěr ÚOHS měl dle žalobkyně v projednávané věci význam proto, že pokud by tento dospěl k závěru, že podmínky ust. § 23 odst. 7 písm. a) zákona o veřejných zakázkách nebyly splněny, automaticky by to vedlo k naplnění skutkové podstaty správního deliktu dle ust. § 120 odst. 1 písm. a) zákona o veřejných zakázkách právě s ohledem na účast jediného uchazeče v zadávacím řízení – muselo by totiž dojít k podstatnému ovlivnění výběru nejvhodnější nabídky a tudíž by ÚOHS přestupkové řízení zahájil. Závěr ÚOHS tak byl dle žalobkyně pro daňové orgány závazný. Právě s ohledem na účast jediného uchazeče v jednacím řízení bez uveřejnění dochází k nejvýraznějšímu omezení hospodářské soutěže. Z rozdílného postupu daňových orgánů a ÚOHS žalobkyně dovodila porušení zásady legitimního očekávání. Žalobkyně rovněž poukázala na to, že i její případné pochybení ve vztahu k porušení ust. § 23 odst. 7 písm. a) zákona o veřejných zakázkách bylo pochybením marginálním, neboť takto bylo též vyhodnoceno ze strany ÚOHS.
4. Žalobkyně označila za nesprávné hodnocení žalovaného, že ze znaleckého posudku zpracovaného znalcem Ing. Jelínkem vyplývá, že návštěvnický systém uvedený v původní

zadávací dokumentaci byl nekompatibilní se systémem Plzeňská vstupenka (dále jen „*nekompatibilní*“), neboť znalec původní zadávací dokumentaci vůbec nehodnotil. Podle žalobkyně naopak tyto systémy byly v době zadání původního otevřeného řízení vzájemně kompatibilní, avšak následně došlo vzhledem ke změnám na straně provozovatele systému Plzeňská vstupenka k takovým změnám, které tyto systémy učinily vzájemně nekompatibilní, přičemž žalobkyně tyto změny nemohla jakkoliv ovlivnit, ani s ohledem na technologický vývoj předvídat. Žalobkyně neměla důvod na jedné straně v zadávacích podmínkách požadovat kompatibilitu a současně na druhé straně součástí zadávacích podmínek učinit projekt nekompatibilního návštěvnického systému. Nekompatibilita návštěvnického systému vyšla najevo právě v důsledku nepředvídaného technologického vývoje až v průběhu plnění veřejné zakázky. Žalobkyně proto nemohla trvat na splnění původního zadání. Žalovaný pominul odvolací argumentaci žalobkyně, že správce daně uvedl, jednak že žalobkyně měla trvat na splnění původního zadání a jednak že již původní zadání bylo nekompatibilní. Rozvoj budoucího provozu (použití novější technologie) lze považovat za objektivně nepředvídanou okolnost ve smyslu § 23 odst. 7 písm. a) zákona o veřejných zakázkách – technologický vývoj systému Plzeňská vstupenka způsobil, že trvání na splnění původního zadání nebylo možné, protože výsledek by nebyl vzájemně kompatibilní. Technologický vývoj nelze považovat za předvídatelnou okolnost, neboť pak by odpovědnost žalobkyně za porušení rozpočtové kázně byla nepřiměřeně přísná, přičemž žalobkyně zachovala v posuzovaném případě rozumnou míru předvídativosti. Klíčovou byla tedy otázka, kdy se stalo zřejmým, že původně navržený návštěvnický systém je nekompatibilní – zda již v okamžiku výběru zhotovitele (neodůvodněně tvrdí žalovaný) nebo až v průběhu plnění veřejné zakázky (tvrdí žalobkyně). Žalobkyně dále uvedla, že nerozumí vyjádření žalovaného, že původní návštěvnický systém byl *v podstatě realizovatelný, nikoliv však s novými IT doplňky*, kdy žalobkyně neví, jaké nové IT doplňky měl žalovaný na mysli. Dále žalobkyně popírala závěr žalovaného, že původní projektová dokumentace měla vady, které ústily v nekompatibilitu. Dle žalobkyně bylo rozhodné, že původní zadávací řízení sice bylo ukončeno v roce 2012 uzavřením smlouvy, k zahájení vlastní realizace veřejné zakázky však došlo až v průběhu roku 2013, kdy bylo zajištěno její financování. Závěr žalovaného o nekompatibilitě byl dle žalobkyně nepřezkoumatelný, neboť jej žalovaný neukotvil ke konkrétnímu časovému okamžiku. Pokud toto mělo být k roku 2012, není tento závěr dle žalobkyně podepřen žádným důkazem. Žalovaný své závěry dle žalobkyně vystavěl na účelovém vytrhávání vět z kontextu znaleckého posudku a z její argumentace. Takový postup žalobkyně shledávala rozporným se zásadou materiální pravdy dle ust. § 8 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „*daňový řád*“).

5. Žalovaný odmítl návrh žalobkyně na provedení výsledku znalece Ing. J., ačkoli mohl přispět k objasnění skutkového stavu a rozptýlit případné pochybnosti daňových orgánů o správnosti postupu žalobkyně. Tento postup byl postaven na formálních důvodech v rozporu s § 6 odst. 3 daňové řádu. Žalobkyně a žalovaný totiž vyvodily ze závěrů plynoucích ze znaleckého posudku různé závěry, proto měl být proveden výsledek znalce, aby tak došlo k vyjasnění stanovisek žalobkyně a žalovaného v těchto navýsost odborných otázkách. Žalovaný dle žalobkyně ve vztahu k znaleckému posudku rovněž formalisticky dezinterpretoval závěry z něj plynoucí, aniž by tyto vyvrátil.
6. Žalobkyně dále namítala, že k objasnění věcných a časových souvislostí plnění zakázky a navazující zjištění o nekompatibilitě navrhla provést důkaz výsledkem svědka H., který byl žalovaným nesprávně odmítnut, ačkoli jeho provedení nemohlo ohrozit ani prodloužit

daňovou kontrolu a mohly tak být ověřeny údaje znaleckého posudku a listinných důkazů.

7. Stran znaleckého posudku znalce Ing. K. žalobkyně uvedla, že byl nesprávný závěr žalovaného, že se tento znalec nijak nezabýval otázkou kompatibility v původním zadávacím řízení. Žalobkyně argumentovala tím, že znalec uvedl, že dodatečné stavební práce zahrnuté v TLZ (*technický list změny* – pozn. soudu) č. 9 byly v době zpracování původní projektové dokumentace nepředvídané (shodně jako znalec Ing. N., jak potvrdil žalovaný v bodě 35 napadeného rozhodnutí). Znalec Ing. K. dále uvedl, že se některé komponenty původně navrženého návštěvnického systému již nevyráběly, proto byl neudržitelný názor žalovaného, že původně navržený návštěvnický systém byl *v podstatě realizovatelný*. Vzhledem k tomu, že nebyl proveden ani výslech znalce Ing. K., nemohla být daňovým orgánům osvětlena podstata problému po technické stránce, protože jejich rozhodnutí nelze považovat za zákonná.
8. Žalobkyně rovněž namítala, že daňové orgány měli postup žalobkyně posoudit dle zákona č. 40/2015 Sb., kterým došlo k novelizaci zákona o veřejných zakázkách proto, že úprava obsažená v ust. § 23 odst. 7 písm. a) zákona o veřejných zakázkách a pojem „*objektivně nepředvídaných okolností*“ nebyla zákonodárcem shledána jako zcela souladná s právem Evropské unie, proto byla nahrazena pojmem „*okolnosti, které zadavatel jednající s náležitou péčí nemohl předvídat*“. Žalobkyně odkázala na důvodovou zprávu k tomuto zákonu a poukázala na to, že žalovaným užitá argumentace přechodným ustanovením nemůže obstát, protože panovaly pochybnosti o souladu původní právní úpravy s unijním právem, kdy žalovaný v napadeném rozhodnutí pominul odvolací argumentaci odkazující na důvodovou zprávu a odbornou literaturu. S ohledem na zásadu aplikace příznivější právní úpravy bylo dle žalobkyně možné posupovat takovýmto způsobem i vůči žalobkyni (zde žalobkyně odkázala na shodný závěr plynoucí z komentářové literatury – JURČÍK, R. *Zákon o veřejných zakázkách. Komentář*. C. H. Beck, 2019, s. 311 a násl.).
9. Žalobkyně dále namítala, že schválením TLZ č. 9 poskytovatelem dotace došlo k tomu, že poskytovatel dotace aproboval postup žalobkyně v podobě zadání dodatečných stavebních prací vítězi původního otevřeného řízení. Z tohoto žalobkyně dovodila, že stanovisko poskytovatele dotace bylo shodné se závěry Úřadu pro ochranu hospodářské soutěže a aprobovalo postup žalobkyně dle ust. § 23 odst. 7 písm. a) zákona o veřejných zakázkách.

Druhý okruh žalobních námitek

10. Druhý okruh žalobních námitek se týkal vyměření odvodu za porušení rozpočtové kázně v souvislosti s prodlouženou zárukou Segway na základě hlášení č. 28/2015 z podnětu č. 1 poskytovatele dotace.
11. Žalovaný se dle žalobkyně řádně nevypořádal s její odvolací námitkou, že v případě jiných veřejných zakázek realizovaných v rámci totožného dotačního projektu byla záruka přesahující dobu realizace projektu běžně považována za způsobilý výdaj. Žalovaný k tomuto uvedl toliko to, že jeho úkolem nebylo porovnávat podmínky s jinými veřejnými zakázkami zadávanými jinými zadavateli, přestože se jednalo o veřejné zakázky zadávané i žalobkyní v rámci totožného projektu. Žalobkyně poukázala na to, že např. u stavebních zakázek realizovaných v rámci téhož projektu jsou uznávány výdaje související se záruční dobou přesahující dobu realizace projektu. Dle žalobkyně žalovaný rovněž neprovedl žádný výklad dotačních podmínek, o něž opřel závěr o nezpůsobilosti uznatelnosti výdajů souvisejících s prodlouženou zárukou. Žalobkyně odkázala na

rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 5 Afs 90/2012-33, který se týkal náležité formulace dotačních podmínek.

Třetí okruh žalobních námitek

12. Třetí okruh žalobních námitek se týkal vyměření odvodu za porušení rozpočtové kázně v souvislosti se změnou technologie parkovacího objektu na základě hlášení č. 361/2014 z podnětu č. 1 poskytovatele dotace.
13. Žalobkyně brojila proti závěru žalovaného stran okamžiku, kdy došlo k nahrazení českých technických norem, konkrétně norem ČSN 73 0035 a ČSN 73 1201, tzv. Eurokódy. Dle žalobkyně k tomuto nahrazení došlo dne 31. 12. 2012 a nikoliv dne 1. 4. 2010, jak tvrdil žalovaný. Vzhledem k tomu, že kolaudace objektu nastala až po 31. 12. 2012, bylo nutné ji realizovat dle v té době platných norem. Rovněž dle žalobkyně nebylo možné, aby projektová dokumentace pro realizaci stavby byla založena na normách ČSN, pokud v průběhu její realizace došlo k ukončení jejich platnosti. Dle žalobkyně bylo zcela vyloučené, aby byly předmětné normy ČSN nahrazovány před tím, než byly zrušeny a nabýly platnosti Eurokódy. Daňové orgány rovněž zcela ignorovaly žalobkyní předložený seznam platných Eurokódů k 31. 12. 2012. Nahrazení norem ČSN Eurokódy pak žalobkyně považovala za nepředvídanou okolnost ve smyslu ust. § 23 odst. 7 písm. a) zákona o veřejných zakázkách.
14. Žalobkyně rovněž poukázala na to, že žalovaný nesprávně odmítl návrh na provedení důkazu výsledkem znalkyně Ing. A., neboť žalovaný nemohl své závěry založit pouze na spekulativní interpretaci jí zpracovaného znaleckého posudku. Znalkyně dle žalobkyně této sama uvedla, že její závěry byly dezinterpretovány, a sama měla zájem vysvětlit daňovým orgánům problematiku Eurokódů. K neformálnímu kontaktování znalkyně Ing. A. správcem daně žalobkyně namítala, že tímto postupem došlo k obcházení žalobkyně, která neměla možnost klást znalkyni otázky.
15. Dále žalobkyně poukázala na to, že ve vztahu k hodnocení dodatečných stavebních prací vynucených změnou technických norem, postupoval správce daně vůči žalobkyně odlišně od postupu vůči Západočeské univerzitě v Plzni (dále jen „ZČU“) ve věci operace č. VAVPI/2015/O/018 s názvem „NTIS – Nové technologie pro informační společnost“. V případě ZČU nebylo shledáno žádné pochybení, ačkoliv skutkové okolnosti byly zcela totožné nyní projednávané věci [jednalo se rovněž o dodatečné stavební práce zadané v jednacím řízení bez uveřejnění dle ust. § 23 odst. 7 písm. a) zákona o veřejných zakázkách a to v důsledku změny technických norem]. V případě ZČU správce daně přijal argumentaci, že k nahrazení norem ČSN Eurokódy došlo až k 31. 12. 2012. V důsledku rozdílných postupů daňových orgánů tak došlo ve vztahu k žalobkyni k porušení zásady legitimního očekávání ve smyslu ust. § 8 odst. 2 daňového řádu, kdy vypořádání této odvolací námitky žalovaným bylo podle žalobce nedostatečné.

Čtvrtý okruh žalobních námitek

16. Čtvrtý okruh žalobních námitek se týkal vyměření odvodu za porušení rozpočtové kázně v souvislosti se změnou dispozice a navazujících profesí PJ 56 vlivem 3D projekce na základě hlášení č. 361/2014 z podnětu č. 1 poskytovatele dotace.
17. Žalobkyně uvedla, že žalovaný řádně nevypořádal její odvolací námitku, že již v zadávacích podmínkách vymezila požadavek na dodání 3D technologie. Poznatky týkající se 3D technologie však nebyly v době zadání na takové úrovni, aby mohla být projektová dokumentace zpracována do nejmenších podrobností. Proto byl nesprávný

závěr žalovaného, že byla projektová dokumentace zpracována chybně. V původním otevřeném výběrovém řízení byly potenciální uchazeči upozorněni na požadovanou změnu technologie, která byla obecně popsána v Příloze č. 1E. Nutné stavební změny v souvislosti s realizací 3D technologie nemohly být uvedeny, neboť tehdy takové poznatky nebyly obecně k dispozici (v uvedené době v Evropě žádné 3D planetárium nebylo). Změna technologie planetária z 2D na 3D tak byla realizována na základě nepředvídané okolnosti dle ust. § 23 odst. 7 písm. a) zákona o veřejných zakázkách spočívající v nedostatku informací o technologii 3D planetárií v době zadání původní veřejné zakázky. Pokud neměl k vymezení předmětu dotace žádné připomínky poskytovatel dotace, legitimně se žalobkyně domnívala, že takové zadání předmětu veřejné zakázky bylo dostatečně určité. O dostatečné určitosti projektové dokumentace dle žalobkyně svědčilo i to, že dodavatelé byli schopni zpracovat nabídky na 3D technologii. Zadavatel je podle žalobkyně oprávněn vymezit předmět veřejné zakázky, který spočívá v plnění, jehož obecné charakteristiky jsou již v době zadání známy, ale technické řešení nikoliv, lze-li důvodně předpokládat, že další technologický rozvoj přinese informace, které v době realizace veřejné zakázky umožní takový předmět plnění veřejné zakázky realizovat. Ostatně vybraný uchazeč následně žalobkyni 3D technologii planetária dodal.

18. Dle žalobkyně nebylo možné předvídat budoucí konkrétní změny, které si vyžádá změna technologie z 2D na 3D. Žalovaný se dle žalobkyně v bodě 52 napadeného rozhodnutí vyhnul reakci na argumenty žalobkyně, proč nebylo možné znát detaily technologie pro 3D planetária pro podrobné zpracování projektové dokumentace. Dle žalobkyně nebylo rovněž reálné zadat stavební práce související se změnou technologie na technologii 3D v otevřeném zadávacím řízení z důvodu zastavení výstavby a následné koordinace více dodavatelů v místě realizace.
19. Žalovaný dle žalobkyně také nesprávně odmítl provést výslech znalců Ing. N. a Ing. K., neboť ti měli vysvětlit, proč byly stavební práce související se změnou technologie 2D na technologii 3D vynuceny objektivně nepředvídanými okolnostmi, resp. o stavu poznání 3D technologie v době zadání původní veřejné zakázky. Znalecké posudky posledně zmíněných znalců naopak dle žalobkyně potvrdily, že došlo k naplnění podmínek ust. § 23 odst. 7 písm. a) zákona o veřejných zakázkách. Daňové orgány pak nevyvrátily správnost těchto závěrů jinými důkazními prostředky, naopak je pouze dezinterpretovaly. Výsledky znalců pak byly dle žalobkyně nutné proto, že žalobkyně z jejich posudků dovozovala opačné závěry oproti daňovým orgánům.
20. Žalobkyně znovu namítla, že daňové orgány měli postup žalobkyně posoudit dle zákona č. 40/2015 Sb., kterým došlo k novelizaci zákona o veřejných zakázkách proto, že úprava obsažená v ust. § 23 odst. 7 písm. a) zákona o veřejných zakázkách a pojem „*objektivně nepředvídaných okolností*“ nebyla zákonodárcem shledána jako zcela souladná s právem Evropské unie, proto byla nahrazena pojmem „*okolnosti, které zadavatel jednající s náležitou péčí nemohl předvídat*“. Žalobkyně odkázala na důvodovou zprávu k tomuto zákonu.

Pátý okruh žalobních námitek

21. Pátý okruh žalobních námitek se týkal vyměření odvodu za porušení rozpočtové kázně v souvislosti se změnou bouracích prací severního přístavku na základě hlášení č. 361/2014 z podnětu č. 1 poskytovatele dotace.
22. Podle žalobkyně se žalovaný řádně nevypořádal s podstatou jejích odvolacích námitek. Žalobkyně totiž tvrdila, že stav předmětných stavebních prvků nebylo lze odhalit dříve,

neboť u rekonstrukcí není reálné provádět stavebně-technický průzkum veškerých stavebních prvků a je třeba počítat s tím, že k některým prvkům není zajištěn přístup do té doby, než dojde k odstranění ostatních částí stavby určených k demolici. Vzhledem k tomu, že teprve po odhalení původní zdi, ubourání ostatních částí stavby, bylo zjištěno, že tato není vyhovující ze statického hlediska, nezbylo než tuto zbourat a vystavět novou. Žalovaný též nedůvodně odmítl provedení důkazu výsledkem svědka C., který se mohl vyjádřit k otázce statického stavu předmětné zdi a možnosti stavebně-technického průzkumu.

23. Žalobkyně znovu namítla, že daňové orgány měli postup žalobkyně posoudit dle zákona č. 40/2015 Sb., kterým došlo k novelizaci zákona o veřejných zakázkách proto, že úprava obsažená v ust. § 23 odst. 7 písm. a) zákona o veřejných zakázkách a pojem „*objektivně nepředvídaných okolností*“ nebyla zákonodárcem shledána jako zcela souladná s právem Evropské unie, proto byla nahrazena pojmem „*okolnosti, které zadavatel jednající s náležitou péčí nemohl předvídat*“. Žalobkyně odkázala na důvodovou zprávu k tomuto zákonu a odbornou literaturu.

Šestý okruh žalobních námitek

24. Šestý okruh žalobních námitek se týkal vyměření odvodu za porušení rozpočtové kázně v souvislosti se změnou bouracích prací severního přístavku na základě hlášení č. 361/2014 z podnětu č. 1 poskytovatele dotace.
25. V posledním okruhu žalobních námitek žalobkyně namítala, že se žalovaný nevypořádal s jejími námitkami stran postupu dle zákona o veřejných zakázkách, a nikoliv dle zákona č. 134/2016 Sb., o zadávání veřejných zakázek (dále jen „*zákon o zadávání veřejných zakázek*“). Dle žalobkyně měl žalovaný postupovat dle pro žalobkyni příznivějšího zákona o zadávání veřejných zakázek (konkrétně ust. § 222 odst. 4 zákona o zadávání veřejných zakázek), pokud tato úprava byla pro žalobkyni příznivější, a to zejm. ve správním řízení trestním (v této souvislosti žalobkyně odkázala na rozhodnutí předsedy Úřadu pro ochranu hospodářské soutěže ze dne 16. 12. 2016, č. j. ÚOHS-R375/2015/VZ-49379/2016/323/Ebr). Zákon o zadávání veřejných zakázek byl dle žalobkyně mírnější co do posouzení podstatné změny závazku ze smlouvy na veřejnou zakázku. Podle ust. § 273 odst. 6 zákona o zadávání veřejných zakázek platí, že změny závazků ze smluv na veřejné zakázky podle zákona o veřejných zakázkách se ode dne nabytí účinnosti zákona o zadávání veřejných zakázek posuzují dle tohoto zákona. Na základě ust. § 273 odst. 6 zákona o zadávání veřejných zakázek tak měl žalovaný ve věci žalobkyně postupovat dle tohoto zákona.
26. Žalobkyně navrhla, aby soud napadené rozhodnutí zrušil a vrátil věc žalovanému k dalšímu řízení.

III.

Vyjádření žalovaného k žalobě

27. K prvnímu okruhu žalobních námitek žalovaný uvedl, že do pravomoci ÚOHS spadá mj. ukládání sankcí za správní delikty dle ust. § 120 zákona o veřejných zakázkách. Tyto však jsou definovány až jako kvalifikované, resp. nejzávažnější porušení zákona o veřejných zakázkách. Naproti tomu v případě žalobkyně se jednalo o porušení rozpočtové kázně dle zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech (dále jen „*rozpočtová pravidla*“). V oblasti zadávání veřejných zakázek lze porušení rozpočtové kázně konstatovat při porušení takřka jakékoliv povinnosti vyplývající ze zákona o veřejných zakázkách bez

nutnosti splnění intenzity správního deliktu, přičemž správa odvodů za porušení rozpočtové kázně je v pravomoci a působnosti daňových orgánů. ÚOHS rozhodující o správních deliktech na úseku zadávání veřejných zakázek je oprávněn a povinen rozhodnout buď o spáchání takového správního deliktu, nebo o zastavení řízení v případě, kdy ke spáchání správního deliktu nedošlo. Není oprávněn tzv. akademicky konstatovat, že nedošlo k porušení zákona o veřejných zakázkách ve smyslu porušení rozpočtové kázně. Při neexistenci pravomocného rozhodnutí Úřadu pro ochranu hospodářské soutěže byl správce daně oprávněn kontrolovat dodržování zákona o veřejných zakázkách a činit vlastní závěry stran porušení tohoto zákona a následného vyvození odpovědnosti žalobkyně za porušení rozpočtové kázně. Nelze proto souhlasit s námitkou žalobkyně, že v důsledku odlišného postupu daňových orgánů a Úřadu pro ochranu hospodářské soutěže došlo k porušení legitimní očekávání žalobkyně. K námitce žalobkyně, že původní návštěvníkový systém byl kompatibilní se systémem Plzeňská vstupenka, žalovaný uvedl, že ze znaleckého posudku č. 90/734/13 (list 4/7) znalce Ing. V. J. vyplývalo, že tento se systémem Plzeňská vstupenka kompatibilní nebyl. Žalobkyně dle ust. § 44 odst. 1 zákona o veřejných zakázkách odpovídala za správnost a úplnost zadávacích podmínek. Pokud následně odstoupila od splnění požadavků daných v původní zadávací dokumentaci, nejednalo se o předem nepředvídanou okolnost, kterou bylo lze zhojit postupem dle ust. § 23 odst. 7 písm. a) zákona o veřejných zakázkách. Daňové orgány dospěly ve shodě se stanoviskem žalobkyně zaslaným Ministerstvu školství, mládeže a tělovýchovy (dále jen „MŠMT“), že zadávací dokumentace, případně projektová dokumentace, nebyly dostatečně zpracovány. K namítanému neprovedení výsledku znalce žalovaný uvedl, že jeho provedení považoval za nadbytečné, neboť znalec měl být vyslechnut ve věcech, které byly předmětem znaleckého posudku. K námitkám žalobkyně stran neprovedení výsledku svědka H., jednatele společnosti NetPro systems, s. r. o., žalovaný uvedl, že jeho provedení nepovažoval za důvodné, neboť veškeré skutečnosti, které by provedením výsledku měly být dle žalobkyně prokázány, byly uvedeny v dopisu svědka H. ze dne 19. 6. 2014, jehož obsah žalobkyně nerozporela. Nekompatibilita návštěvníckého systému se systémem Plzeňské vstupenky byla prokázána stanoviskem žalobkyně zaslaným na MŠMT dne 19. 6. 2014 a znaleckým posudkem č. 90/743/13 ze dne 9. 9. 2013 Ing. V. J. Žalovaný rovněž nesouhlasil s námitkou žalobkyně, že nebyl kompetentní posuzovat věc po technické stránce. Správce daně v daném případě vycházel ze závěrů uvedených ve znaleckých posudcích, ve vztahu ke splnění podmínek, za nichž byla žalobkyni dotace poskytnuta, stejně tak jako posuzoval i jiné předložené důkazy. K námitce žalobkyně, že věc měla být daňovými orgány posouzena dle novely zákona o veřejných zakázkách č. 40/2015 Sb., žalovaný uvedl, že z přechodných ustanovení této novely vyplývalo, že „[Z]adávání veřejných zakázek zahájené přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, se dokončí a práva a povinnosti s ním související se posuzují podle zákona č. 137/2006 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona.“ Použití zákona o veřejných zakázkách ve znění novely č. 40/2015 Sb. tak nebylo důvodné.

28. K druhému okruhu žalobních námitek žalovaný uvedl, že správce daně se k těmto vyjádřil na str. 64 a 66 zprávy o daňové kontrole ze dne 21. 3. 2017, č. j. 493474/17/2300-31471-401770 (dále jen „zpráva o daňové kontrole“), kdy správce daně vycházel ze závěrů uvedených ve znaleckém posudku, který byl žalobkyni předložen v rámci daňové kontroly a podmínek daných rozhodnutím o poskytnutí dotace. Vyměření odvodu za porušení rozpočtové kázně se u každého porušení podmínek liší, neboť jde o jiná skutková zjištění. Podmínky, za kterých byla dotace poskytnuta, byly jasně stanoveny v rozhodnutí

o poskytnutí dotace a jeho přílohách. Správce daně předmětné zjištění posuzoval v souladu s těmito stanovenými podmínkami.

29. K třetímu okruhu žalobních námitek žalovaný uvedl, že k 1. 4. 2010 došlo k nahrazení norem ČSN 73 0035 a ČSN 73 1201 Eurokódy. Toto vyplývalo z věstníku č. 3/2010 Úřadu pro technickou normalizaci, metrologii a zkušebnictví a rovněž ze znaleckého posudku č. 69/2013 ze dne 11. 10. 2013 zpracovaného Ing. E. A. K namítanému pochybení stran neprovedení výsledku znalkyně Ing. A. žalovaný uvedl, že jeho provedení nepovažoval za důvodné. Na znalkyni se pak správce daně telefonicky obrátil s dotazem na možnost zajištění České státní normy a Eurokódů, což následně zaznamenal prostřednictvím úředního záznamu č. j. 276620/17. Tato skutečnost neměla žádný vliv na proběhnuvší daňové řízení. K námitkám stran řízení s daňový subjekt Západočeská univerzita v Plzni (dále jen „ZČU“) žalovaný uvedl, že toto se týkalo jiného daňového subjektu, pročez nebyl oprávněn se k tomuto vyjadřovat.
30. K čtvrtému okruhu žalobních námitek žalovaný uvedl, že žalobkyně při budování planetária jako zadavatel veřejné zakázky nepostupovala způsobem, který by zajistil takovou projektovou dokumentaci, aby umožňovala instalovat technologii 3D planetárií, přestože v zadávacím řízení po uchazečích dodání technologie 3D planetárií požadovala. Daňové orgány tak dospěly k závěru, že nedostatečné provedení původní projektové dokumentace nelze považovat za objektivně nepředvídanou okolnost. Původní projektová dokumentace nebyla úplná, měla vady, pro které pak žalobkyně zadávala další dodatečné stavební práce v jednacím řízení bez uveřejnění. Ze zprávy o daňové kontrole vyplývalo, že „[N]aplnění podmínky objektivně nepředvídatelných okolností dle § 23 odst. 7 písm. a) zákona o VZ není znaleckým posudkem znalce Ing. Z. N. splněno a správce daně setrvává na svém stanovisku, že vícepráce, jejichž potřeba vznikla v době realizace vadami v projektové dokumentaci (zastaralým řešením), nelze považovat za vícepráce ve smyslu ustanovení § 23 odst. 1 písm. a) zákona o VZ, protože jejich potřeba nevznikla v důsledku objektivně nepředvídatelných okolností...“. Taktéž provedení výsledku znalců Ing. N. a Ing. K. považoval správce daně a následně žalovaný za nadbytečné, když se ke všem požadovaným skutečnostem tito vyjádřili již ve znaleckých posudcích.
31. K pátému okruhu žalobních námitek žalovaný uvedl, že pokud žalobkyně v průběhu stavby měnila stavební prvky, měla postupovat dle zákona o veřejných zakázkách. Nedostatečné zjištění stavu stavebních prvků nebylo lze posoudit jako nepředvídanou okolnost. V zadávací dokumentaci měl být stav stavebních prvků dostatečným způsobem zjištěn, pokud předmětná zeď staticky nevyhovovala, jednalo se o chybu ve stavební dokumentaci. Za její správnost a úplnost však odpovídala žalobkyně. K namítanému neprovedení výsledku svědka C., který podepsal zápis o stavu zdi a způsobu její náhrady, žalovaný uvedl, že jeho výsledek nepovažoval za nutný, neboť bylo zřejmé, stav zdi nebyl dostatečně zjištěn již při přípravě projektové dokumentace.
32. Ve vztahu k šestému okruhu žalobních námitek žalovaný uvedl s odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 5. 2018, č. j. 2 Afs 366/2017-33, že příznivější právní úpravu zákona o zadávání veřejných zakázek nebylo lze aplikovat z důvodu charakteru řízení jako řízení o odvodu za porušení rozpočtové kázně. Podmínky pro poskytnutí dotace byly dle žalovaného formulovány jednoznačně, určitě a srozumitelně. S odkazem na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 10. 2018, č. j. 1 Afs 291/2017-33, publ. pod č. 3854/2019 Sb. NSS, žalovaný uvedl, že z obsahu postoupeného spisového materiálu a napadeného rozhodnutí bylo plně seznatelné, že

žalovaný ve svém rozhodnutí přihlédl ke všem okolnostem přezkoumávaného případu, jež nalézají oporu ve spisovém materiálu, a k těmto zaujal stanovisko, které náležitě odůvodnil.

33. Žalovaný navrhl, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl.

IV.

Replika žalobkyně

34. V replice ze dne 12. 8. 2020 žalobkyně namítala nezákonnost postupu správce daně, neboť poskytovatel dotace MŠMT nezaslal žalobkyni před podáním podnětu k zahájení daňové kontroly vůči správci daně výzvu k vrácení části dotace dle ust. § 14f odst. 1 rozpočtových pravidel. Poskytovatel dotace tak upřel žalobkyni možnost vyhnout se daňové kontrole a rovněž fikce neporušení rozpočtové kázně dle ust. § 14f odst. 2 rozpočtových pravidel. Bylo povinností správce daně zajistit dodržení postupu dle ust. § 14f odst. 1 rozpočtových pravidel. Žalobkyně v této souvislosti poukázala na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 3. 2019, č. j. 1 Afs 293/2018-28. Dle jejího názoru byl soud povinen přihlédnout k této vadě procesního postupu správce daně z úřední povinnosti bez ohledu na to, že tato námítka nebyla uplatněna již v žalobě. Zároveň byl dle žalobkyně soud povinen zabývat se touto vadou řízení i proto, že citovaný rozsudek kasačního soudu byl vydán až poté, co žalobkyně podala žalobu v této věci, proto jí nemohl být znám právní názor Nejvyššího správního soudu.

V.

Posouzení věci soudem

35. Soud o žalobě rozhodoval ve smyslu ust. § 51 odst. 1 s. ř. s. bez nařízení ústního jednání, neboť s tím oba účastníci řízení výslovně souhlasili (žalobkyně v podání ze dne 15. 2. 2019, žalovaný ve vyjádření k žalobě).
36. V souladu s ust. § 75 odst. 1 a 2 s. ř. s. vycházel soud při přezkoumání napadeného rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu, a napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích žalobních bodů uplatněných v žalobě.

VI.

Rozhodnutí soudu

37. Soud po posouzení žaloby shledal, že žaloba je částečně důvodná.
38. Žalobkyni byla na základě rozhodnutí MŠMT o poskytnutí dotace ze dne 13. 12. 2011, č. 0159/09/01, ve znění pozdějších dodatků (dále jen „*dotační rozhodnutí*“), poskytnuta v rámci Operačního programu Výzkum a vývoj pro inovace dotace na realizaci projektu „TECHMANIA SCIENCE CENTER“ v celkové výši 576 987 447 Kč. Součástí dodatku ze dne 25. 6. 2012, č. 0159/09/02, byla příloha č. 3 k dotačnímu rozhodnutí nazvaná „*Sankce (snížené odvody) za porušení rozpočtové kázně v důsledku porušení pravidel pro zadávání zakázek*“. Správce daně na základě podnětu poskytovatele dotace MŠMT zahájil vůči žalobkyni dne 26. 6. 2015 daňovou kontrolu skutečností rozhodných pro případné stanovení povinnosti na odvod za porušení rozpočtové kázně.
39. Správce daně zjistil, že žalobkyní byly sporné veřejné zakázky specifikované v bodě 3

napadeného rozhodnutí zadány v jednacím řízení bez uveřejnění dle ust. § 23 odst. 7 písm. a) zákona o veřejných zakázkách ve spojení s ust. § 34 téhož zákona společnosti BERGER BOHEMIA, a.s., vítězi původní veřejné zakázky na stavební práce „*Techmania science center Plzeň – stavební objekty*“. Dle hodnocení správce daně i žalovaného nebyly splněny podmínky pro využití jedacího řízení bez uveřejnění, neboť potřeba stavebních prací nevznikla v důsledku objektivně nepředvídaných okolností, nýbrž v důsledku nedostatečně zpracované projektové dokumentace. Žalobkyně tak dle správce daně a žalovaného měla porušit článek XII dotačního rozhodnutí.

40. Dále správce daně zjistil, že žalobkyně v rámci veřejné zakázky, jejímž předmětem byla dodávka pěti kusů vozítek Segway, sjednala prodlouženou záruku a servisní smlouvu na dobu přesahující dobu realizace projektu, přičemž tento výdaj nebyl uznán jako způsobilý výdaj, který lze uhradit z prostředků poskytnutých v rámci dotace. Výdaje vynaložené na prodlouženou záruku a servisní smlouvu nebyly totiž dle správce daně a žalovaného nezbytné z hlediska účelu dotace pro realizaci dotačního projektu. Žalobkyně tak měla porušit článek VI písm. a) dotačního rozhodnutí.
41. Dále daňové orgány zjistily, že žalobkyně v jednacím řízení bez uveřejnění zadala veřejnou zakázku na stavební práce uvedené v bodě 7 napadeného rozhodnutí vítěznému uchazeči BERGER BOHEMIA a. s., přestože o nedostacích v projektové dokumentaci žalobkyně věděla s ohledem na změnu technických norem účinnou k 1. 4. 2010. Úhradou faktur dodavateli vybranému v nesprávně provedeném zadávacím řízení mělo dojít k neoprávněnému použití prostředků ve smyslu § 3 písm. e) rozpočtových pravidel.
42. Dále daňové orgány zjistily, že žalobkyně v jednacím řízení bez uveřejnění zadala veřejnou zakázku na práce uvedené v bodě 8 napadeného rozhodnutí vítěznému uchazeči BERGER BOHEMIA a. s., přestože nedostatečné zpracování projektové dokumentace k původní veřejné zakázce nelze považovat za nepředvídatelnou okolnost. Úhradou faktur dodavateli vybranému v nesprávně provedeném zadávacím řízení mělo dojít k neoprávněnému použití prostředků ve smyslu § 3 písm. e) rozpočtových pravidel.
43. Daňové orgány rovněž zjistily, že žalobkyně v jednacím řízení bez uveřejnění zadala veřejnou zakázku na stavební práce uvedené v bodě 9 napadeného rozhodnutí vítěznému uchazeči BERGER BOHEMIA a. s., přestože sjednané hrazené práce (stěna předělující místnost č. 1.35 byla nahrazena novou s betonovým základem) nebyly nepředvídatelné. Úhradou faktur dodavateli vybranému v nesprávně provedeném zadávacím řízení mělo dojít k neoprávněnému použití prostředků ve smyslu § 3 písm. e) rozpočtových pravidel.
44. Na základě těchto skutečností správce daně vydal dne 28. 3. 2017 platební výměry, kterými vyměřil žalobkyni odvod za porušení rozpočtové kázně ve výši 2 059 354 Kč a 420 946 Kč do státního rozpočtu a ve výši 11 669 660 Kč a 2 385 360 Kč do Národního fondu. K odvolání žalobkyně byly platební výměry napadeným rozhodnutím změněny tak, že byl žalobkyni vyměřen odvod za porušení rozpočtové kázně ve výši 564 493 Kč a 105 237 Kč do státního rozpočtu a ve výši 3 198 785 Kč a 596 340 Kč do Národního fondu. Nosné důvody napadeného rozhodnutí a platebních výměrů byly totožné. Proti napadenému rozhodnutí pak žalobkyně podala žalobu projednávanou v této věci.
45. Při posouzení důvodnosti žaloby vyšel soud z následující právní úpravy.
46. Dle ust. § 3 písm. e) rozpočtových pravidel ve znění ke dni 13. 12. 2011 se rozumí neoprávněným použitím peněžních prostředků státního rozpočtu, jiných peněžních

prostředků státu, prostředků poskytnutých ze státního rozpočtu, státních finančních aktiv, státního fondu nebo Národního fondu, jejich výdej, jehož provedením byla porušena povinnost stanovená právním předpisem, rozhodnutím, případně dohodou o poskytnutí těchto prostředků, nebo porušení podmínek, za kterých byly příslušné peněžní prostředky poskytnuty, porušení účelu nebo podmínek, za kterých byly prostředky zařazeny do státního rozpočtu nebo přesunuty rozpočtovým opatřením a v rozporu se stanoveným účelem nebo podmínkami vydány; dále se jím rozumí i to, nelze-li prokázat, jak byly tyto peněžní prostředky použity.

47. Dle ust. § 44 odst. 1 písm. b) rozpočtových pravidel ve znění ke dni 13. 12. 2011 platilo, že porušením rozpočtové kázně je neoprávněné použití nebo zadržení peněžních prostředků poskytnutých ze státního rozpočtu, státního fondu, Národního fondu nebo státních finančních aktiv jejich příjemcem.
48. Předpoklady pro využití jednacích řízení bez uveřejnění při zadání veřejné zakázky na stavební práce nebo veřejné zakázky na služby normovalo ust. § 23 odst. 7 písm. a) zákona o veřejných zakázkách ve znění ke dni 13. 12. 2011. Mezi stranami byl spor o splnění podmínky, že *„jejich potřeba vznikla v důsledku objektivně nepředvídaných okolností a tyto dodatečné stavební práce nebo dodatečné služby jsou nezbytné pro provedení původních stavebních prací nebo pro poskytnutí původních služeb“*.
49. Podle ust. § 44 odst. 1 zákona o veřejných zakázkách ve znění k 13. 12. 2011 platilo, že zadávací dokumentace je soubor dokumentů, údajů, požadavků a technických podmínek zadavatele vymezujících předmět veřejné zakázky v podrobnostech nezbytných pro zpracování nabídky. Za správnost a úplnost zadávací dokumentace odpovídá zadavatel.
50. Podle čl. VI písm. a) dotačního rozhodnutí se za způsobilý výdaj považuje jen takový výdaj, který je mj. nezbytný pro řádnou realizaci projektu a jeho řádné dokončení a současně prokazatelně vznikne v souvislosti s realizací projektu a je vynaložen během realizace projektu.
51. Podle čl. XII dotačního rozhodnutí byla žalobkyně povinna při výběru dodavatelů postupovat současně v souladu s platnými Pravidly pro výběr dodavatelů v rámci OP VaVpI, v souladu se zákonem č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách, ve znění pozdějších předpisů, a podle pokynů uvedených v Příručce pro příjemce.
52. Soud předesílá, že z hlediska soudního přezkumu činí platební výměry a napadené rozhodnutí jeden celek (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 10. 2004, č. j. 5 Afs 16/2003-56, publ. pod č. 534/2005 Sb. NSS).
53. Soud dodává, že *„v případě řízení o odvodu za porušení rozpočtové kázně podle rozpočtových pravidel se použije daňový řád a platí zde pravidla pro dokazování podle jeho § 92 (viz např. rozsudek ze dne 20. 10. 2016, č. j. 2 Afs 102/2016 – 43, totéž platilo za předchozí úpravy daňového řízení zákonem o správě daní a poplatků, viz např. rozsudky ze dne 6. 6. 2013, č. j. 7 Afs 67/2012 – 69, ze dne 15. 9. 2010, č. j. 1 Afs 63/2010 – 96, ze dne 6. 11. 2008, č. j. 5 Afs 36/2008 – 146, nebo ze dne 12. 10. 2006, č. j. 5 Afs 59/2005 – 96). Příjemce dotace má tedy prvotní důkazní břemeno, tj. povinnost doložit své tvrzení o splnění podmínek dotace.“* (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 2. 2020, č. j. 1 Afs 331/2018-53).

K prvnímu okruhu žalobních námitek

54. První okruh žalobních námitek soud neshledal důvodným.
55. K prvnímu okruhu žalobních námitek stran rozdílného postupu daňových orgánů a

ÚOHS soud uvádí následující.

56. Z rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem – pobočka v Liberci ze dne 6. 6. 2018, č. j. 59 Af 36/2015-86, potvrzeného rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 2. 2019, č. j. 10 Afs 196/2018-52, vyplývá následující: „Vztahem řízení o správním deliktu před Úřadem pro ochranu hospodářské soutěže na straně jedné a řízení o stanovení odvodu za porušení rozpočtové kázně před správcem daně na straně druhé se již v minulosti zabýval Nejvyšší správní soud. Ten v rozsudku ze dne 6. 9. 2017, č. j. 6 Afs 281/2016-86, mj. uvedl, že „Podle ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu jsou orgány rozhodující o odvodu za porušení rozpočtové kázně v řízení vedeném podle daňového řádu zcela nezávislé na výsledcích kontrol vedených podle jiných právních předpisů (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 7. 2014, čj. 10 As 10/2014-43, a ze dne 25. 2. 2016, čj. 7 Afs 13/2016-25) a jsou oprávněny si samy posoudit otázku dodržování povinností podle zákona o veřejných zakázkách. Porušení zákona o veřejných zakázkách totiž představuje porušení povinnosti stanovené právním předpisem, za které lze uložit odvod za porušení rozpočtové kázně... Správce daně si může při rozhodování o odvodu otázku porušení zákona o veřejných zakázkách posoudit zcela samostatně.“ (rozhodnutí Nejvyššího správního soudu dostupná na www.nssoud.cz). Předmětem řízení před správcem daně není rozhodování o tom, zda došlo ke správnímu deliktu podle zákona o veřejných zakázkách či nikoli. Nedodržení zákona o veřejných zakázkách, které je porušením rozpočtové kázně ve smyslu § 3 písm. e) zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech, nemusí být nutně shledáno správním deliktem dle zákona o veřejných zakázkách. Proto se pro rozhodnutí správce daně o stanovení odvodu za porušení rozpočtové kázně nevyžaduje předchozí rozhodnutí Úřadu pro ochranu hospodářské soutěže o správním deliktu. Rozhodnutí správce daně zároveň není rozhodnutím o správním deliktu, a nemá tedy standardní náležitosti takového rozhodnutí, jakými jsou vymezení skutku a jeho právní kvalifikace ve výroku rozhodnutí. Soud tedy v souladu s uvedeným rozhodnutím Nejvyššího správního soudu uzavírá, že správce daně byl oprávněn si samostatně a bez součinnosti s Úřadem pro ochranu hospodářské soutěže posoudit, zda žalobce porušil či neporušil ta která ustanovení zákona o veřejných zakázkách, a následně vydat napadená rozhodnutí.“ Nejvyšší správní soud k tomuto v citovaném rozsudku dodal, že, „[Z]ákon o veřejných zakázkách tedy připouští, že postup při zadání veřejné zakázky může být kontrolován více orgány. Tvzení stěžovatele o výlučné dohledové pravomoci ÚOHS proto nemůže obstát. Předmětem řízení v nynější kauze nebylo uložení správního deliktu dle zákona o veřejných zakázkách, ale vyměření odvodu za porušení rozpočtové kázně dle zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech. Příslušnými orgány ke kontrole rozpočtové kázně jsou finanční úřady, které podle § 44a odst. 8 zákona o rozpočtových pravidlech, ve znění do 29. 12. 2011, vykonávají správu odvodů. Porušením rozpočtové kázně je přitom bezpochyby rovněž porušení povinnosti stanovené zákonem o veřejných zakázkách, nikoliv pouze porušení povinnosti, kterou přímo stanoví zákon o rozpočtových pravidlech (srov. rozsudek ze dne 19. 9. 2012, čj. 1 Afs 59/2012-34, bod 31, Povodí Labe). NSS ve svých rozhodnutích opakovaně deklaroval, že orgány rozhodující o odvodu za porušení rozpočtové kázně jsou zcela nezávislé na výsledcích kontrol vedených podle jiných právních předpisů a jsou oprávněny si samy posoudit otázku dodržování povinností podle zákona o veřejných zakázkách (viz např. rozsudky ze dne 6. 9. 2017, čj. 6 Afs 281/2016-86, bod 26, Krajská zdravotní, či ze dne 8. 11. 2017, čj. 10 Afs 86/2017-42, bod 23, město Žatec). Institut porušení rozpočtové kázně je obsahově širší než institut správního deliktu. Závěr jednoho orgánu veřejné moci, že nedošlo k naplnění skutkové podstaty správního deliktu podle zákona o veřejných zakázkách, proto není na překážku závěru jiného orgánu veřejné moci, že byla porušena rozpočtová kázeň (rozsudek ze dne 15. 12. 2016, čj. 4 Afs 167/2016-47, Svazek obcí

Novoborska).“

57. Z výše citovaných rozsudků je tedy zřejmé, že překážkou pro stanovení odvodu za porušení rozpočtové kázně není skutečnost, že ÚOHS neshledal důvody pro zahájení řízení o správním deliktu na úseku veřejných zakázek vůči žalobkyni. Daňové orgány totiž byly oprávněny posoudit otázku porušení rozpočtové kázně nezávisle na výsledku posouzení ÚOHS. Na tomto nemůže ničeho změnit ani argumentace žalobkyně, že jí zvoleným postupem muselo dojít k podstatnému ovlivnění výběru nejvhodnější nabídky, proto tímto postupem musel být žalobkyní spáchán správní delikt. ÚOHS ve sdělení ze dne 15. 6. 2015, č. j. ÚOHS-P416/2015/VZ-13311/2015/533/LMa, [nejednalo se tedy o *rozhodnutí* zřejmě ve smyslu individuální správního aktu nadaného presumpcí platnosti a správnosti, kterým by byla deklarována správnost postupu žalobkyně dle zákona o veřejných zakázkách, jak mylně tvrdila žalobkyně, nýbrž o sdělení o vyřízení podnětu ve smyslu ust. § 42 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád (dále jen „*správní řád*“)], uvedl toliko to, že „*neshledal důvody pro zahájení správního řízení z moci úřední*“. Jaké důvody ÚOHS vedly k nezahájení řízení o správním deliktu s žalobkyní, však nebylo obsahem tohoto sdělení. Proto byla mylná argumentace žalobkyně, že ÚOHS dospěl k závěru, že došlo k naplnění podmínek ust. § 23 odst. 7 písm. a) zákona o veřejných zakázkách. Z předmětného sdělení ÚOHS nevyplývalo splnění takovýchto podmínek (tak to správně uvedl i žalovaný v bodě 20 napadeného rozhodnutí). Soud v této souvislosti poukazuje na ust. § 44a rozpočtových pravidel (ve znění ke dni 13. 12. 2011 jde o odst. 8), podle něhož jsou to právě daňové orgány, které vykonávají správu odvodů za porušení rozpočtové kázně, a ust. § 44 odst. 1 písm. b) ve spojení s ust. § 3 písm. e) rozpočtových pravidel, podle něhož je porušením rozpočtové kázně mj. výdej peněžních prostředků poskytnutých ze státního rozpočtu v rozporu s povinností stanovenou právním předpisem. Daňové orgány tedy byly oprávněny posoudit, resp. takové posouzení bylo v jejich pravomoci a působnosti, zda žalobkyně jí zvoleným postupem porušila rozpočtovou kázeň právě porušením zákona o veřejných zakázkách a to nezávisle na postupu ÚOHS.
58. Odkázat lze, vzhledem k totožnosti právní úpravy obsažené v zákoně č. 250/2000 Sb. a v rozpočtových pravidlech, též na zcela čerstvý rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 5. 2021, č. j. 8 Afs 114/2019-52, jehož publikace ve Sb. NSS byla schválena dne 11. 8. 2021, podle jehož právní věty k porušení rozpočtové kázně dochází porušením povinnosti stanovené zákonem bez ohledu na to, zda toto porušení představuje zároveň naplnění skutkové podstaty přestupku, správního deliktu či trestného činu (§ 22 odst. 1 a 2 zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů). Kasační soud řešil obdobný případ [tamní žalobce dle bodu 51 tohoto rozsudku namítal, že pokud by se dopustil porušení zákona o veřejných zakázkách, podstatně by tím ovlivnil nebo mohl ovlivnit výběr nejvhodnější nabídky, a muselo by tak jednat o správní delikt podle zákona o veřejných zakázkách] a v bodě 53 uvedeného rozsudku vysvětlil, že „*[J]iž 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.*“
59. Soud shrnuje, že výsledek prověřování postupu žalobkyně ze strany ÚOHS ústící v nezahájení řízení ex offio o správním deliktu žalobkyně podle § 120 odst. 1 písm. a)

zákona o veřejných zakázkách nebyl pro posouzení daňových orgánů právně významný. Daňové orgány neměly k dispozici žádné rozhodnutí podle § 99 daňového řádu, jímž by příslušný orgán veřejné moci pravomocně rozhodl o tom, že žalobkyně neporušila zákon o veřejných zakázkách.

60. K argumentaci žalobkyně, že se tato dopustila zcela marginálního pochybení ve vztahu ke způsobu zadání veřejné zakázky, neboť takto její pochybení vyhodnotil ÚOHS, soud uvádí, že ze sdělení ÚOHS ani postupu ÚOHS nelze dovodit závěr tvrzený žalobkyní, že by pochybení žalobkyně ÚOHS posoudil jako marginální.
61. Nezahájením řízení o správním deliktu ze strany ÚOHS žalobkyni nemohlo vzniknout legitimní očekávání ve vztahu ke správnosti a zákonnosti jí zvoleného postupu ve vztahu k zadání veřejné zakázky. Ve vztahu k zásadě legitimního očekávání je klíčový právní názor obsažen v usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne ze dne 21. 7. 2009, č. j. 6 Ads 88/2006-132, publ. pod č. 1915/2009 Sb. NSS: *„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 pravidla obsažená v právní normě.“* Žalobkyně netvrdila, že by existovala ustálená, jednotná a dlouhodobá činnost správních orgánů potvrzující výklad a užití určitých právních předpisů, ani netvrdila, že by jí bylo poskytnuto ujištění ze strany konkrétního správního orgánu, že postupuje ve vztahu ke způsobu zadání veřejné zakázky správně (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 5. 2021, č. j. 1 Afs 12/2021-35). Zároveň žalobkyni nemohlo vzniknout legitimní očekávání i proto, že se jednalo o činnost různých správních orgánů (na jedné straně ÚOHS a na druhé straně daňové orgány), které posuzují otázky z různých úhlů pohledu (ÚOHS se zabývá rovinou správně-trestní, daňové orgány nikoliv rovinou porušení rozpočtové kázně). Pokud tedy správní orgány nadané různými pravomocemi a různou působností posoudily skutkové a právní otázky různě, resp. pokud jeden nezahájil řízení o správním deliktu na úseku veřejných zakázek a druhý shledal porušení rozpočtové kázně, neznamená to, že by bylo porušeno legitimní očekávání žalobkyně.
62. K prvnímu okruhu žalobních námitek stran oprávněnosti postupu žalobkyně dle ust. § 23 odst. 7 písm. a) zákona o veřejných zakázkách ve vztahu k úpravě návštěvnického systému uvádí soud následující.
63. Zadání veřejné zakázky na dodatečné stavební práce v jednacím řízení bez uveřejnění je dle ust. § 23 odst. 7 písm. a) zákona o veřejných zakázkách možné mj. v případě, kdy jde o dodatečné práce nebo služby, které nebyly obsaženy v původních zadávacích podmínkách, jejich potřeba vznikla v důsledku objektivně nepředvídaných okolností a jsou nezbytné pro provedení původních prací nebo poskytnutí původních služeb. Mezi stranami panoval spor pouze o to, zda potřeba dodatečných prací v souvislosti s úpravou návštěvnického systému vznikla *v důsledku objektivně nepředvídatelných okolností*.
64. Jednací řízení bez uveřejnění *„(...) představuje výjimku ze standardních pravidel pro zadávání veřejných zakázek vyznačujících se otevřenou soutěží, pročež je třeba podmínky pro jeho použití vykládat restriktivně (srov. například rozsudek Soudního dvora Evropské unie ze dne 13. ledna 2005 ve věci C-84/03 Komise proti Španělsku, body 47 a 48)“* (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 12. 2020, č. j. 6 Afs 160/2020-45).

65. Z rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 19. 1. 2012, č. j. 62 Af 72/2012-138, potvrzeného rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 11. 2012, č. j. 1 Afs 23/2012-102, vyplývá, že „[N]epředvídanými okolnostmi ve smyslu § 23 odst. 7 písm. a) ZVZ jsou takové okolnosti, které zadavatel při zadávání původní veřejné zakázky nepředvídal a nemohl předvídat.“
66. Pokud žalobkyně namítala, že původní návštěvnický systém byl se systémem Plzeňské vstupenky kompatibilní, nelze jejímu tvrzení přisvědčit, neboť z žalobkyní předloženého znaleckého posudku č. 90/743/13 ze dne 9. 9. 2013 zpracovaného znalcem Ing. J. výslovně vyplývalo, že původně navržený návštěvnický systém nebyl kompatibilní se systémem Plzeňská vstupenka (srov. bod 22 napadeného rozhodnutí a jednoznačný závěr znalce na str. 4/7 znaleckého posudku, že původní systém „*není kompatibilní s rezervačním systémem „Plzeňská vstupenka“*). Z dopisu jednatele společnosti NetPro systems, s. r. o., P. H., ze dne 19. 6. 2014 vyplynulo, že „*součástí původního záměru vývoje bylo zajištění plné kompatibility s technologií projektu Plzeňská karta, resp. vstupenka*“, ale nebyl uzavřen smluvní vztah s Plzeňskými dopravními podniky a.s. Z toho je zřejmé, že v době zadání projektu tato kompatibilita zajištěna nebyla (podrobně bod 26 napadeného rozhodnutí). Rovněž žalobkyně ve svém vyjádření ze dne 19. 6. 2014 (viz str. 6 zprávy o daňové kontrole) uvedla, že „*[P]otřeba těchto dodatečných prací jednoznačně vznikla v důsledku okolností, které jsme nebyli schopni předvídat v době zahájení původního zadávacího řízení. Skutečnost, že se znalec i příjemce vyjadřovali k otázce zastaralosti a nevhodnosti projektu pouze ve vztahu k letům 2012 a 2013 podle našeho názoru potvrzuje, že zastaralost a nevhodnost původního projektu byla evidentní již v roce 2010, kdy byla zadána původní veřejná zakázka*“ (důraz přidán soudem). Na str. 61 zprávy o daňové kontrole pak bylo shrnuto, na základě jakých důkazů dospěl správce daně k závěru o nekompatibilitě původního návrhu návštěvnického systému se systémem Plzeňská vstupenka, kdy s tímto vyhodnocením se soud ztotožňuje. Dle žalobkyně však bylo v zadávacích podmínkách jednoznačně uvedeno, že návštěvnický systém musí být se systémem Plzeňská vstupenka kompatibilní (srov. str. 5 žaloby). Ačkoliv tedy na jednu stranu měl být návštěvnický systém dle zadávací dokumentace kompatibilní se systémem Plzeňská vstupenka, spokojila se žalobkyně s takovým návrhem návštěvnického systému, který se systémem Plzeňská vstupenka kompatibilní nebyl. Pokud pak žalobkyně zadala předmětnou veřejnou zakázku na změnu návštěvnického systému, nebyla tato zadána výlučně v důsledku technologického vývoje, jak žalobkyně tvrdila, ale nutně musela být zadána i v důsledku zajištění kompatibility návštěvnického systému se systémem Plzeňská vstupenka (jak správně uvedl žalovaný v bodě 26 napadeného rozhodnutí „*návštěvnický systém by byl kompatibilní se systémem Plzeňské vstupenky až po zapracování nových technologií do návštěvnického systému, jak je zřejmé z důvodů uvedených v TLZ č. 9*“). Potřeba zadání veřejné zakázky na dodatečné stavební práce tak nevznikla v důsledku objektivně nepředvídatelných okolností, nýbrž v důsledku toho, že žalobkyně důsledně netrvala na tom, aby původní návrh návštěvnického systému byl v souladu se systémem Plzeňská vstupenka (bod 23 napadeného rozhodnutí). Zadání veřejné zakázky na dodatečné práce v jednacím řízení bez uveřejnění dle ust. § 23 odst. 7 písm. a) zákona o veřejných zakázkách tak bylo provedeno v rozporu se zákonem, neboť nebyla naplněna podmínka objektivně nepředvídaných okolností. Žalobkyně tak postupovala v rozporu s bodem XII rozhodnutí o poskytnutí dotace, neboť předmětnou veřejnou zakázku nezadala v souladu se zákonem o veřejných zakázkách.
67. Soud neshledal ani žalobkyní tvrzený rozpor v tvrzení správce daně stran nekompatibility původního návrhu návštěvnického systému a povinnosti žalobkyně trvat na splnění

původního zadání. Povinností žalobkyně vskutku bylo trvat na splnění původního zadání, tedy trvat na tom, aby původně navržený návštěvnický systém byl kompatibilní se systémem Plzeňská vstupenka. Žalobkyně však tuto povinnost nesplnila. Nekompatibilita návštěvnického systému nevyšla najevo v důsledku nepředvídatelného technologického vývoje až v průběhu plnění veřejné zakázky, jak tvrdí žalobkyně, a žalobkyně proto mohla a měla trvat na splnění původního zadání zahrnující kompatibilitu. Žalobní argumentace, že nekompatibilitu mohla žalobkyně nejdříve zjistit až v průběhu plnění veřejné zakázky, je vyvrácena jak znaleckým posudkem Ing. J., tak dopisem P. H., ale i vyjádřením samotné žalobkyně ze dne 19. 6. 2014 – žalobkyně o nekompatibilitě věděla, resp. měla a mohla vědět již v okamžiku výběru zhotovitele.

68. K námitkám účelového vytrhávání vět z kontextu žalovaným soud uvádí, že tyto nebyly důvodné. V předmětném znaleckém posudku zpracovaném Ing. J. je závěr o nekompatibilitě původně navrženého návštěvnického systému se systémem Plzeňská vstupenka formulován natolik jednoznačně, že z vyjádření znalce nelze dovodit jiný závěr. O této nekompatibilitě pak svědčí i dopis P. H. Žalovaný se při hodnocení těchto důkazů dle názoru soudu nedopustil libovůle, když je hodnotil logicky a dostatečně.
69. Pokud se jedná o žalobkyní namítané neprovedení výsledku znalce Ing. J., neshledal soud ani tyto žalobní námitky důvodné. Žalovaný i správce daně shodně odmítli provést výslech znalce Ing. J. z důvodu nadbytečnosti jeho provedení. *„Podle ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu správce daně sice nemusí provést všechny důkazy navrhované daňovým subjektem, avšak pouze tehdy, pokud jsou pro projednávání věci nerozhodné, právně nevýznamné nebo jestliže jejich prostřednictvím nepochybně nemohou být rozhodné skutečnosti prokázány. V opačném případě je správce daně povinen navrhované důkazy provést, neboť vychází-li se v řízení ze závěru, že daňový subjekt neunesl své důkazní břemeno, správce daně musí nejprve provést veškeré relevantní důkazy, které tento daňový subjekt navrhl. Správce daně není oprávněn předem odmítnout provedení důkazu s tím, že od něho nelze očekávat prokázání tvrzených skutečností, neboť správce daně by takto hodnotil důkaz, aniž by jej vůbec provedl (viz např. rozsudky NSS ze dne 17. 9. 2010, č. j. 5 Afs 15/2010 - 71, nebo ze dne 15. 1. 2015, 9 Afs 98/2014 - 32). Nejvyšší správní soud dále již v minulosti vyslovil, že pokud daňový subjekt navrhuje výslech svědka, musí jej jednak přesně označit a zásadně musí uvést, co má být jeho výpovědi prokázáno ve vztahu k předmětu daňového řízení (srov. rozsudky NSS ze dne 26. 6. 2007, č. j. 8 Afs 65/2005 - 79, a ze dne 24. 3. 2004, č. j. 3 Afs 1/2003 - 101)“* (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 2. 2018, č. j. 4 Afs 228/2017-31). Dle názoru zdejšího soudu lze shodně vztáhnout i na důkazní návrh v podobě výsledku znalce. Tedy také v tomto případě je daňový subjekt povinen uvést a přesně označit, co má být výsledkem znalce prokázáno.
70. V rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 8. 2019, č. j. 4 Afs 262/2017-37, pak lze stran odmítnutí provedení důkazu pro nadbytečnost najít tento právní názor: *„Ve skutečnosti - soudě z obsahu kasační argumentace - stěžovatel míří na jiný důvod neakceptování důkazního návrhu, a to důvod uvedený sub (1) rozsudku č. j. 6 Afs 117/2014 - 49, tedy pro jeho nadbytečnost. Pro lepší pochopení tohoto důvodu je vhodné citovat přímo odkazovaný nálezn Ústavního soudu (sp. zn. I. ÚS 118/09). Ten jako nadbytečnost důkazu označuje „[a]rgument, podle něhož určité tvrzení, k jehož ověření nebo vyvrácení je důkaz navrhován, bylo již v dosavadním řízení bez důvodných pochybností (s praktickou jistotou) ověřeno nebo vyvráceno.“ Ústavní soud tedy zjevně považuje za legitimní, pokud soud (resp. v nyní souzené věci daňové orgány) neprovede důkaz nadbytečný, který již nemůže přinést další objasnění skutkového základu věci. Důležité však je, že i bez takového důkazu je dané tvrzení „bez důvodných*

pochybností ověřeno nebo vyvráceno“.

71. Žalobkyně navrhovala provedení výsledku znalce z důvodu, aby došlo k vyjasnění stanovisek žalobkyně a žalovaného (srov. str. 7 žaloby). Odborná literatura (BAXA, J. § 95 In: BAXA, J. a kol. *Daňový řád. Komentář*. Wolters Kluwer, 2009. Dostupné v ASPI) dospěla k závěru, že „[V]ýsledek znalce se koná zpravidla tehdy, jsou-li pochybnosti o správnosti posudku nebo je-li posudek nejasný nebo neúplný.“ Účelem výsledku znalce je tedy odstranění pochybností o správnosti znaleckého posudku, pochybností o jeho jasnosti nebo úplnosti, resp. k dodatečnému vyjasnění odborných otázek znalcem posuzovaných, pokud tyto nebyly dostatečně objasněny ve znaleckém posudku. Soud zde připomíná, že ze znaleckého posudku znalce Ing. J. zcela jasně a výslovně vyplývalo, že původně navržený návštěvnický systém nebyl kompatibilní se systémem Plzeňská vstupenka. Na základě tohoto tvrzení znalce Ing. J. tak nemohly vzniknout žádné pochybnosti, které by vytvářely prostor pro výsledek tohoto znalce, jinými slovy tvrzení o vzájemné nekompatibilitě návštěvnického systému a systému Plzeňská vstupenka bylo bez důvodných pochybností prokázáno samotným znaleckým posudkem, protože bylo provedení výsledku znalce nadbytečné. Zároveň skutečnost, že žalobkyně dovozovala ze znaleckého posudku odlišný závěr, než jaký vyvodily daňové orgány, neznamena, že by existovaly pochybnosti o správnosti, úplnosti nebo jasnosti znaleckého posudku. Žalobkyně nenavrhovala provedení výsledku znalce z toho důvodu, že by jím předložený znalecký posudek byl nesprávný, nejasný nebo neúplný. Provedení výsledku znalce však neslouží k tomu, aby bylo docíleno názorové shody mezi žalobkyní a daňovými orgány stran hodnocení skutečností vyplývajících ze znaleckého posudku. Daňové orgány tedy nepostupovaly v rozporu se zákonem a nezkrátily žalobkyni na jejích právech, neboť provedením výsledku znalce nemohly být prokázány dosud neprokázané rozhodné skutečnosti stran kompatibility původního návrhu návštěvnického systému se systémem Plzeňská vstupenka. Soud dodává, že v posuzovaném případě nelze přehlédnout, že zadavatelem znaleckého posudku byla žalobkyně, která tedy vlastním zadáním přesně určila, čím se má znalec zabývat a jaké skutečnosti má odborně hodnotit. Za této situace je tedy nadbytečnost výsledku znalce o to zřejmější, protože jediné žalobkyně sama v zadání znaleckého posudku vymezila, k čemu se má znalec odborně vyjádřit.
72. K žalobkyní namítané povinnosti správce daně postupovat ve vztahu k žalobkyni dle zákona o veřejných zakázkách ve znění zákona č. 40/2015 Sb., kterým došlo k nahrazení pojmu *objektivně nepředvídaných okolností* pojmem „*okolnosti, které zadavatel jednající s náležitou péčí nemohl předvídat*“, soud uvádí, že ani tyto námitky nebyly důvodné.
73. Předně z ust. čl. II zákona č. 40/2015 Sb. vyplývalo, že zadávání veřejných zakázek se dokončí a práva a povinnosti s ním související se posuzují podle zákona č. 137/2006 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona. Pojem „zadávání“ pak byl ust. § 17 písm. m) zákona o zadávání veřejných zakázek definován jako „*závazný postup zadavatele podle tohoto zákona v zadávacím řízení, jehož účelem je zadání veřejné zakázky*“. Syntézou těchto dvou citovaných ustanovení zákona č. 40/2015 Sb. a zákona o veřejných zakázkách lze dospět k závěru, že postup zadavatele v zadávacím řízení zahájený před nabytím účinnosti novelizačního zákona č. 40/2015 Sb. měl být dokončen dle zákona o veřejných zakázkách ve znění před nabytím účinnosti zákona č. 40/2015 Sb. Žalobkyně zadala předmětnou veřejnou zakázku na úpravu návštěvnického systému před nabytím účinnosti, resp. vůbec vstupem v platnost zákona č. 40/2015 Sb. Zároveň nebyla důvodná ani argumentace žalobkyně stran nesouladu zákona o veřejných zakázkách ve znění před novelou provedenou zákonem č. 40/2015 Sb. s komunitárním, resp. unijním právem.

Zákonodárce totiž v důvodové zprávě uvedl, že ust. § 23 odst. 7 písm. a) zákona o veřejných zakázkách bylo v nesouladu se směrnicí Evropského parlamentu a Rady č. 2014/24/EU ze dne 26. 2. 2014, o zadávání veřejných zakázek. Tato však vstoupila v platnost až dne 17. 4. 2014, tedy poté, co žalobkyně zadala předmětnou veřejnou zakázku. Vůči žalobkyni tedy nebylo důvodné postupovat dle právní úpravy zákona o veřejných zakázkách ve znění zákona č. 40/2015 Sb. a výše uvedené směrnice, neboť tyto vstoupily v platnost až poté, co žalobkyně zadala předmětnou veřejnou zakázku. Žalobní argumentace důvodovou zprávou uvedené novely a související odbornou literaturou tedy neměla při posouzení případu žalobkyně místo.

74. K žalobním námitkám, že žalovaný časově neukotvil okamžik, ke kterému měl být původní návrh návštěvnického systému nekompatibilní se systémem Plzeňské vstupenky, soud uvádí, že tyto nebyly důvodné. Znalec Ing. J. uvedl, že návrh návštěvnického systému nebyl kompatibilní se systémem Plzeňská vstupenka. Zároveň sama žalobkyně uvedla, že *„zastaralost a nevhodnost původního projektu byla evidentní již v roce 2010, kdy byla zadána původní veřejná zakázka.“* Z tohoto nelze dovodit nic jiného, že tento návrh, resp. návštěvnický systém, nebyl se systémem Plzeňská vstupenka kompatibilní již v roce 2010, tedy v době zadání původní veřejné zakázky, jak uvedl správce daně na str. 6 zprávy o daňové kontrole. Dále v bodě 26 napadeného rozhodnutí žalovaný uvedl, že *„návštěvnický systém by byl kompatibilní se systémem Plzeňské vstupenky až po zapracování nových technologií do návštěvnického systému, jak je zřejmé z důvodů uvedených v TLZ č. 9.“* Vzájemná nekompatibilita návštěvnického systému a systému Plzeňská vstupenka tak byla dle názoru soudu dána již v roce 2010, v době zadání původní veřejné zakázky. K tomuto závěru dospěl i správce daně, není tedy pravdou, že by daňové orgány okamžik nekompatibility časově neukotvily (i žalovaný v bodě 26 napadeného rozhodnutí uvedl, že *„souhlasí se správcem daně, že v době výběru zhotovitele původní veřejné zakázky nebyl návštěvnický systém kompatibilní se systémem Plzeňské vstupenky“*).
75. K zcela obecné argumentaci žalobkyně, že argumentace žalovaného obsažená v bodě 28 napadeného rozhodnutí, které byla složena z různých citací vytržených z kontextu, a že žalobkyně nerozuměla vyjádření žalovaného, že původní návštěvnický systém byl *v podstatě realizovatelný, nikoliv však s novými IT doplňky*, soud uvádí, že tuto nepovažoval za žalobní bod, neboť žalobkyně nijak konkrétně neuvedla, v čem měl být postup žalovaného, resp. jeho argumentace obsažená v bodě 28 napadeného rozhodnutí, nezákonná, když pouze uvedla toliko to, že ji považovala za *„zjevně nesmyslnou“*. Žalobním bodem však lze rozumět pouze vylíčení *„konkrétních nezákonných kroků, postupů, úkonů, úvah, hodnocení či závěrů“*, kterých se měl správní orgán vůči žalobkyni dopustit v procesu vydání napadeného rozhodnutí či přímo rozhodnutím samotným (srov. rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 12. 2005, č. j. 2 Azs 92/2005-58, publ. pod č. 835/2006 Sb. NSS).
76. K žalobkyní namítanému neprovedení výslechu svědka H. uvádí soud následující. Předně soud uvádí, že žalobkyně neuvedla, v čem konkrétně byl nezákonný postup daňových orgánů, když neprovedly výslech svědka H. Žalovaný se v bodě 27 napadeného rozhodnutí vypořádal s tímto důkazním návrhem, když uvedl, že vzájemná nekompatibilita navrženého návštěvnického systému a systému Plzeňská vstupenka byla prokázána znaleckým posudkem Ing. J. a stanoviskem žalobkyně dne 19. 6. 2014 a z dopisu jednatele společnosti NetPro systems s. r. o. ze dne 19. 6. 2014. Zároveň soud připomíná, že *„pokud daňový subjekt navrhuje výslech svědka, musí jej jednak přesně označit a zásadně musí uvést, co má být jeho výpověď prokázáno ve vztahu k předmětu daňového řízení.“* (srov. rozsudky

Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 6. 2007, č. j. 8 Afs 65/2005-79, a ze dne 24. 3. 2004, č. j. 3 Afs 1/2003-101). V řízení před správcem daně žalobkyně ve vyjádření k výsledku kontrolního zjištění ze dne 31. 1. 2017 neuvedla, co konkrétně by provedením výsledku svědka H. mělo být prokázáno. Až v podaném odvolání žalobkyně uvedla, že výsledkem svědka H. „by bylo možné jednoznačně určit, zda byl návštěvnický systém IQHouse v době zadání původní veřejné zakázky kompatibilní se systémem Plzeňské vstupenky.“ Dle žalovaného však výše uvedenými důkazy byla prokázána vzájemná nekompatibilita těchto systémů již v době zadání původní veřejné zakázky. S tímto hodnocením předmětných důkazů tak, jak bylo provedeno daňovými orgány, se soud vzhledem k výše již uvedenému ztotožnil a ve shodě s žalovaným nepovažuje provedení důkazu výsledkem svědka H. za důvodné proto, že ve světle ostatních důkazů a zejména stanoviska samotné žalobkyně ze dne 19. 6. 2014 a jí zadaného znaleckého posudku nebylo jeho provedení pro projednávanou věc nezbytné - jeho provedení tedy bylo nadbytečné.

77. Žalobní námitky stran neprovedení výsledku znalce Ing. K. nebyly důvodné. Žalobkyně provedení výsledku navrhla ve vyjádření k výsledkům kontrolního zjištění ze dne 31. 1. 2017, aniž by konkretizovala, co jeho provedením má být prokázáno (viz výše). V odvolání proti platebním výměrům pak žalobkyně shodně uvedla, že tento měl být proveden, neboť bylo zřejmé, že názory žalobkyně a správce daně stran hodnocení znaleckého posudku zpracovaného znalcem Ing. K. byly diametrálně odlišné. Jak je však uvedeno výše v odůvodnění tohoto rozsudku, účelem provedení výsledku znalce není dosažení názorové shody mezi žalobkyní a daňovými orgány stran hodnocení skutečností vyplývajících ze znaleckého posudku. Žalovaný tedy nepostupoval v rozporu se zákonem a nezkrátil žalobkyni na jejích právech, když neprovedl důkaz výsledkem znalce Ing. K. za žalobkyní vymezeným účelem. Lze dodat, že brojila-li žalobkyně žalobou proti závěru, že žalovaného v bodě 34 napadeného rozhodnutí, že „[Z]e znaleckého posudku tak není zřejmé, že *by* návštěvnický systém uvedený v zadávací dokumentaci původního zadávacího řízení byl kompatibilní se systémem Plzeňské vstupenky“, pak soud se s tímto závěrem žalovaného ztotožňuje - znalec se ve svém posudku k této otázce skutečně konkrétně nevyjádřil a žalobkyní citované pasáže jeho posudku tento závěr nevyvracejí.
78. K žalobním námitkám, v nichž žalobkyně brojila proti závěru daňových orgánů, že technologický vývoj nelze považovat za objektivně nepředvídanou okolnost ve smyslu ust. § 23 odst. 7 písm. a) zákona o veřejných zakázkách soud uvádí, že ve vztahu k úpravě návštěvnického systému není otázka, zda lze technologický vývoj považovat za objektivně nepředvídanou okolnost, relevantní pro posouzení zákonnosti napadeného rozhodnutí. Jak je uvedeno výše, potřeba dodatečných stavebních prací totiž byla totiž vyvolána již tím, že původně navržený návštěvnický systém nebyl kompatibilní se systémem Plzeňská vstupenka a žalobkyně to věděla, nebo nejméně vědět mohla a měla. Potřeba dodatečných prací tedy nebyla vyvolána výlučně technologickým vývojem, jak tvrdila žalobkyně.
79. Ani žalobní námitky, že schválením TLZ č. 9 poskytovatelem dotace byla připuštěna možnost využití jednacích řízení bez uveřejnění dle ust. § 23 odst. 7 písm. a) zákona o veřejných zakázkách, nebyly důvodné. Z TLZ č. 9 nijak nevyplývá, že by žalobkyně byla v průběhu zadání veřejné zakázky na dodatečnou úpravu návštěvnického systému oprávněna postupovat dle ust. § 23 odst. 7 písm. a) zákona o veřejných zakázkách. Nelze v něm najít ani žalobkyní tvrzenou *elementární úvahu úředních osob v tom směru, zda je možno v posuzovaném případě postupovat tak, že dodatečné stavební práce budou zadány vítězi původního otevřeného řízení*, která měla spočívat v jeho schválení. Schválením TLZ č. 9

došlo toliko k tomu, že žalobkyně byla oprávněna provést schválené změny. Nelze z toho však dovodit způsob, jakým měla žalobkyně zadat veřejnou zakázku na schválené změny, natož to, že by byla oprávněna zvolit jednací řízení bez uveřejnění dle ust. § 23 odst. 7 písm. a) zákona o veřejných zakázkách. V průběhu schválení TLZ č. 9 totiž nebyl posuzován soulad původního návrhu návštěvnického systému se systémem Plzeňská vstupenka, protože nemohlo být posuzováno splnění všech podmínek pro využití jednacího řízení bez uveřejnění ve smyslu ust. § 23 odst. 7 písm. a) zákona o veřejných zakázkách. Jinými slovy, rozhodným důvodem pro závěr, že žalobkyně nebyla oprávněna zadat veřejnou zakázku na dodatečné stavební práce, jejichž potřeba vznikla v souvislosti s dodatečnou úpravou návštěvnického systému, v jednacím řízení bez uveřejnění, bylo, že již původní návrh návštěvnického systému vědomě nebyl kompatibilní se systémem Plzeňská vstupenka. Hodnocení technologického vývoje jako objektivně nepředvídané okolnosti tak nebylo pro projednávanou věc rozhodné, neboť potřeba dodatečných úprav návštěvnického systému vznikla v důsledku, že tento neodpovídal původnímu zadání v projektové dokumentaci, když nebyl kompatibilní se systémem Plzeňská vstupenka. Soud se tedy ztotožnil se závěrem žalovaného prezentovaným v bodě 36 napadeného rozhodnutí.

80. V případě veřejné zakázky na dodatečné úpravy návštěvnického systému tak soud přisvědčil daňovým orgánům a ve shodě s nimi shledal, že nebyly splněny podmínky pro užití jednacího řízení bez uveřejnění ve smyslu ust. § 23 odst. 7 písm. a) zákona o veřejných zakázkách. Soud obiter dictum dodává, že vzhledem k argumentaci, jež byla důvodem závěru, že podmínky stanovené v rozhodném (původním) znění § 23 odst. 7 písm. a) zákona o veřejných zakázkách nebyly splněny, by byly žalobní námitky nedůvodné, i pokud by měly být posuzovány podle citovaného zákonného ustanovení změněného novelou, již se dovolává žalobkyně – nedošlo k tomu, že by potřeba kompatibility vznikla až v důsledku okolností, které žalobkyně jakožto zadavatel jednající s náležitou péčí nemohla předvídat.

K druhému okruhu žalobních námitek

81. Druhý okruh žalobních námitek byl posouzen soudem jako opodstatněný z následujících důvodů.
82. Žalobkyně v jí podaném vyjádření k výsledku kontrolního zjištění ze dne 31. 1. 2017 poukázala na konkrétní veřejnou zakázku na stavební práce žalobkyní zadávanou s názvem „*Techmania science center Plzeň – stavební objekty*“, v jejímž rámci uvedla jako jednu ze zadávacích podmínek záruku za jakost přesahující svou délkou dobu realizace projektu, a přesto vůči žalobkyni nebyly uplatněny žádné výhrady. Ve zprávě o daňové kontrole se správce daně k této námitce prakticky nevyjádřil (uvedl toliko to, že „*daňová kontrola je prováděna u příjemce dotace, hodnocena je jeho činnost při použití prostředků dotace*“). Žalovaný pak v bodě 41 napadeného rozhodnutí k totožné odvolací námitce žalobkyně uvedl, že „*není povinností správce daně posuzovat a porovnávat podmínky s jinými veřejnými zakázkami zadávanými jinými zadavateli, k tomu správce daně ostatně není ani oprávněn.*“
83. Způsob, jakým daňové orgány vypořádaly námitku žalobkyně stran rozdílného posuzování sjednání doby záruky přesahující dobu realizace projektu, soud shledal nepřezkoumatelným. Jak uvedl Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 27. 9. 2019, č. j. 8 Afs 267/2017-38, „*[N]epřezkoumatelnost rozhodnutí pro nedostatek důvodů tak má místo zejména tehdy, opomene-li správní orgán či soud na námitku účastníka zcela (tedy i implicitně)*

reagovat (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 1. 2013, čj. 1 AfS 92/2012 45, či ze dne 29. 6. 2017, čj. 2 As 337/2016-64). Přehlédnout pak nelze ani fakt, že správní orgány a soudy nemají povinnost vypořádat se s každou dílčí námitkou, pokud proti tvrzení účastníka řízení postaví právní názor, v jehož konkurenci námitky jako celek neobstojí; takový postup shledal ústavně konformním i Ústavní soud (srov. náleze ze dne 12. 2. 2009, sp. zn. III. ÚS 989/08, a rozsudek NSS ze dne 12. 3. 2015, čj. 9 As 221/2014-43).“

84. Daňové orgány jak ve zprávě o daňové kontrole, tak v napadeném rozhodnutí, vůbec nereagovaly na námitku žalobkyně, že vůči ní v rámci různých žalobkyní zadávaných veřejných zakázek postupují ve vztahu k délce záruky odlišně, ani proti této námitce neprezentovaly vlastní argumentační systém, který by jako celek obstál. Žalovaný se limitoval na konstatování, že není úkolem správce daně porovnávat podmínky jiných veřejných zakázek zadávaných jinými zadavateli. Žalobkyně však netvrdila rozdílný postup daňových orgánů vůči různým zadavatelům, naopak tvrdila rozdílný postup vůči sobě samé.
85. V dalším řízení tedy bude žalovaný povinen zabývat se námitkou žalobkyně stran rozdílného postupu ve vztahu k různým veřejným zakázkám žalobkyní zadávaným a tuto náležitě vypořádat.
86. K žalobním námitkám stran neprovedení výkladu dotačních podmínek ve vztahu ke stanovení odvodu za porušení rozpočtové kázně za sjednání záruky na vozítka Segway v délce přesahující dobu realizace projektu soud uvádí, že jejich hodnocení by bylo v nynější procesní situaci předčasné. Žalovaný totiž musí nejprve posoudit, zda skutečně dochází k rozdílným postupům daňových orgánů vůči žalobkyni ve vztahu k různým jí zadávaným veřejným zakázkám a v konečném důsledku je tak narušeno legitimní očekávání žalobkyně a její právní jistota. Až poté bude možné hodnotit, zda lze vůči žalobkyni stanovit odvod za porušení rozpočtové kázně ve vztahu ke sjednání záruky v délce přesahující dobu realizace projektu, kdy tento postup musí zahrnovat řádný výklad dotačního rozhodnutí, hodnocení výdaje žalobkyně na prodlouženou záruku a přezkoumatelnou úvahu, zda a proč (ne)jde o způsobilý výdaj podle článku VI písm. a) dotačního rozhodnutí.
87. S ohledem na výše uvedené soud dospěl k závěru, že rozhodnutí žalovaného je stiženo nezákonností v částech, jež se týkaly odvodu za porušení rozpočtové kázně spočívajícím ve výdaji na prodlouženou záruku vozítek Segway na základě hlášení č. 28/2015 (viz bod 6 napadeného rozhodnutí). Konkrétně jde o výrok 1 napadeného rozhodnutí, jímž byla změněna část textu výroku rozhodnutí Finančního úřadu pro Plzeňský kraj č.j. 553342/17/2300-31471-402485 ze dne 28. 3. 2017 z textu „... vyměřuje odvod do státního rozpočtu za porušení rozpočtové kázně (dále jen „daň“) ve výši 2 059 354,- Kč (slovy dvamilionypadesátdevětstisícčtyřistapadesátčtyři Kč)“ na text „...vyměřuje odvod do státního rozpočtu za porušení rozpočtové kázně (dále jen „daň“) ve výši 564 493,- Kč (slovy pětsetšedesátčtyřistisícčtyřistadevadesátčtyři Kč)“ a v ostatním zůstal výrok platebního výměru beze změny, a o výrok 2 napadeného rozhodnutí, kterým byla změněna část textu výroku rozhodnutí Finančního úřadu pro Plzeňský kraj č.j. 553342/17/2300-31471-402485 ze dne 28. 3. 2017 z textu „... vyměřuje odvod do Národního fondu za porušení rozpočtové kázně (dále jen „daň“) ve výši 11 669 660,- Kč (slovy jedenáctmiliónůšestsetšedesátdevětstisícšestsetšedesát Kč)“ na text „...vyměřuje odvod do Národního fondu za porušení rozpočtové kázně (dále jen „daň“) ve výši 3 198 785,- Kč (slovy třimiliónyjednostodevadesátosmtisícšestsetšedesát Kč)“ a v ostatním zůstal výrok platebního výměru beze změny. Jak konstatoval Nejvyšší správní

soud v rozsudku ze dne 30. 7. 2008, č. j. 2 As 45/2008-60, „[z]ákladním předpokladem pro možnost rozdílného rozhodování o jednom rozhodnutí z hlediska formálního je skutečnost, že se skládá ze dvou či více rozhodnutí z hlediska materiálního. Rozhodnutím v materiálním smyslu je přitom třeba rozumět takový projev správního orgánu, který v určité věci zakládá, mění nebo ruší práva anebo povinnosti jmenovitě určené osoby nebo v určité věci prohlašuje, že taková osoba práva nebo povinnosti má anebo nemá, nebo v zákonem stanovených případech rozhoduje o procesních otázkách (viz v současnosti § 67 odst. 1 zákona č. 500/2004 Sb., správního řádu; do 31. 12. 2005 obdobně § 1 zákona č. 67/1971 Sb., o správním řízení). Rozhodnutím ve formálním smyslu je pak třeba chápat projev správního orgánu, jenž splňuje formální náležitosti kladené na podobu správního rozhodnutí (v současnosti § 68 a násl. zákona č. 500/2004 Sb., správního řádu; do 31. 12. 2005 obdobně § 47 zákona č. 67/1971 Sb., o správním řízení). V případě, že ve formálně jednotném rozhodnutí správního orgánu je obsaženo více materiálních rozhodnutí, je třeba provést test jejich oddělitelnosti a rozhodnout, zda tato rozhodnutí jsou vůči sobě v závislém vztahu nebo zda jsou (mohou být) na sobě zcela nezávislá. Jinak řečeno, zda oddělením jedné části rozhodnutí od zbytku rozhodnutí (oddělení jednoho materiálního rozhodnutí od druhého, popř. ostatních materiálních rozhodnutí) se nestane rozhodnutí jako celek (rozhodnutí ve formálním smyslu) nebo zbylá část tohoto rozhodnutí nezákonnou nebo nelogickou.“ V projednávané věci jsou výroky 1 až 4 napadeného rozhodnutí dělitelné a na sobě nezávislé, neboť jimi bylo rozhodnuto o na sobě nezávislých platebních výměrech. Obdobně lze odkázat na rozhodnutí zdejšího soudu ze dne 8. 12. 2017, č. j. 48 Af 40/2016 - 57 (kasační stížnost byla zamítnuta rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 3. 2018, č. j. 4 Afs 259/2017 - 49).

88. Z výše uvedených důvodů soud výrokem I tohoto rozsudku zrušil pro nezákonnost podle § 78 odst. 1 s. ř. s. výroky 1 a 2 napadeného rozhodnutí, protože žaloba směřující proti nim byla důvodná. S ohledem na zrušení těchto výroků napadeného rozhodnutí soud současně vyslovil, že se věc vrací žalovanému k dalšímu řízení podle § 78 odst. 4 s. ř. s. Žalovaný je v dalším řízení vázán právním názorem, který soud vyslovil v tomto rozsudku podle § 78 odst. 5 s. ř. s.

K třetímu okruhu žalobních námitek

89. Třetí okruh žalobních námitek byl posouzen soudem jako neopodstatněný z následujících důvodů.
90. Mezi stranami byl sporným okamžik, ke kterému byly ČSN normy 73 0035 a 73 1201 nahrazeny tzv. Eurokódy. Žalovaný k tomuto v bodě 44 napadeného rozhodnutí uvedl, že „dle Věstníku č. 03/2010 Úřadu pro technickou normalizaci, metrologii a zkušebnictví (dále jen „ÚNMZ“) byly normy ČSN 73 0035 a ČSN 73 1201 dnem 1. 4. 2010 nahrazeny ČSN EN Eurokódy, což ostatně ve Znaleckém posudku čís. 69/2013 ze dne 11. 10. 2013 uvádí i znalkyně Ing. Eva Argmannová. Odvolací orgán tak nemůže přijmout námitku odvolatele, že uvedené normy byly skutečně nahrazeny ČSN EN Eurokódy až dne 31. 12. 2012.“ Soud ověřil, že z předmětného znaleckého posudku zpracovaného znalkyní Ing. A. na základě zadání žalobkyně skutečně vyplývá, že ČSN normy 73 0035 a 73 1201 byly nahrazeny tzv. Eurokódy již ke dni 1. 4. 2010 (srov. str. 3 předmětného znaleckého posudku). Závěry plynoucí z věstníku Úřadu pro technickou normalizaci, metrologii a zkušebnictví č. 03/2010 žalobkyně nijak nezpochybňovala. Soud tedy přisvědčil daňovým orgánům ve vztahu k okamžiku nahrazení norem ČSN 73 0035 a 73 1201 tzv. Eurokódy ke dni 1. 4.

2010.

91. K namítanému neprovedení důkazu výsledkem znalkyně Ing. A. soud uvádí, že tuto argumentaci neshledal důvodnou. Žalobkyní navrženým důkazem v podobě výsledku znalkyně Ing. A. mělo být objasněno, kdy přesně došlo k nahrazení ČSN norem tzv. Eurokódy, a zda bylo reálné v dubnu 2010 vycházet při tvorbě projektové dokumentace z jakési kombinace ČSN a Eurokódů (srov. bod 40 vyjádření žalobkyně k výsledku kontrolního zjištění). Ani v tomto případě nebyl splněn účel, pro nějž může dojít k výsledku znalce (viz výše). Důvodným nebylo provedení výsledku znalkyně Ing. A. i proto, že otázka, kdy došlo k nahrazení ČSN norem tzv. Eurokódy, není odbornou otázkou, pro níž by bylo třeba zpracovat znalecký posudek, nýbrž objektivní skutečnosti nalézající odraz ve věstníku Úřadu pro technickou normalizaci, metrologii a zkušebnictví (pro zjištění, kdy došlo k nahrazení ČSN norem tzv. Eurokódy, nebylo třeba zkoumat odbornou otázku, k jejímuž zodpovězení chyběly daňovým orgánům technické znalosti, nýbrž bylo třeba nahlédnout do věstníku Úřadu pro technickou normalizaci, metrologii a zkušebnictví). Intepretaci znaleckého posudku provedenou žalovaným pak dle názoru soudu nebylo lze označit za slovy žalobkyně spekulativní, neboť ze znaleckého posudku výslovně vyplývalo, že „[P]latnost těchto ČSN byla ukončena ke dni 31. 3. 2010.“ V čem měla být intepretace tohoto znaleckého závěru spekulativní, žalobkyně neuvedla. Pokud pak žalobkyně namítala, že kontaktovala uvedenou znalkyni a tato jí sdělila, že měla zájem problematiku tzv. Eurokódů správci daně osvětlit a že závěry jejího znaleckého posudku nebyly správně interpretovány, soud uvádí, že žalobkyně tato tvrzení nijak neprokázala.
92. K námitkám stran kontaktování znalkyně Ing. A. správcem daně soud uvádí, že z úředního záznamu ze dne 7. 2. 2017, č. j. 276620/17/2300-31471-401770, vyplývá, že tato byla správcem daně kontaktována z důvodu zajištění seznamu platných Eurokódů. Správce daně se dle předmětného úředního záznamu žalobkyně nedotazoval na skutečnosti rozhodné pro stanovení povinnosti žalobkyně na odvod za porušení rozpočtové kázně. Žalobkyně netvrdila, že by prostřednictvím předmětného telefonického hovoru správce daně a znalkyně Ing. A. měl správce daně zjistit nějaké skutečnosti rozhodné pro řízení o odvodu za porušení rozpočtové kázně.
93. Ve vztahu k námitkám, že daňové orgány ignorovaly žalobkyní předložený seznam platných Eurokódů ke dni 31. 12. 2012, soud uvádí, že žalovaný v bodě 44 napadeného rozhodnutí prezentoval odchýlný závěr o okamžiku, kdy došlo k nahrazení ČSN norem tzv. Eurokódy, prostřednictvím kterého minimálně implicitně vyvrátil argumentaci žalobkyně. Z faktu, že ke dni 31. 12. 2012 byly Eurokódy účinné, nelze dovozovat, kdy (předtím) nahradily normy ČSN.
94. Z uvedených důvodů nemohlo být nahrazení norem ČSN Eurokódy považováno za nepředvídatelnou okolnost podle § 23 odst. 7 písm. a) zákona o veřejných zakázkách. Ani tyto žalobní námitky tedy nebyly důvodné.
95. Žalobkyně rovněž namítala porušení zásady legitimního očekávání ve smyslu ust. § 8 odst. 2 daňového řádu a odkazovala na odlišný postup daňových orgánů vůči žalobkyni a vůči subjektu ZČU. Žalobkyně již v jí podaném odvolání tvrdila, že v případě daňové kontroly zahájené vůči ZČU ve věci operace č. VAVPI/2015/O/018 s názvem „*NTIS – Nové technologie pro informační společnost*“ postupovaly daňové orgány i přes zcela totožné skutkové okolnosti tak, že přijaly argumentaci, že k ukončení platnosti předmětných norem ČSN došlo až ke dni 31. 12. 2012. Žalovaný k této námitce v bodě 49 napadeného rozhodnutí uvedl toliko to, že „není oprávněn se k tomuto vyjadřovat, neboť zmiňovaná

veřejná zakázka není předmětem tohoto řízení.“ Ačkoliv soud nepovažuje takový způsob vypořádání odvolací námitky za dostatečný, neshledal, že by to atakovalo zákonnost napadeného rozhodnutí. Soud totiž nemohl přehlédnout, že žalobkyně tvrzení o určitém postupu daňových orgánů vůči ZČU nijak neprokázala, ani nenavrhla důkazy k jeho prokázání. Ve vztahu k namítanému porušení zásady legitimního očekávání však žalobkyni tížilo důkazní břemeno ve smyslu ust. § 92 odst. 3 daňového řádu (viz výše). Pokud se jedná o platební výměr na odvod za porušení rozpočtové kázně ze dne 11. 4. 2017, č. j. 628605/17/2300-31472-400808, vydaný správcem daně vůči ZČU, tak z tohoto nevyplývá nic o datu, ke kterému měly být ČSN normy nahrazeny tzv. Eurokódy – platební výměr tedy tvrzení žalobkyně o odlišném postupu správních orgánů v jiných správních věcech nijak neprokázal.

96. Soud uzavírá, že i v tomto případě byl závěr daňových orgánů, že nebyla splněna podmínka „objektivně nepředvídaných okolností“ pro zadání veřejné zakázky v jednacím řízení bez uveřejnění ve smyslu ust. § 23 odst. 7 písm. a) zákona o veřejných zakázkách, správný.

K čtvrtému okruhu žalobních námitek

97. Některé z námitek čtvrtého okruhu žalobních námitek soud shledal důvodným.
98. Pokud žalobkyně argumentovala novelou zákona o veřejných zakázkách č. 40/2015 Sb., pak soud má tuto námitku za neopodstatněnou z důvodů uvedených k vypořádání totožné žalobní námitky zahrnuté v prvním okruhu žalobních námitek.
99. Nedůvodnou soud shledal i námitku žalobkyně, že žalobkyně byla v dobré víře, že předmět dotace je určitý, protože poskytovatel dotace neměl k vymezení předmětu dotace žádné připomínky, protože neurčitostí předmětu dotace daňové orgány ve svých rozhodnutích neargumentovaly.
100. Z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 12. 2020, č. j. 6 Afs 160/2020-45, který byl vydán v řízení mezi týmiž účastníky, vyplývá, že „[O] dodatečné stavební práce – „vícepráce“ ve smyslu § 23 odst. 7 písm. a) zákona o veřejných zakázkách jde tehdy, jestliže jejich potřeba vyvstala až v průběhu poskytování plnění na základě příslušné smlouvy a nebyly zadavateli objektivně známy v době zpracování zadávacích podmínek k původní veřejné zakázce a zároveň je objektivně nemožné provést původní stavební práce bez těchto víceprací (typicky ve stavebnictví, kdy se objeví takové skutečnosti, se kterými zadavatel nepočítal a které je třeba překlenout k řádné a úplně realizaci stavby – srov. PODEŠVA, V., OLÍK, M., JANOUSEK, M., STRÁNSKÝ, J. *Zákon o veřejných zakázkách. Komentář*. Praha: Wolters Kluwer, 2006. Cit. dle ASPI, § 23). Zadavatel nemůže dopředu vědět, že dodatečné stavební práce bude zadávat, mělo by jít o výjimečnou situaci, kdy potřeba takových prací vznikne objektivně a nezávisle na vůli zadavatele z důvodu chyby v projektu, nutnosti dalších prací z povahy místa realizace veřejné zakázky, apod. (JURČÍK, R. *Zákon o veřejných zakázkách. Komentář*. 4. vydání. Praha: C. H. Beck, 2015. Cit. dle Beck-online, § 23).“ Z uvedeného vyplývá, že aby se mohlo jednat o dodatečné stavební práce, které lze zadat v jednacím řízení bez uveřejnění ve smyslu ust. § 23 odst. 7 písm. a) zákona o veřejných zakázkách, musí se jednat o takové stavební práce, bez jejichž provedení by nebylo možné provést původně navržený stavební záměr, resp. realizovat projekt dle původní projektové dokumentace, a potřeba jejich provedení vznikne nezávisle na vůli zadavatele původní veřejné zakázky.
101. Podle zdejšího soudu nelze závěry citovaného rozsudku vykládat tak, že by bránily

vynaložení výdaje na plnění zadané v jednacím řízení bez uveřejnění dle ust. § 23 odst. 7 písm. a) zákona o veřejných zakázkách v (konkrétním individuálním) případě, že původní řešení je sice objektivně možné, ale vzhledem k technologickému rozvoji již nevyhovuje cílům projektu a jde o řešení zastaralé. Jde zejména o případy, kdy rozvoj technologií, který může být rychlejší než celý dotační proces, by vedl při striktním dodržování podmínky objektivní nemožnosti původního (technicky zastaralého) řešení k tomu, že by příjemce dotace musel po dokončení původního řešení veřejné zakázky následně zadat dodatečné práce odpovídající technickému pokroku v otevřeném výběrovém řízení. Soud je toho názoru, že při posuzování nezbytnosti dodatečných prací je nutné zkoumat nejen objektivní možnost provést původní řešení, ale i to, zda se od původního zadávacího řízení neobjevila možnost jiného, zjevně vhodnějšího, technického řešení, které v původním zadávacím řízení zadáno být nemohlo vzhledem k tehdejšímu stavu technického pokroku. Dále je rozhodné i to, jaká je povaha dodatečných prací a jaká je jejich návaznost na původní stavební dílo. Jinými slovy, závěr o tom, že původní veřejná zakázka mohla být dokončena i bez dodatečných prací, nemusí odůvodnit uložení odvodu za porušení rozpočtové kázně, pokud příjemce dotace prokáže, že původní zvolené řešení nevyhovuje cílům projektu pouze a jedině v důsledku technologického pokroku a je tak zastaralé. Je tudíž v případě takových námitek příjemce dotace nezbytné zabývat se (a to i z důvodu hospodárného způsobu nakládání s veřejnými financemi) tím, zda a jak mohlo původní řešení vzhledem k technologickému pokroku naplnit zamýšlený účel prezentovaný v dotačním projektu. Rozhodné je i to, zda příjemce dotace prokáže, že hospodárné nakládání s dotací vyžadovalo, aby dodatečné práce provedl vybraný zhotovitel z důvodu, že je bylo nutno provést v průběhu plnění původní veřejné zakázky s ohledem na časové hledisko přípravy a realizace zadávacího řízení a splnění veřejné zakázky v termínu stanoveném v dotačním rozhodnutí.

102. Veden těmito východisky dospěl soud k závěru, že námitky žalobkyně jsou důvodné.
103. Správce daně splnění podmínek pro zadání veřejné zakázky na dodatečné stavební práce v souvislosti se změnou projekční technologie z 2D na 3D v jednacím řízení bez uveřejnění dle ust. § 23 odst. 7 písm. a) zákona o veřejných zakázkách posoudil ve zprávě o daňové kontrole takto: *„Dle názoru správce daně je mj. i z výše citovaného znaleckého posudku patrné, že změna technologie na 3 D byla provedena v planetáriu na základě vůle a rozhodnutí příjemce dotace, a že nešlo o stavební technologickou nutnost, bez které by nebylo možné vyprojektované planetárium zhotovit a zprovoznit. Jednalo se o rozhodnutí příjemce dotace vybavit své planetárium nejnovější technologií dosažitelnou v době realizace stavby, která v době projektování nebyla uvažována.“* (str. 31). *„Se zvoleným postupem výběru dodavatele stavebních prací nemůže správce daně souhlasit, protože provedení stavebních prací beze změn bylo zadáno v řádném výběrovém řízení. Všechny změny týkající se změn technologie projekce v planetáriu z 2D na 3D byly zapříčiněny svobodným rozhodnutím příjemce dotace změnit druh použité technologie, aby vybavil projekční část technologií v nejnovější možné variantě s odůvodněním, že v době od vypracování projektové dokumentace pro stavební povolení do doby realizace stavby došlo údajně k výraznému rozvoji 3D technologií. Rok po vydání stavebního povolení bylo dle vyjádření příjemce dotace zřejmé, že rozvoj příslušných technologií vede jednoznačně k používání 3D systémů, a tak by původní projektové řešení bylo technicky překonané již v době dokončení stavby, nicméně toto jeho vlastní rozhodnutí o změně použité technologie projekce nesplňuje podmínky použití JŘBU tak, jak je výslovně definuje zákon o VZ*

v ustanovení § 23 odst. 7 (viz citace výše), použití JŘBU k zadání dodatečných stavebních prací nebylo způsobeno v důsledku objektivně nepředvídaných okolností, ale ani nebylo způsobeno nutností zadat veřejnou zakázku z technických či uměleckých důvodů podle § 23 odst. 4, jak je v první části výběrového řízení bez uveřejnění uváděno v zadávací dokumentaci (konkrétně „Výzva k jednání v jednacím řízení bez uveřejnění“ ze dne 29. 02. 2012). Dle správce daně se v daném případě jedná ze strany příjemce dotace o nedostatečně podložené odůvodnění nepředvídaných okolností a z hlediska účelu stavby a potřeb jejího uživatele o vadné a nedostatečné zpracování projektové dokumentace k původní veřejné zakázce, neboť byl-li při zahájení prací na projektu planetária v roce 2008 vytyčen cíl realizovat v Plzni planetárium na špičkové světové úrovni, přičemž příslušná dokumentace ve stupni projektu pro stavební povolení byla k danému dokončena v prosinci 2008 a stavební povolení vydáno v červnu 2009, tedy v době, kdy dle daňovým subjektem předloženého znaleckého posudku již na světě 3D planetárium bylo zbudováno (na Havaji), pak mohl daňový subjekt předvídat, s ohledem na všeobecně známý rychlý rozvoj technologií v této oblasti, že v té době již vyvinutá a aplikovaná 3D technologie bude v krátké době rychle rozšířena. Chtěl-li daňový subjekt dostat svému cíli vybudovat planetárium skutečně na špičkové světové úrovni v době, kdy již existuje 3D technologie a ve světovém měřítku již je vybudované i 3D planetárium (na Havaji), měla dle názoru správce daně tato skutečnost vést daňový subjekt spíše k záměru budovat 3D, nikoli 2D planetárium, a k promítnutí tohoto záměru již i do příslušné projektové dokumentace. (...) Podle zjištěných skutečností

příjemce dotace v době zahájení původního výběrového řízení 23. 04. 2010 již měl (nebo mohl mít) informace o očekávané zastaralosti 2D projekčního systému a o tom, že by mohl a měl použít modernější 3D technologii. Nešlo tedy o nepředvídatelnou změnu, bez které by nebylo možné dokončit stavbu dle původní projektové dokumentace, ale šlo pouze o svobodné rozhodnutí příjemce dotace

zaměnit původně plánovanou 2D technologii za technologii 3D a postavit tak modernější zařízení.“(str. 32) „Příjemce dotace se snaží argumentovat tím, že v době vedení zadávacího řízení nebylo objektivně možné určit přesné stavební parametry stavby pro 3D technologii (i když se dalo předpokládat, že tato 3D technologie planetária bude v době realizace stavby již natolik známa, že bude možné tuto technologii použít i v Plzni) z důvodu neexistence srovnatelné stavby v Evropě v té době. Nicméně příjemce dotace uvádí, že od samého začátku chtěl tuto 3D technologii vybudovat, a dle jeho vyjádření i v zadávací dokumentaci k veřejné zakázce - příloha č. 1E - Technologické vybavení planetária se o této technologii hovoří. Příjemce dotace navrhuje provést důkaz zadávací dokumentací k veřejné zakázce „Techmania science center Plzeň - stavební objekty“ (zejm. přílohou č. 1E - Technologické vybavení planetária). Správce daně se podrobně seznámil s tímto dokumentem a konstatuje, že ve zmíněném dokumentu je o 3D technologii uvažováno v části „Produkce pořadů - zahrnout minimálně -

2D a 3D grafický StV“, pak u částí „Projekční systém“ - kdy má umožňovat projekci 2D i 3D (včetně dodávky potřebného adekvátního příslušenství - brýle, čistička brýlí apod.)“, v části C/ minimální obsah planetária - databáze objektů - možnost 3D pohybu hvězdnou oblohou. Správce daně konstatuje, že v tomto dokumentu není nic konkrétního o technologii 3D uvedeno, a už vůbec nic o stavebním provedení nutném pro tuto. Nicméně správce daně považuje za zásadní dokument v tomto případě Technický list změny č. 2, kde sám příjemce dotace v Popisu změny uvádí - „změna dispozice velkého projekčního sálu a serverovny v návaznosti na novou technologii projekce, změna vzduchotechniky a chlazení velkého sálu v návaznosti na novou projekční technologii“ -

z tohoto popisu je patrné, že se jedná o věc v prováděné stavbě novou, která byla použita z vůle příjemce dotace a není proto možno k jejímu zadání dojít cestou užití JŘBU, protože použití tohoto typu zadání zakázky je striktně v zákoně o VZ dáno kumulativním splněním podmínek daných zákonem o VZ dle § 23 odst. 7 písm. a) zákona o VZ - podmínka nepředvídaných okolností (pozn. Výklad použití pojmu „Nepředvídatelné okolnosti“ z pohledu stavebních prací a pojmu „nepředvídané okolnosti“ z pohledu zákona o VZ provedl správce daně již výše - konkrétně u bodu 8.).“ (str. 74) K posudku Ing. N. správce daně uvedl na str. 75 a 76: „I z toho posudku je patrné, že se jedná o změnu, která nebyla ale nepředvídaná, je reakcí na technický vývoj dané technologie. Jako taková mohla samozřejmě být zapracována do změn v provádění výstavby planetária, nicméně neměla být soutěžena v jednacím řízení bez uveřejnění, protože nebyly kumulativně splněny podmínky dané pro použití tohoto řízení v § 23 odst. 7 písm. a) zákona o VZ. Daňový subjekt navrhuje provést důkaz výsledkem znalce Ing. Z. N., který má ozřejmit, zda bylo možné v době zahájení původního zadávacího řízení na stavební práce popsat 3D technologii v takové míře podrobnosti, aby bylo reálné upravit původní projektovou dokumentaci. K tomu správce daně uvádí, že nerozporuje ani nutnost změnit projektovou dokumentaci dle aktuálně platných stavebních norem, ani nerozporuje fakt zda bylo a nebo nebylo možno popsat 3D technologii v počáteční fázi projektové přípravy (projekt pro stavební řízení), správce daně pouze uvádí, že DS neměl zadat změnu provedení stavby - v tomto případě konkrétně dle TLZ č. 002 - užitím JŘBU, protože pro toto použití nebyly splněny kumulativně všechny podmínky užití tohoto druhu zadávacího řízení. (...) Vzhledem ke skutečnosti, že příjemce dotace navrhuje provedení důkazu výsledkem znalce Ing. Z. N., aniž by uvedl, jaké skutečnosti chce tímto výsledkem prokázat, považuje správce daně navržený důkaz za nadbytečný.“ K posudku Ing. K. správce daně uvedl na str. 75: „Naplnění podmínky objektivně nepředvídaných okolností dle § 23 odst. 7 písm. a) zákona o VZ není ani znaleckým posudkem znalce Ing. A. K. splněno, a správce daně setrvává na svém stanovisku, že vícepráce, jejichž potřeba vznikla v době realizace vadami v projektové dokumentaci (zastaralým řešením), nelze považovat za vícepráce ve smyslu ustanovení § 23 odst. 7 písm. a) zákona o VZ, protože jejich potřeba nevznikla v důsledku objektivně nepředvídaných okolností a tedy není možno použít JŘBU a zadat provedení těchto prací stejnému dodavateli stavby. Příjemce dotace dále navrhuje provést důkaz výsledkem svědka Ing. A. K., vzhledem ke skutečnosti, že příjemce dotace navrhuje provedení důkazu výsledkem znalce, aniž by uvedl, jaké skutečnosti chce tímto výsledkem prokázat, považuje správce daně navržený důkaz za nadbytečný.“

104. Z citovaných pasáží zprávy o daňové kontrole je zřejmé, že správce daně dospěl k těmto závěrům: Zhotovení původního řešení 2D bylo objektivně možné. Žalobkyně provedla změnu technologie na 3D jen na základě svého rozhodnutí, vedena motivem vybavit své planetárium nejnovější technologií dosažitelnou v době realizace stavby, která v době projektování nebyla uvažována. Správce daně nespороval, že v době od vypracování projektové dokumentace pro stavební povolení do doby realizace stavby došlo k rozvoji příslušných technologií a že původní projektové řešení by bylo technicky překonané v době dokončení stavby. Žalobkyně podle správce daně pochybila, když v době

zpracování projektové dokumentace do ní nezahrnula 3D, neboť přece chtěla realizovat v Plzni planetárium na špičkové světové úrovni a na Havaji jedno planetárium 3D v té době bylo, tudíž jí mělo být známo s ohledem na všeobecně známý rychlý rozvoj technologií v této oblasti, že 3D technologie bude v krátké době rychle rozšířena.

105. S těmito závěry se soud nemůže ztotožnit. Lze souhlasit s tím, že původní zvolené řešení 2D bylo objektivně možné. Zbytek argumentace správce daně již není logický: Každé provedení dodatečných prací je důsledkem rozhodnutí zadavatele. I dodatečné práce dle § 23 odst. 7 písm. a) zákona o veřejných zakázkách jsou důsledkem rozhodnutí zadavatele. Toto tedy není rozhodné – důležité je, čím bylo toto rozhodnutí vyvoláno. Pokud správce daně měl za osvědčený cíl projektu zahrnující planetárium na špičkové světové úrovni, není s tím nikterak v rozporu změna zvoleného řešení podle rychlého technologického vývoje, pokud měl správce daně za současně osvědčené, že projektovou dokumentací zvolené původní řešení se později ukázalo jako zastaralé. Správce daně opírá vědomost žalobkyně o *budoucí* zastaralosti zvoleného řešení v projektové dokumentaci o dvě skutečnosti: jednak o jedno planetárium na Havaji a dále o „*všeobecně známý rychlý rozvoj technologií*“. Ani jeden z těchto důvodů však podle soudu nemůže obstát. Samotná informace, že na druhém konci světa existovala stavba s novější technologií, nemůže založit domněnku vědomosti žalobkyně o zastaralosti technologií. Ani všeobecně známý fakt, že zejména v posledních desetiletích postupuje rozvoj technologií velmi rychle, vědomost žalobkyně o zastaralosti technologie 2D založit nemohl – je totiž též obecně známé, že stejně jako je rozvoj technologií rychlý, stejně tak i vede k vývojovým cestám, které se později, ač to nikdo nemohl předvídat, ukážou jako slepé (typicky gramofon – magnetofonový přehrávač – přehrávač CD doprovázeno příslušnou miniaturizací všech datových nosičů). Lze shrnout, že důvod uložení odvodu za porušení rozpočtové kázně uvedený ve zprávě o daňové kontrole nemůže obstát.
106. Soud proto zaměřil svou pozornost na odůvodnění napadeného rozhodnutí, které se této sporné otázce věnovalo na str. 50 až 53 následovně: *„Odvolací orgán k tomu uvádí, že odvolatel požadoval použít novější technologii 3D projekce. Přestože tuto technologii požadoval v zadávací dokumentaci původní veřejné zakázky, tak projektová dokumentace neumožňovala instalovat tuto novou technologii. Chyby v projektové dokumentaci tak nelze považovat za naplnění podmínky nepředvídané okolnosti ve smyslu § 23 odst. 7 písm. a) ZVZ. (...) Odvolací orgán má za to, že odvolatel při budování planetária (na špičkové úrovni) jako zadavatel veřejné zakázky nepostupoval způsobem, který by zajistil takovou projektovou dokumentaci, aby umožňovala instalovat technologii 3D planetárií, přestože v zadávacím řízení po uchazečích dodání technologie 3D planetárií požadoval. Odvolací orgán má za to, že nedostatečné provedení původní projektové dokumentace nelze považovat za objektivně nepředvídanou okolnost. Je tak zřejmé, že původní projektová dokumentace nebyla úplná, měla vady, pro které pak odvolatel zadával další práce v JŘBÚ. Odvolací orgán odmítá námitku odvolatele, že správce daně nevyvrátil závěry vyplývající z důkazního prostředku předloženým odvolatelem, tj. ze znaleckého posudku č. 191/2013 znalce Ing. Z. N. Znalec na str. 5 a 7 posudku uvádí, že dodatečné stavební práce byly objektivně nepředvídané, přičemž toto zdůvodňuje vývojem technologií, tj. novou technologií 3D planetárií. Znalec však neposuzuje původní zadávací řízení, tj. skutečnost, že odvolatel požadoval v zadávací dokumentaci k původní veřejné zakázce dodání technologii 3D planetárií. (...) K znaleckému posudku č. 3194-24/13 ze dne 15. 10. 2013*

znalce Ing. A. K., odvolací orgán uvádí, že správce daně k závěrům v něm uvedeným na str. 76 Zprávy uvádí,
že vícepráce (TZL č. 002) ve smyslu § 23 odst. 7 písm. a) ZVZ nejsou objektivně nepředvídanými okolnostmi, neboť jejich potřeba vznikla vadami v projektové dokumentaci, tj. projektová dokumentace obsahovala zastaralé řešení technologie planetária. Odvolací orgán k tomu uvádí, že znalec na str. 4-5 znaleckého posudku vychází ze skutečnosti, že došlo k použití modernější technologie 3D projekce, proti dokumentaci (Návrh řešení) ke stavebnímu povolení z 1/2009, jež byla podkladem - dokumentací pro zadání díla. Odvolací orgán má za to, že pokud odvolatel požadoval v zadávací dokumentaci k původní veřejné zakázce dodání technologie 3D planetária a zjistil, že zadávací dokumentaci je potřeba upravit, a tím i provést dodatečné práce v souvislosti s instalací technologie 3D planetária, nejde o nepředvídanou okolnost, ale o nedostatečně zpracovanou zadávací dokumentaci.“

107. Z citovaných pasáží napadeného rozhodnutí plyne, že žalovaný rozvinul závěry správce daně takto: Žalobkyně požadovala technologii 3D v zadávací dokumentaci, ale toto nepromítla do projektové dokumentace. Za tyto chyby v projektové dokumentaci však odpovídá žalobkyně. Ke znaleckým posudkům Ing. N. a Ing. K. žalovaný uvedl, že znalci nepřihlédli k původní zadávací dokumentaci a zohledňovali jen projektovou dokumentaci. Potřeba dodatečných prací byla podle žalovaného důsledkem vad projektové dokumentace spočívajících v zastaralém technologickém řešení planetária.
108. Ani s těmito závěry se soud neztotožnil. Za chyby v projektové dokumentaci žalobkyně samozřejmě odpovídá, ale v řízení nebylo prokázáno, že by absence technologie 3D v projektové dokumentaci chybou byla. Ze závěrů obou znaleckých posudků by vyplýval spíše opak a z rozporu zadávací dokumentace a projektové dokumentace to dovodit nelze. Správce daně totiž výslovně uvedl ve zprávě o daňové kontrole, že v zadávací dokumentaci „[...] není nic konkrétního o technologii 3D uvedeno“, aniž tento závěr žalovaný v napadeném rozhodnutí jakkoli odůvodněně korigoval. Stěží tedy může obstat závěr žalovaného, že je zadávací dokumentace s projektovou dokumentací v nesouladu – žalovaný v napadeném rozhodnutí ostatně konkrétně neuvedl, jaká konkrétní ustanovení zadávací dokumentace konfrontuje s projektovou dokumentací. Nosný důvod napadeného rozhodnutí, že absence technologie 3D v projektové dokumentaci je její chybou vzhledem k obsahu zadávací dokumentace, nemůže proto při soudním přezkumu obstat.
109. V dalším řízení se tedy bude muset žalovaný zabývat vzhledem k námitkám žalobkyně tím, zda žalobkyně mohla vzhledem ke stavu technického poznání a stavu technologií v projektové dokumentaci pro původní zadávací řízení požadovat technologii 3D. Pokud nemohla, pak je na místě zkoumat, zda dodatečné práce byly požadavkem na technologii 3D vyvolány a souvisejícím posouzením ostatních podmínek postupu podle § 23 odst. 7 písm. a) zákona o veřejných zakázkách včetně posouzení komplikací, které žalobkyně tvrdí jako důsledek postupu otevřeným zadávacím řízením na dodatečné práce. Pokud mohla, pak je samozřejmě závěr o objektivně předvídané okolnosti na místě. Soud ještě znovu připomíná, že důkazní břemeno v tomto směru leží na žalobkyni.
110. S tím souvisí i opodstatněné žalobní námitky týkající se znaleckých posudků Ing. N. a Ing. K. Jakkoli znalci nemohou zaujímat odborné závěry k otázce, zda technologie 3D byla objektivně předvídaná nebo ne ve smyslu ust. § 23 odst. 7 písm. a) zákona o veřejných zakázkách, mohli se ve svých znaleckých posudcích vyjadřovat k odborným otázkám, zda a proč v době původního zadávacího řízení (ne)bylo možné zpracovat projektovou dokumentaci v potřebné podrobnosti s technologií 3D. Daňové orgány musí takové

znalecké závěry řádně vyhodnotit, kdy v případě jejich nejasnosti nebo neúplnosti je na místě provést výslech znalců. To zvláště za situace, kdy žalovaný v bodě 52 explicitně uvádí, že se znalec ve svém posudku nevěnoval zadávací dokumentaci, ač by to pro rozhodnutí mělo být podle žalovaného významné. U znaleckého posudku Ing. K. (viz bod 53 napadeného rozhodnutí) jsou závěry žalovaného se závěry znaleckého posudku nesouladné, aniž by žalovaný vysvětlil proč – zda a proč je např. posudek nepřezkoumatelný, resp. z jakých konkrétních důvodů nelze odborné závěry znalce akceptovat. Soud tedy souhlasí s žalobkyní v tom, že pokud v odvolání tvrdila, že výslech znalců by mohl osvětlit, proč byly stavební práce související se změnou technologie 2D na technologii 3D vynuceny objektivně nepředvídanými okolnostmi, resp. o stavu poznání 3D technologie v době zadání původní veřejné zakázky, a daňové orgány se závěry znalců evidentně nesouhlasily, bylo na místě provést jejich výslech.

111. S ohledem na výše uvedené soud dospěl k závěru, že rozhodnutí žalovaného je stiženo nezákonností v částech, jež se týkaly odvodu za porušení rozpočtové kázně spočívajícím ve výdaji na změnu dispozice navazujících profesí PJ56 vlivem 3D projekce na základě hlášení č. 361/2014, TLZ 002 (viz bod 8 napadeného rozhodnutí). Konkrétně jde o výrok 1 napadeného rozhodnutí, jímž byla změněna část textu výroku rozhodnutí Finančního úřadu pro Plzeňský kraj č.j. 553342/17/2300-31471-402485 ze dne 28. 3. 2017 z textu „...vyměřuje odvod do státního rozpočtu za porušení rozpočtové kázně (dále jen „daň“) ve výši 2 059 354,- Kč (slovy *dvamilionypadesátdevětisícčtyřistapadesátčtyři Kč*)“ na text „...vyměřuje odvod do státního rozpočtu za porušení rozpočtové kázně (dále jen „daň“) ve výši 564 493,- Kč (slovy *pětsetšedesátčtyřitisícčtyřistadevadesátčtyři Kč*)“ a v ostatním zůstal výrok platebního výměru beze změny, a o výrok 2 napadeného rozhodnutí, kterým byla změněna část textu výroku rozhodnutí Finančního úřadu pro Plzeňský kraj č.j. 553342/17/2300-31471-402485 ze dne 28. 3. 2017 z textu „...vyměřuje odvod do Národního fondu za porušení rozpočtové kázně (dále jen „daň“) ve výši 11 669 660,- Kč (slovy *jedenáctmilionůšestsetšedesátdevětisícšestsetšedesát Kč*)“ na text „...vyměřuje odvod do Národního fondu za porušení rozpočtové kázně (dále jen „daň“) ve výši 3 198 785,- Kč (slovy *třímilionyjednostodevadesátosmtisícšedsmsetosmdesátpět Kč*)“ a v ostatním zůstal výrok platebního výměru beze změny.
112. Důvodnost námitek čtvrtého okruhu (vedle důvodnosti námitek druhého okruhu) byla tedy dalším výroku I tohoto rozsudku, jímž soud zrušil pro nezákonnost podle § 78 odst. 1 s. ř. s. výroky 1 a 2 napadeného rozhodnutí.

K pátému okruhu žalobních námitek

113. Žalobní námitky pátého okruhu shledal soud důvodnými.
114. Pokud žalobkyně argumentovala novelou zákona o veřejných zakázkách č. 40/2015 Sb., pak soud má tuto námitku za neopodstatněnou z důvodů uvedených k vypořádání totožné žalobní námitky zahrnuté v prvním okruhu žalobních námitek.
115. Výše v tomto rozsudku soud popsal, za jakých podmínek lze zadat veřejnou zakázku na dodatečné stavební práce v jednacím řízení bez uveřejnění ve smyslu ust. § 23 odst. 7 písm. a) zákona o veřejných zakázkách.
116. Žalobkyně nutnost provedení bouracích prací zdi severního přístavku zdůvodnila tím, že tato ze statického hlediska nevyhovovala. Objektivní nepředvídanou okolností ve smyslu ust. § 23 odst. 7 písm. a) zákona o veřejných zakázkách tak mělo být právě to, že až po

ubourání jiných stavebních prvků žalobkyně „objevila“ statické závady předmětné zdi. Žalobkyně tak byla povinna prokázat, že předmětná zeď ze statického hlediska nevyhovovala a že to zjistila a mohla zjistit až po demolici ostatních stavebních prvků. Správce daně na str. 38 zprávy o daňové kontrole uvedl následující: *„Se zvoleným postupem výběru dodavatele v rámci jednacího řízení bez uveřejnění nelze souhlasit, provedení stavebních prací nebylo zadáno v řádném výběrovém řízení. Všechny bourací práce severního přístavku byly dle vyjádření příjemce dotace provedeny na popud statika, nicméně jeho posudek nebyl příjemcem dotace předložen.“* Dle názoru soudu ani ze zápisu ve stavebním deníku (srov. str. 76 zprávy o daňové kontrole) nevyplývalo, že by předmětná zeď byla staticky nevyhovující. Potud soud souhlasí se závěrem správce daně.

117. Žalobkyně však v odvolání navrhla provedení výsledku svědka C., projektanta, který odsouhlasil ubourání předmětné stěny a její nahrazení stěnou nově vybudovanou. Tento důkazní návrh žalobkyně odůvodnila tím, že svědek se měl vyjádřit k otázce statického stavu předmětné příčky a k otázce možnosti stavebně-technického průzkumu a jeho rozsahu v případě prováděné rozsáhlé rekonstrukce. Žalovaný v bodě 59 napadeného rozhodnutí neprovedení důkazu výsledkem svědka C. odůvodnil tak, že stav předmětné zdi nebyl dostatečně zjištěn již při přípravě projektové dokumentace.
118. Tímto postupem došlo ke zkrácení práv žalobkyně, které mohlo mít vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí. Předně soud uvádí, že důkazní návrh žalobkyně směřoval ke zjištění stavu zdi ze statického hlediska a ke zjištění, zda žalobkyně mohla před ubouráním jiných stavebních prvků zjistit, v jakém stavu se nacházela předmětná zeď. Žalobkyně se tedy pokoušela prokázat, že potřeba ubourání předmětné stěny a její nahrazení novou stěnou vznikla v důsledku okolností, jež nemohla objektivně předvídat v době tvorby původních zadávacích podmínek dle ust. § 23 odst. 7 písm. a) zákona o veřejných zakázkách. Šlo tedy jednoznačně o relevantní tvrzení, jejichž (ne)prokázání bylo pro posouzení věci rozhodné. Tímto důkazem mohly být prokázány okolnosti rozhodné pro posouzení, zda žalobkyně oprávněně zadala veřejnou zakázku dle TLZ č. 17 v jednacím řízení bez uveřejnění, resp. zda statický stav stěny byl objektivně nepředvídanou okolností ve smyslu ust. § 23 odst. 7 písm. a) zákona o veřejných zakázkách.
119. Zároveň je nutno zdůraznit, že žalovaný nijak nekonkretizoval, kdy a jak měla žalobkyně již v průběhu přípravy projektové dokumentace zjistit, že předmětná zeď byla nevyhovující ze statického hlediska. Pokud žalobkyně tvrdila, že stavebně-technický stav předmětné stěny nemohla odhalit v době tvorby zadávací dokumentace na původní veřejnou zakázku a že potřeba jejího ubourání vznikla až v průběhu realizace původně zadané veřejné zakázky a navrhla pro toto tvrzení důkaz, měly daňové orgány buď tento důkaz provést a umožnit tak žalobkyni unést ji tížící důkazní břemeno ve vztahu ke splnění podmínek poskytnutí dotace, resp. využití jednacího řízení bez uveřejnění ve smyslu ust. § 23 odst. 7 písm. a) zákona o veřejných zakázkách, nebo toto tvrzení vyvrátit jinými důkazy podloženými tvrzeními. Daňové orgány však neprovedly žádné důkazy, které by svědčily o tom, že žalobkyně si již v době tvorby zadávací dokumentace měla být vědoma staticky nevyhovujícího stavu předmětné stěny, pročez tento jejich závěr neměl oporu ve správním spisu, resp. provedeném dokazování. Pokud žalovaný odmítl provedení výsledku svědka C., učinil tak nedůvodně a znemožnil, aby žalobkyně unesla důkazní břemeno ve vztahu k prokázání splnění podmínek dotace, resp. prokázání splnění podmínek pro využití jednacího řízení bez uveřejnění.
120. V dalším řízení bude žalovaný povinen zabývat se otázkou, zda si žalobkyně v době

tvorby zadávací dokumentace měla být vědoma staticky nevyhovujícího stavu předmětné stěny, konkrétně poskytne žalobkyni nutnou součinnost k provedení důkazu tohoto tvrzení žalobkyně. Pokud žalovaný dospěje k závěru, že provádění důkazů navržených žalobkyní je nadbytečné, neboť žalobkyně mohla již v době tvorby zadávací dokumentace zjistit, že předmětná stěna je staticky nevyhovující, musí takový závěr v nově vydaném rozhodnutí náležitě odůvodnit.

121. S ohledem na výše uvedené soud dospěl k závěru, že rozhodnutí žalovaného je stiženo nezákonností v částech, jež se týkaly odvodu za porušení rozpočtové kázně spočívajícím ve výdaji na novou stěnu s betonovým základem na základě hlášení č. 361/2014, TLZ 017 (viz bod 9 napadeného rozhodnutí). Konkrétně jde o výrok 1 napadeného rozhodnutí, jímž byla změněna část textu výroku rozhodnutí Finančního úřadu pro Plzeňský kraj č.j. 553342/17/2300-31471-402485 ze dne 28. 3. 2017 z textu „... vyměřuje odvod do státního rozpočtu za porušení rozpočtové kázně (dále jen „daň“) ve výši 2 059 354,- Kč (slovy *dva miliony padesátdevět tisíc tři stadesát čtyři Kč*)“ na text „...vyměřuje odvod do státního rozpočtu za porušení rozpočtové kázně (dále jen „daň“) ve výši 564 493,- Kč (slovy *pět set šedesát čtyři tisíc čtyř stadesát tři Kč*)“ a v ostatním zůstal výrok platebního výměru beze změny, a o výrok 2 napadeného rozhodnutí, kterým byla změněna část textu výroku rozhodnutí Finančního úřadu pro Plzeňský kraj č.j. 553342/17/2300-31471-402485 ze dne 28. 3. 2017 z textu „... vyměřuje odvod do Národního fondu za porušení rozpočtové kázně (dále jen „daň“) ve výši 11 669 660,- Kč (slovy *jedenáct milionů šest set šedesátdevět tisíc šest set šedesát Kč*)“ na text „...vyměřuje odvod do Národního fondu za porušení rozpočtové kázně (dále jen „daň“) ve výši 3 198 785,- Kč (slovy *tři miliony jedno stadesát osm tisíc sedm set osmdesát pět Kč*)“ a v ostatním zůstal výrok platebního výměru beze změny.
122. Důvodnost námitek pátého okruhu (vedle důvodnosti námitek druhého a čtvrtého okruhu) byla tedy dalším výroku I tohoto rozsudku, jímž soud zrušil pro nezákonnost podle § 78 odst. 1 s. ř. s. výroky 1 a 2 napadeného rozhodnutí.

K šestému okruhu žalobních námitek

123. K poslednímu okruhu žalobních námitek stran aplikace příznivější právní úpravy soud uvádí, že tyto nebyly důvodné. Soud k této žalobní argumentaci odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 12. 2020, č. j. 6 Afs 160/2020-45, který byl vydán v řízení mezi týmiž účastníky, a v němž kasační soud uvedl, že „pro tento případ je zcela irelevantní, zda je úprava změn závazku ze smlouvy na veřejnou zakázku v § 222 zákona o zadávání veřejných zakázek z roku 2016 příznivější než úprava jednacího řízení bez uveřejnění v již neúčinném zákonu o veřejných zakázkách. Posuzované jednací řízení bez uveřejnění proběhlo v roce 2013 za účinnosti zákona o veřejných zakázkách, nelze je tedy posuzovat podle právní úpravy, jež nabyla účinnosti o několik let později (zákon o zadávání veřejných zakázek je účinný od 1. října 2016). Podle § 273 odst. 6 zákona o zadávání veřejných zakázek se změny závazků ze smluv na veřejné zakázky uzavřených podle zákona o veřejných zakázkách (z roku 2006) ode dne nabytí účinnosti zákona o zadávání veřejných zakázek (z roku 2016) posuzují podle posledně uvedeného zákona. Toto ustanovení se však vztahuje pouze na změny závazků provedené po nabytí účinnosti zákona o zadávání veřejných zakázek, není základem pro zpětnou aplikaci tohoto zákona na již ukončená jednací řízení bez uveřejnění či jiné postupy zadavatelů. Porušení rozpočtové kázně není správním deliktem a uložení odvodu není trestní sankcí (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. března 2015 č. j. 5 As 95/2014 - 46, rozsudek rozšířeného senátu ze dne 15. října 2020 č. j. 9 Afs 4/2018 - 65, body 44 a 45), není

tedy ani důvod pro aplikaci pozdější příznivější úpravy ve prospěch pachatele na základě čl. 40 odst. 6 Listiny základních práv a svobod.“ V nyní projednávané věci žalobkyně měla porušit rozpočtovou kázeň před nabytím účinnosti zákona o zadávání veřejných zakázek. Proto se zcela uplatní závěry prezentované kasačním soudem v shora citovaném rozsudku. Argumentace žalobkyně, kterou se tato domáhala užití zákona o zadávání veřejných zakázek, tak nebyla důvodná.

124. Vypořádání totožných odvolacích námitek žalovaným v bodech 37 až 39 napadeného rozhodnutí soud aprobuje. Žalovaný zde srozumitelně vysvětlil, proč nebylo vůči žalobkyni lze postupovat dle právní úpravy obsažené v zákoně o zadávání veřejných zakázek, když vůči žalobkyni nebylo vedeno řízení trestního charakteru, nýbrž řízení o odvodu za porušení rozpočtové kázně.

125. K argumentaci žalobkyně obsažené v její replice ze dne 12. 8. 2020 soud uvádí, že se touto nezabýval, neboť byla uplatněna po lhůtě pro podání žaloby (srov. ust. § 71 odst. 2 věta třetí). Zároveň soud neshledal žádné důvody, proč by měl k žalobkyni namítané vadě řízení přihlídnout z úřední povinnosti (žalobkyně argumentaci, proč byl soud povinen přihlídnout k této vadě řízení z úřední povinnosti ani nijak nerozvinula), a nikoliv pouze k námitce žalobkyně (srov. ust. § 75 odst. 2 věta první s. ř. s.). Jak uvedl Ústavní soud v nálezu ze dne 12. 1. 2016, sp. zn. II. ÚS 2732/15, „[N]ad rámec žalobních bodů proto přiblíží soud z úřední povinnosti pouze k vadám podle ustanovení § 76 odst. 1 písm. c) soudního řádu správního, tedy k vadám, které by mohly mít za následek nezákonnost rozhodnutí ve věci samé, a to za předpokladu, že jsou bez dalšího patrné ze správního spisu a zároveň se jedná o vady takového charakteru a takové míry závažnosti, že brání přezkoumání napadeného rozhodnutí v mezích uplatněných žalobních bodů (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 6. 2007 sp. zn. 9 As 6/2007). Z obecné zásady, že správní soud přezkoumá napadené správní rozhodnutí v mezích včas uplatněných žalobních bodů, existuje dále výjimka stran určitých skutečností významných z hlediska hmotného práva. Sem spadají absolutně neplatné právní úkony (např. absolutní neplatnost smlouvy), prekluze (např. prekluze práva státu vybrat daň nebo prekluze práva státu postihovat fyzické či právnické osoby za přestupky nebo jiné správní delikty), nerespektování zásady *ne bis in idem* ve správním trestání aj. (srov. Blažek, T. a kol., op. cit.).“ Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu se k vadám řízení, resp. správního rozhodnutí, k nimž je soud povinen přihlížet z moci úřední vyjádřil v usnesení ze dne 8. 3. 2011, č. j. 7 Azs 79/2009-84, publ. pod č. 2288/2011 Sb. NSS, přičemž tyto závěry byly potvrzeny i v usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 3. 2017, č. j. 1 As 72/2016-56, publ. pod č. 3539/2017 Sb. NSS: „Ustanovení § 76 odst. 1 s. ř. s. stanoví podmínky, za nichž soud není povinen nařídít jednání, a to proto, že by to bylo nadbytečné a neekonomické, neboť soudu je ze spisu či z rozhodnutí dostatečně zřejmé, že procesní postup či rozhodnutí jsou natolik vadné, že rozhodnutí musí být zrušeno. Neznamená to ovšem, že soud je k této úvaze oprávněn bez ohledu na žalobní námítky. Ustanovení § 76 odst. 1 s. ř. s. totiž není výjimkou z dispoziční zásady. Rozšířený senát k tomu již uvedl v usnesení ze dne 15. 1. 2008, č. j. 2 As 34/2006 - 73, část VI. (publ. pod č. 1546/2008 Sb. NSS): „Ustanovení § 76 odst. 1 s. ř. s. upravuje postup soudu v případech, kdy soud může rozhodnutí zrušit i bez nařízení jednání - z toho lze dovodit jen to, že případy tam uvedené jsou důvodem ke zrušení správního rozhodnutí. Výslovně předpokládá postup z moci úřední - tj. bez návrhu - pouze v případě nicotnosti rozhodnutí, kterou lze vyslovit podle odst. 2 cit. ustanovení. Z povahy vady pak postup z moci úřední přichází v úvahu i u vad spočívajících v nepřezkoumatelnosti podle § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s., a to proto, že nepřezkoumatelnost brání zpravidla věcnému přezkumu a posouzení důvodnosti žalobních námitek“. Výklad v tomto

usnesení provedený není oporou názoru, že k vadám podle § 76 odst. 1 s. ř. s. přiblíží soud vždy z moci úřední, jak dovodil první senát. Soud tak sice může učinit, ale jen za určitých podmínek. Těmi jsou právě případy, kdy rozhodnutí vůbec není schopno přezkumu z hlediska žalobních námitek. Tato vadnost a nemožnost podrobit rozhodnutí zkoumání musí být zjevná buď ze spisu (či z jeho absence), nebo z rozhodnutí samého, pokud bude postrádat srozumitelnost či důvody v takové míře, že vylučuje zkoumání důvodnosti žaloby, anebo ji soud sezná na základě jiných rozhodných skutečností, jež se dostanou do jeho sféry. Směřují-li tedy žalobní námitky proti vadám podřaditelným ustanovení § 76 odst. 1 s. ř. s., soud podle tohoto ustanovení rozhodnutí zruší bez jednání. V takovém případě není projednání třeba a je nadbytečné zjišťovat souhlas účastníků s rozhodnutím bez jednání. Nesměřují-li však žalobní námitky proti takovým objektivně existujícím vadám, může tak soud učinit, pouze pokud vady brání přezkumu v mezích žalobních bodů, jinak by dispoziční zásada ztrácela smysl.“ V nyní projednávané věci však nešlo o žádnou z výše uvedených situací, kdy by soud byl povinen a oprávněn přihlédnout k vadě správního rozhodnutí, resp. vadě řízení, z moci úřední, ani žalobkyně splnění shora uvedených podmínek netvrdila. Jediným důvodem, který žalobkyně uplatnila pro zdůvodnění povinnosti soudu přihlédnout k opožděně tvrzené vadě řízení *ex offio*, bylo, že rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 3. 2019, č. j. 1 Afs 293/2018-28, byl vydán až poté, co žalobkyně podala svou žalobu, protože jí nemohl být znám právní názor kasačního soudu. Tato skutečnost však žalobkyni nijak neznemožnila namítat tuto vadu řízení již v podané žalobě nebo v rámci lhůty pro podání žaloby. Kasační soud v citovaném rozsudku potvrdil určitý výklad ust. § 14f rozpočtových pravidel. To však neznamena, že by žalobkyně nemohla tuto vadu řízení uplatnit již ve lhůtě pro podání žaloby, neboť se jedná o dvě vzájemně nesouvisející skutečnosti (právní názor kasačního soudu na určitou právní otázku a oprávnění, resp. povinnost, žalobkyně uvádět žalobní body pouze ve lhůtě pro podání žaloby). Obiter dictum soud dodává, že bez ohledu na jiné podmínky aplikace ve věci nemůže být použit § 14f rozpočtových pravidel, protože toto ustanovení bylo do zmíněného zákona zakotveno až s účinností ode dne 20. 2. 2015, tedy po datech porušení rozpočtové kázně žalobkyní (srov. čl. II zákona č. 25/2015 Sb.).

VII.

Náklady řízení

126. Výrokem II tohoto rozsudku rozhodl soud tak, že žádnému z účastníků řízení nepřiznal právo na náhradu nákladů řízení, neboť poměrný úspěch a neúspěch žalobkyně a žalovaného byl v řízení shodný, když žalobkyně brojila proti napadenému rozhodnutí čítajícímu čtyři výroky, přičemž soud tímto rozsudkem dva výroky napadeného rozhodnutí zrušil a ve vztahu ke zbývajícím dvěma výrokům napadeného rozhodnutí žalobu žalobkyně zamítl.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost. Kasační stížnost musí být podána do dvou týdnů po doručení rozsudku. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu; lhůta je zachována, byla-li kasační stížnost podána u Krajského soudu v Plzni.

Plzeň 24. srpna 2021

Mgr. Lukáš Pišvejc v.r.
předseda senátu