



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedy Ing. Mgr. Martina Jakuba Bruse a soudců JUDr. Jiřího Derfla a JUDr. Martiny Vernerové ve věci

žalobkyně: **Střední průmyslová škola Ostrov, příspěvková organizace,**
IČO: 70845425, sídlem Klínovecká 1197, 363 01 Ostrov,
zastoupená Mgr. Tomášem Krutákem, advokátem,
sídlem Revoluční 724/7, 110 00 Praha 1,

proti

žalovanému: **Ministerstvo financí,**
sídlem Letenská 15, 118 10 Praha 1,

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 4. 12. 2020, č. j. MF-27390/2020/1203-10,

takto:

I. Žaloba se **zamítá**.

II. Žádný z účastníků **nemá právo** na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

1. Žalobkyně se žalobou podanou v zákonem stanovené lhůtě domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného Ministerstva financí ze dne 4. 12. 2020, č. j. MF-27390/2020/1203-10, kterým bylo zamítnuto její odvolání a potvrzeno rozhodnutí vydané Úřadem Regionální rady

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

regionu soudržnosti Severozápad (dále jen „správce daně“) dne 14. 4. 2016, č. j. RRSZ 4600/2016, (dále jen „prvostupňové rozhodnutí“), kterým správce daně rozhodl o snížení odvodu za porušení rozpočtové kázně uloženého platebním výměrem správce daně č. 21/2015, ze dne 4. 11. 2015, č. j. RRSZ 22697/2015, (dále jen „platební výměr“) z částky 354 612 615 Kč na 88 653 154 Kč. Žalobkyně se zároveň domáhala toho, aby soud žalovanému uložil povinnost nahradit jí náklady soudního řízení.

Žaloba

2. Žalobkyně uvedla, že opakovaně upozorňovala na rozpor auditu provedeného externím dodavatelem – společností Deloitte Advisory s.r.o. – s § 13a zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole), ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o finanční kontrole“), neboť příslušný audit nebyl prováděn zaměstnanci kontrolního orgánu, jak zákon předpokládá. Podle žalobkyně nebylo možné provedením auditu pověřit výlučně soukromou společnost. Neobstojí proto ani sdělení auditního orgánu, že pro „mimořádné“ auditu operací vyžadované přímo Evropskou komisí byla vypracována konkrétní metodika realizace auditu a věcně byla realizována supervize ze strany kontrolního orgánu.
3. Daňové orgány se s touto její námitkou srozumitelně nevypořádaly, resp. ji bagatelizovaly, když auditní zprávu označily za pouhý podnět, který nebyl zásadním podkladem pro vydání rozhodnutí, což je však v rozporu s částí IV. platebního výměru, kde je uvedena jako jeden z podkladů rozhodnutí. Zároveň daňové orgány nikdy neuvedly konkrétní ustanovení právních předpisů, ze kterých by bylo zřejmé, že společnost Deloitte Advisory s.r.o. mohla být auditním orgánem. Podle žalobkyně naopak z čl. 59 odst. 1 písm. c) nařízení Rady (ES) č. 1083/2006 ze dne 11. července 2006 o obecných ustanoveních o Evropském fondu pro regionální rozvoj, Evropském sociálním fondu a Fondu soudržnosti a o zrušení nařízení (ES) č. 1260/1999 (dále jen „nařízení č. 1083/2006“), resp. z čl. 123 odst. 4 nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 1303/2013 ze dne 17. prosince 2013 o společných ustanoveních o Evropském fondu pro regionální rozvoj, Evropském sociálním fondu, Fondu soudržnosti, Evropském zemědělském fondu pro rozvoj venkova a Evropském námořním a rybářském fondu, o obecných ustanoveních o Evropském fondu pro regionální rozvoj, Evropském sociálním fondu, Fondu soudržnosti a Evropském námořním a rybářském fondu a o zrušení nařízení Rady (ES) č. 1083/2006 vyplývá, že auditním orgánem má být orgán veřejné moci či veřejný subjekt, nikoli subjekt soukromý. To, aby byl audit proveden v souladu se zákonem, přitom žalobkyně považuje za zcela zásadní, neboť to má podstatný dopad na navazující řízení. V tomto směru poukázala na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 1. 2006, č. j. 8 As 12/2005-51. K prokázání svých tvrzení žalobkyně navrhla důkazy.
4. Dále žalobkyně uvedla, že respektuje závěry Úřadu pro ochranu hospodářské soutěže (dále jen „ÚOHS“), dle kterých bylo konstatováno pochybení. Je však přesvědčena, že podstata a závažnost byla žalovaným a ÚOHS hodnocena nesprávně. O závažnosti porušení povinností žalobkyně (příjemce dotace) a jeho dopadech nelze dělat závěry na základě toho, že příjemce „nedodržel postup stanovený v § 44 odst. 1 a odst. 3 písm. f) zákona o veřejných zakázkách a zásadu transparentnosti stanovenou v § 6 téhož zákona“. Jedná se totiž o právní kvalifikaci skutku, nikoli o hodnocení jeho individuální závažnosti a dopadů, které správce daně neprovedl. To mohlo podstatně ovlivnit výběr nejvhodnější nabídky.
5. Z rozhodnutí ÚOHS vyplynulo, že žalobkyně v zadávací dokumentaci stanovila hodnotící kritérium „Plán plnění veřejné zakázky“, aniž by zároveň stanovila „minimální Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

požadavky“, které měly být referenční hodnotou při hodnocení nabídek. K tomu žalobkyně konstatuje, že nestanovila kritéria hodnocení způsobem, který by zákon a priori vylučoval; nešlo o stanovení kritéria zákonem nepovoleného nebo diskriminačního bez vazby na předmět zakázky. Pochybením podle ÚOHS bylo to, že je nevymezila dostatečně podrobně. Podle žalobkyně šlo o formulační nedostatek, což má významný dopad na stanovení výše odvodu.

6. Žalobkyně v podaném odvolání rovněž poukázala na to, že správce daně se výslovně odkazoval na rozhodnutí ÚOHS, ten však žalobkyni uložil pokutu na samé dolní hranici sazby, ačkoli i pro něj byla určujícím kritériem závažnost pochybení žalobkyně.
7. Žalobkyně v podaném odvolání také namítala, že správce daně nepostupoval ani v souladu s deklarovanými pravidly a vodítky pro stanovení výše odvodu. V prvostupňovém rozhodnutí totiž porušení klasifikoval v souladu s kap. 2.1. Oznámení o zakázce a zadávací podmínky (číslo 9) a v souladu s kap. 2.2. Hodnocení nabídek (bod 16) Rozhodnutí Komise ze dne 19. 12. 2013 a v souladu s Externím metodickým pokynem č. 67, přílohou č. 2 Tabulka snížených odvodů, část I., položka č. 9 a položka č. 16 (verze k 15. 2. 2016). Zařazení jednání pod položky č. 9 a č. 16 Tabulky snížených odvodů žalobkyně považuje za zcela nepřiléhavé. Položka č. 9 Tabulky snížených odvodů zahrnuje výslovně případy, kdy byly hospodářské subjekty odrazeny od podání nabídky v důsledku nezákonných kritérií pro výběr a/nebo kritérií pro zadání zakázky stanovených v oznámení o zakázce nebo v zadávací dokumentaci, k čemuž podle žalobkyně nedošlo. Položka č. 16 Tabulky snížených odvodů (Nedostatek transparentnosti nebo rovného zacházení při hodnocení) postihuje případy, kdy auditní stopa týkající se zejména bodového hodnocení uděleného každé nabídce je nejasná/neodůvodněná/nedostatečně transparentní nebo vůbec neexistuje a/nebo hodnotící zpráva neexistuje nebo neobsahuje všechny prvky požadované příslušnými předpisy. Má se tedy jednat o pochybení v rámci vlastního postupu hodnocení nabídek, k čemuž podle žalobkyně v daném případě nedošlo, neboť po provedení posouzení v zadávacím řízení zbyla jediná způsobilá nabídka.
8. Žalobkyně v řízení dále namítala, že správce daně měl správně aplikovat položku č. 8 Tabulky snížených odvodů. Ten dopadá na případy, kdy oznámení o zakázce nestanoví kritéria pro výběr a/nebo pokud ani oznámení o zakázce, ani zadávací podmínky nepopisují dostatečně podrobně kritéria pro zadání zakázky a jejich váhu. V rámci vymezení procentního rozmezí se v položce č. 8 stanoví, že oprava může být snížena na 10 % nebo na 5 %, jestliže byla kritéria pro výběr nebo kritéria pro zadání zakázky uvedena v oznámení o zakázce (nebo v zadávacích podmínkách, pokud jde o kritéria pro zadání zakázky), avšak nikoli dostatečně podrobně. Podle žalobkyně tato situace nastala právě v posuzovaném případě.
9. Nedostatečné zdůvodnění výše odvodu správcem daně se s odkazem na § 115 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) pokusil zhojit až žalovaný v žalobou napadeném rozhodnutí. Fakticky přitom přiznal, že prvostupňové rozhodnutí bylo nepřezkoumatelné. Žalobkyně takovýto postup považuje za nepřipustný, neboť takovouto vadu nelze zhojit postupem podle § 115 odst. 1 daňového řádu způsobem, kdy je žalobce seznámen se zdůvodněním výše odvodu až v rozhodnutí odvolacího orgánu. Žalobkyně tak na upřesněnou argumentaci neměla v průběhu řízení možnost reagovat ani se vůči ní vymezit.
10. Bez ohledu na to žalobkyně k doplněným úvahám žalovaného namítla, že není ničím opodstatněn jeho závěr o tom, že vymezením hodnotícího kritéria „Plán plnění veřejné

zakázky“ byla de facto zmařena hospodářská soutěž. Ničím podložený není ani závěr správce daně uvedený v platebním výměru, podle kterého „způsob, jakým příjemce dotace jako zadavatel stanovil dílčí hodnotící kritérium plán plnění veřejné zakázky, vč. procentuální váhy, který mu přidělil, vedlo k popření smyslu a účelu zákona o veřejných zakázkách získat ekonomicky nejvýhodnější nabídku“. Za pouhou spekulaci žalobkyně označila závěr žalovaného o tom, že 17 z původních 20 uchazečů uvedené kritérium odradilo od podání nabídky. Žalobkyně k tomu dodává, že dva ze tří zájemců, kteří proti způsobu hodnocení nabídek podali námitky, tyto námitky vzali zpět. Pochybení mělo na výsledek zadávacího řízení pouze potenciální, nikoli faktický a prokazatelný dopad, což ve svém rozhodnutí potvrdil i ÚOHS. Pravdou není podle žalobkyně ani to, že v zadávacích podmínkách nebyla vůbec vymezena kritéria hodnocení. Problémem podle ní bylo, že vymezená dílčí subkritéria měla být hodnocena podle míry naplnění „minimálních požadavků zadavatele“. Žalobkyně tím přitom mínila závazné minimální požadavky plynoucí ze zadávací dokumentace, nicméně jasně neurčila, o jaké minimální požadavky jde. Jasně určeny nebyly pouze referenční hodnoty pro vyhodnocení dílčích subkritérií. Žalobkyně trvá na tom, že skutek je podstatou pochybení podle položky č. 8 Tabulky snížených odvodů. Ani žalovaný se podle žalobkyně nevypořádal s tím, že jí ÚOHS vyměřil pokutu na samé dolní hranici sazby. Vzniklý rozpor považuje za neudržitelný.

11. Žalobkyně uzavřela, že ne každé pochybení lze označit jako „mající prokazatelný vliv na výběr nejvhodnější nabídky“. V jejím případě byly dány důvody pro snížení sazby odvodu. Zároveň má za to, že v daném případě je namístě vzít v potaz i zcela excesivní délku a průběh daňového řízení, kdy odvolací řízení bez jakéhokoli jasného důvodu trvalo více než 4 roky.

Vyjádření žalovaného k žalobě

12. Žalovaný k výzvě soudu předložil správní spis a písemné vyjádření k žalobě, kterou navrhoval zamítnout. Ve vyjádření odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí, ve kterém jasně uvedl, že auditní zprávu lze vnímat pouze jako podnět k zahájení daňového řízení, a uvedl i důvody, proč tato zpráva sama o sobě nemůže být v daňovém řízení použitelná jako důkazní prostředek, ale má pouze odkazovat na (další) podklady, resp. důkazy, ze kterých vycházejí její zjištění. Okolnosti, za kterých byla pořízena auditní zpráva, nejsou a ani nemohou být pro daňové orgány rozhodující. Správce daně se totiž musí zabývat každým podnětem, z něhož plyne podezření, že došlo k nezákonnému použití veřejných prostředků. Každý přijatý podnět musí na základě důkazních prostředků sám prověřit, aby mohl posoudit, zda se v daném případě jedná, či nejedná o porušení rozpočtové kázně. Toto ověřování probíhá v daňovém řízení. V podrobnostech žalovaný odkázal na str. 8 a 9 odůvodnění napadeného rozhodnutí, včetně tam citované judikatury.
13. Podstata prokázaného pochybení nespočívala v tom (jak stále opakovaně nesprávně tvrdí žalobkyně), že předmětné hodnotící kritérium bylo protizákonné, ale v tom, že žalobkyně nestanovila jednoznačně a transparentně, jakým způsobem budou nabídky hodnoceny, neboť uchazečům nesdělila, jaké jsou „minimální požadavky zadavatele“, s nimiž právě měly být nabídky porovnávány. Z prvostupňového rozhodnutí ÚOHS skutečně vyplývá, že oba uchazeči, kteří podali proti způsobu hodnocení námitky, své námitky později vzali zpět. Vyplývá z něj však také skutečnost, že ani jeden z nich nabídku nepodal. Není ani známo, proč své námitky vzali zpět.
14. K pokutě uložené ÚOHS žalovaný uvedl, že potencialitu vlivu na výběr vítězného uchazeče ÚOHS spojuje pouze s tím, že v důsledku vyřazení dvou ze tří podaných nabídek Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

k vlastnímu hodnocení nabídek vůbec nedošlo, neboť v soutěži zůstal pouze jediný uchazeč. Kromě uvedeného navíc z rozhodnutí předsedy ÚOHS jasně vyplývá, že při stanovení výše pokuty ÚOHS přihlédl k majetkové situaci žalobkyně. Správce daně však tak ve věci učinit nemohl. Způsob, jakým žalovaný posoudil přiměřenost výše odvodu stanoveného správcem daně, vychází z jeho rozhodovací praxe v obdobných případech. Jako určitou pomůcku přitom žalovaný využívá Rozhodnutí Evropské komise ze dne 19. 12. 2013, kterým se stanoví a schvalují pokyny ke stanovení finančních oprav, jež má Komise provést u výdajů financovaných Unii v rámci sdíleného řízení v případě nedodržení pravidel pro zadávání veřejných zakázek (dále jen „pokyny k finančním opravám“). V oddílu 2 pokynů k finančním opravám jsou uvedeny nejčastěji se vyskytující druhy pochybení. K těm pochybením, která nejsou v přehledu konkrétně uvedena, se podle tohoto dokumentu má „přistupovat v souladu se zásadou proporcionality, a je-li to možné, analogicky s typy nesrovnalostí uvedenými v těchto pokynech“. Pochybení, jehož se žalobkyně prokazatelně dopustila, není v pokynech k finančním opravám konkrétně uvedeno. Lze tedy použít analogie s obdobným typem pochybení, u nějž lze předpokládat obdobné dopady na průběh hospodářské soutěže.

15. Popis pochybení uvedený v pokynech k finančním opravám pod položkami č. 8 a č. 9 má za následek shodnou škálu možných finančních oprav, a to 25 %, 10 % či 5 %. Žalovaný proto považuje námitky žalobkyně v této věci za bezpředmětné. Zařazení pochybení pod položku č. 9 však nepovažuje za chybné, neboť „nezákonnost“ hodnotících kritérií lze podle žalovaného spatřovat v tom, že zadávací dokumentace neobsahovala jednu ze základních položek stanovených v § 44 odst. 3 pod písmenem f) zákona č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách, ve znění účinném pro projednávanou věc (dále jen „zákon o veřejných zakázkách“), a to způsob hodnocení nabídek podle hodnotících kritérií. U položky č. 8 by s ohledem na to, že referenční hodnoty pro vyhodnocení dílčích subkritérií nebyly vůbec stanoveny, nebylo možné uvažovat o snížení základní 25% sazby.
16. Žalovaný dále konstatuje, že nikdy netvrdil, že by žalobkyní použitá hodnotící kritéria a priori vylučovala hospodářskou soutěž. Podle jeho názoru však bylo zmaření soutěže způsobeno nedostatečným popisem toho, jak budou stanovená hodnotící kritéria vyhodnocena. Za takových podmínek, kdy uchazeči nemohli mít ani nejmenší představu o tom, co je pro zadavatele „minimální úrovní“ jednotlivých subkritérií, těžko mohli připravit nabídku, která měla šanci být nabídkou úspěšnou. Jakkoli žalovaný nedisponuje, a ani nemůže disponovat seznamem „odrazených potenciálních uchazečů“, podle jeho názoru sama skutečnost, že z původních 20 zájemců o účast v soutěži nakonec podali nabídku pouze 3, z nichž dva ani nesplnili požadované kvalifikační předpoklady, svědčí o přinejmenším problematickém zadání předmětné zakázky. Pakliže výsledkem celého zadávacího procesu u zakázky s hodnotou přes 400 mil. Kč je „soutěž“ s jediným účastníkem, nelze podle názoru žalovaného takovou soutěž označit jinak než za zmařenou.

Replika žalobkyně

17. Žalobkyně ve své replice ze dne 27. 5. 2021 zopakovala svou žalobní argumentaci a polemizovala s vyjádřením žalovaného, který se podle ní i nyní vyhýbá vyjádření k otázce zákonnosti provedeného auditu. Nesouhlasila rovněž s tím, že je bezpředmětné, zda jsou pochybení žalobkyně podřazena pod položku č. 8, či č. 9 Tabulky snížených odvodů, jelikož stanovují shodnou škálu možných finančních oprav. V rámci vymezení procentního rozmezí se v rámci položky č. 8 Tabulky snížených odvodů výslovně stanoví, že oprava může být snížena na 10 % nebo 5 %, jestliže byla kritéria pro výběr nebo pro

zadání zakázky uvedena v oznámení o zakázce (nebo v zadávacích podmínkách, pokud jde o kritéria pro zadání zakázky), avšak nikoli dostatečně podrobně. Což je podle žalobkyně situace, která nastala v posuzovaném případě. Toto ÚOHS ani daňové orgány nezohlednily.

Duplika žalovaného

18. Žalovaný na repliku žalobkyně reagoval duplikou, ve které odmítl tvrzení žalobkyně, že auditní zpráva sloužila jako důkazní prostředek. Zásadními důkazy byla rozhodnutí ÚOHS a rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 16. 6. 2016, sp. zn. 30 Af 15/2015, kterými bylo rozhodnuto o předběžné otázce. Ohledně podřazení pochybení žalobkyně pod položku č. 8 či č. 9 Tabulky snížených odvodů žalovaný odkázal na str. 13 napadeného rozhodnutí.

Další vyjádření žalobkyně

19. Žalobkyně soudu dne 7. 9. 2022 zaslala podání nazvané Stručné shrnující vyjádření, ve kterém shrnula své klíčové argumenty.

Ústní jednání soudu

20. Při jednání soudu konaném dne 14. 9. 2022 právní zástupce žalobkyně v plném rozsahu odkázal na znění žaloby, repliky a svého dalšího vyjádření a navrhl, aby soud žalobě vyhověl. Posouzení argumentace žalobkyně žalovaným podle něj bylo povrchní, a tudíž nezákonné. Auditní zprávu považuje za zcela zásadní podklad, pro outsourcingu provedení auditu na soukromou společnost však nebyla zákonná opora. Nově poukázal na to, že v letech 2009, 2010 a 2011 navíc proběhly tři administrativní kontroly i mimořádný audit ze strany poskytovatele dotace, a to bez zjištění zásadních pochybení. Žalobkyně respektuje rozhodnutí ÚOHS, které konstatovalo její pochybení, žalovaný z něj však vytrhává pouze něco. ÚOHS totiž vycházel pouze z potenciality ovlivnění hospodářské soutěže, k faktickému ovlivnění nedošlo, což zohlednil i při stanovení výše pokuty. Podle zástupce žalobkyně ÚOHS při jeho rozhodování skutečně stačí potencialita, správce daně však musí zkoumat faktický dopad pochybení na realizaci projektu a konkrétní následky pochybení. Pro takový závěr v daném případě chyběl podklad. Zástupce žalobkyně závěrem zpochybnil, zda skutečně šlo o závažné pochybení, když je předchozí kontroly neshledaly.
21. Pověřená pracovnice žalovaného při tomtéž jednání plně odkázala na písemné vyjádření k žalobě a dupliku s tím, že žalobu nadále považovala za nedůvodnou. Poukázala na to, že podle ustálené judikatury platí, že k porušení zásady transparentnosti postačuje pouhá potencialita ovlivnění výběru nejvhodnější nabídky.
22. Soud podle § 52 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) z vlastní iniciativy provedl důkaz Rozhodnutím Evropské komise C(2013) 9527 ze dne 19. 12. 2013, kterým se stanoví a schvalují pokyny ke stanovení finančních oprav, jež má Komise provést u výdajů financovaných Uníí v rámci sdíleného řízení v případě nedodržení pravidel pro zadávání veřejných zakázek včetně přílohy, založeným na č. l. 70-82 soudního spisu.

Posouzení věci soudem

23. Napadené rozhodnutí žalovaného soud přezkoumal v řízení podle části třetí hlavy druhé prvního dílu s. ř. s., který vychází z dispoziční zásady vyjádřené v § 71 odst. 1 písm. c), Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

písm. d), odst. 2 věty druhé a třetí a v § 75 odst. 2 věty první s. ř. s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí ve smyslu § 72 odst. 1 s. ř. s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že rozhodnutí správního orgánu nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení, a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních bodů musí soud přihlédnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu, včetně prekluze daňové povinnosti, nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s. ř. s. Takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny.

24. Na tomto místě soud předesílá, že po přezkoumání skutkového a právního stavu, prostudování obsahu předloženého daňového spisu a proběhlém ústním jednání soudu spojeném s dokazováním dospěl k závěru, že žaloba proti rozhodnutí žalovaného není důvodná.
25. Soud se nejprve zabýval námitkami žalobkyně proti provedenému auditu a jeho namítanému použití v tomto daňovém řízení. Podle Oznámení správce daně o zahájení daňového řízení ve věci odvodu za porušení rozpočtové kázně ze dne 30. 7. 2014, č. j. RRSZ 15578/2017, bylo podnětem pro zahájení tohoto řízení právě zjištění vyplývající ze Zprávy o auditu operace č. 79 ze dne 30. 4. 2012. Tento mimořádný audit operace měla provést společnost Deloitte Advisory s. r. o., pro zadavatele Ministerstvo financí – auditní orgán. Zjištěno při něm bylo, že příjemce dotace (žalobkyně) se mohl dopustit porušení rozpočtové kázně ve smyslu § 22 odst. 2 zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů.
26. Podle § 93 odst. 1 daňového řádu lze jako důkazních prostředků užít všech podkladů, jimiž lze zjistit skutečný stav věci a ověřit skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně a které nejsou získány v rozporu s právním předpisem, a to i těch, které byly získány před zahájením řízení. Jde zejména o tvrzení daňového subjektu, listiny, znalecké posudky, svědecké výpovědi a ohledání věci.
27. Podle § 93 odst. 2 daňového řádu lze za podmínek podle odstavce 1 jako důkazní prostředky použít i veškeré podklady předané správci daně jinými orgány veřejné moci, které byly získány pro jimi vedená řízení, jakož i podklady převzaté z jiných daňových řízení nebo získané při správě daní jiných daňových subjektů.
28. Nejvyšší správní soud např. v rozsudku ze dne 8. 8. 2007, č. j. 2 Afs 199/2006-121, konstatoval, že *„lze jistě připustit, že podnětem k zahájení daňového řízení správcem daně může být jakkoli získaný poznatek vzbuzující pochybnosti o správnosti daňového přiznání, tedy i poznatek získaný v rozporu se zákonem. Daňové řízení však již musí probíhat v souladu s právními předpisy. Má-li pak být určitý poznatek podkladem pro stanovení základu daně a daně, musí jít o poznatek legální“*.
29. V projednávané věci přitom – a připouští to sama žalobkyně, když ve své žalobě uvádí, že *„respektuje závěry Úřadu pro ochranu hospodářské soutěže, dle kterých bylo konstatováno pochybení“* – bezesporu zákonnými důkazy byly zejména rozhodnutí ÚOHS v obou stupních a rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 16. 6. 2016, č. j. 30 Af 15/2015-53, který je potvrdil. Daňové orgány zároveň vycházely z vlastních zjištění čerpaných z podkladů souvisejících s předmětným zadávacím řízením.
30. Podle ÚOHS se žalobkyně měla dopustit správního deliktu podle § 120 odst. 1 písm. a) zákona o veřejných zakázkách tím, že nedodržela postup stanovený v § 44 odst. 1 a odst. 3

písm. f) zákona o veřejných zakázkách a zásadu transparentnosti zakotvenou v ustanovení § 6 téhož zákona, když v zadávací dokumentaci na veřejnou zakázku „*Centrum technického vzdělávání Ostrov – provádění stavby*“ zadávanou v otevřeném řízení, jehož oznámení bylo odesláno k uveřejnění dne 30. 4. 2009, v Informačním systému o veřejných zakázkách bylo uveřejněno dne 4. 5. 2009 pod evidenčním číslem VZ 60030962 (s opravou uveřejněnou dne 9. 6. 2009) a v Úředním věstníku Evropské unie bylo uveřejněno dne 6. 5. 2009 pod značkou 2009/S86-123909 (s opravou uveřejněnou dne 10. 6. 2009), stanovila způsob hodnocení nabídek podle dílčího hodnotícího kritéria „*Plán plnění veřejné zakázky*“ podle v zadávací dokumentaci vymezených čtyř dílčích parametrů. V rámci těchto parametrů měly být body přidělovány podle toho, zda plán plnění veřejné zakázky daný parametr splňuje „*nad rámec minimálních požadavků zadavatele, nadstandardně a k jeho plné spokojenosti*“, „*nad rámec minimálních požadavků zadavatele, s určitou mírou výhrad*“, nebo „*pouze na úrovni minimálních požadavků zadavatele, resp. se značnými výhradami zadavatele nebo uchazeč tuto věc v nabídce nijak neřeší*“, aniž by však zároveň pro jednotlivé parametry stanovila ony „*minimální požadavky*“, které měly být referenční hodnotou při hodnocení nabídek, přičemž uvedený postup mohl podstatně ovlivnit výběr nejvhodnější nabídky, a dne 18. 9. 2009 žalobkyně uzavřela smlouvu na tuto veřejnou zakázku. Za správní delikt jí byla uložena pokuta ve výši 300 000 Kč.

31. O skutkovém stavu tedy v daném případě nejsou pochybnosti, a to ani mezi účastníky, ani na straně soudu. Zároveň ani není pravdou, že by se daňové orgány s námitkou žalobkyně o provedení předmětného auditu v rozporu s § 13a zákona o finanční kontrole vypořádaly nedostatečným či nesrozumitelným způsobem, když z jejich rozhodnutí je zřejmé, že k závěru o tom, že žalobkyně uvedeným způsobem porušila rozpočtovou kázeň, došly na základě jiných důkazů a Zprávu o auditu považovaly primárně za podnět pro zahájení daňového řízení. Konstatováno bylo i to, že oprávnění auditorů k provádění auditu mělo základ v přímo použitelných aktech práva Evropských společenství, konkrétně v nařízení č. 1083/2006 a v nařízení č. 1828/2006, kterým se nařízení č. 1083/2006 provádí.
32. K této argumentaci tak soud pouze doplňuje, že v době provádění auditu účinné nařízení č. 1083/2006 bylo přímo použitelným předpisem Evropské unie, který měl před zákonem o finanční kontrole aplikační přednost. Toto nařízení přitom například v čl. 62 odst. 3 či čl. 71 odst. 1 připouští, aby audity a kontroly prováděl jiný subjekt než auditní orgán.
33. Spornou mezi účastníky dále je zejména posouzení míry závažnosti pochybení žalobkyně a stanovení výše uloženého odvodu za porušení rozpočtové kázně.
34. Na tomto místě však soud považuje nejprve za vhodné vyjasnit rozdíl mezi rozhodováním daňových orgánů ve věcech odvodů za porušení rozpočtové kázně a rozhodováním ÚOHS o správních deliktech podle zákona o veřejných zakázkách. Jakkoli totiž platí, že případná pochybení v procesu zadání veřejné zakázky je oprávněn zkoumat jak ÚOHS, tak i správce odvodu a žalovaný, a to z hlediska možného porušení rozpočtové kázně, smysl a účel jejich činnosti se liší. Smyslem odvodu za porušení rozpočtové kázně je napravení vadného stavu, kdy příjemce prostředků z veřejných rozpočtů čerpal tyto prostředky nebo jejich část neoprávněně, neboť se dopustil porušení podmínek, které se při poskytnutí prostředků zavázal plnit. Odvod za porušení rozpočtové kázně má proto především reparační charakter, neboť navrácí neoprávněně čerpané prostředky do veřejného rozpočtu. Naopak pokuta za správní delikt spočívající v porušení zákona o veřejných zakázkách, kterou ukládá ÚOHS, má převážně sankční charakter, neboť slouží k potrestání pachatele za porušení zákona.

35. S ohledem na uvedené proto z hlediska posouzení výše uloženého odvodu není významný poukaz žalobkyně na to, že jí v řízení před ÚOHS byla uložena pokuta na spodní hranici zákonné sazby. Jak bylo shrnuto výše, odvod za porušení rozpočtové kázně není sankcí a při ukládání pokut za správní delikty a při rozhodování o uložení odvodu za porušení rozpočtové kázně jsou zohledňovány odlišné skutečnosti. Žalovaný přitom přiléhavě poukázal i na to, že při uložení pokuty za správní delikt byly zohledněny majetkové poměry žalobkyně. To při uložení odvodu za porušení rozpočtové kázně možné není. Závažnost pochybení je sice zohledňována v obou typech řízení, zde však soud neshledal zásadní rozdíl mezi tím, jak na ni nahlížely daňové orgány a jak ÚOHS. Všechny tyto správní orgány na ni totiž nahlížely z hlediska následku a jeho intenzity, kdy v důsledku jednání žalobkyně nemohly být podány srovnatelné nabídky, neboť uchazeč při zpracování části nabídky nemohl vědět, jak bude bodově ohodnocen. Po posouzení nabídek zbyla pouze jediná, a nemohlo proto být provedeno hodnocení nabídek podle § 79 odst. 6 zákona o veřejných zakázkách. Takovéto jednání žalobkyně proto mělo potenciál ovlivnit zadávací řízení.
36. S odvolací námitkou žalobkyně ohledně výše uložené pokuty se žalovaný v napadeném rozhodnutí dostatečně vypořádal setrváním na závěru, že zjištěné pochybení mělo zásadní vliv na výběr dodavatele předmětné veřejné zakázky a s vysokou mírou pravděpodobnosti i negativní dopad na rozpočet projektu. Správní orgány a soudy přitom 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 v nálezu ze dne 12. 2. 2009, sp. zn. III. ÚS 989/08: „*Není porušením práva na spravedlivý proces, jestliže obecné soudy nebudují vlastní závěry na podrobné oponentuře (a vyvracení) jednotlivě vznesených námitek, pakliže proti nim staví vlastní ucelený argumentační systém, který logicky a v právu rozumně vyloží tak, že podpora správnosti jejich závěrů je sama o sobě dostatečná.*“ (srov. také rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 3. 2015, č. j. 9 As 221/2014-43).
37. Žalobkyně daňovým orgánům vytýkala také to, že se kromě popisu průběhu zadávacího řízení uchýlily rovněž k hodnotícím soudům, podle kterých (dle žalovaného) „*vymezením hodnotícího kritéria ‚Plán plnění veřejné zakázky‘ byla de facto zmařena hospodářská soutěž*“ či (dle správce daně) „*způsob, jakým příjemce dotace jako zadavatel stanovil dílčí hodnotící kritérium plán plnění veřejné zakázky, vč. procentuální váhy, který mu přidělil, vedl k popření smyslu a účelu zákona o veřejných zakázkách získat ekonomicky nejvýhodnější nabídku*“. K tomu soud konstatuje, že s ohledem na zjištěný průběh a zejména výsledek zadávacího řízení tyto závěry neshledává nijak problematickými. Nelze popřít, že hospodářská soutěž v daném případě skutečně neproběhla, přičemž alespoň soudu nebyly předloženy jiné skutečnosti, kterými by bylo možné výsledek zadávacího řízení vysvětlit jinak než jako pochybení žalobkyně při zadávání zakázky.
38. Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 9. 2010, č. j. 1 Afs 45/2010-159, publ. pod č. 2189/2011 Sb. NSS, platí, že zásada transparentnosti je porušena tehdy, pokud jsou v zadavatelském postupu shledány takové prvky, jež by zadávací řízení činily nekontrolovatelným, hůře kontrolovatelným, nečitelným a nepřehledným nebo jež by vzbuzovaly pochybnosti o pravých důvodech jednotlivých kroků zadavatele. „*[P]odmínkou dodržení zásady transparentnosti je tedy průběh zadávacího řízení takovým způsobem, který se navenek jeví jako férový a řádný. Motivů jednotlivých osob participujících na výběru zájemců o veřejnou zakázku (ať již budou tyto motivy plně zákonné, dané pouhou neschopností navenek působit férově a řádně, event. nezákonné, nebo snad dokonce kriminální)*

jsou v tomto ohledu pro posouzení porušení zásady transparentnosti irelevantní. Porušení zásady transparentnosti nastává nezávisle na tom, zda se podaří prokázat konkrétní porušení některé konkrétní zákonné povinnosti.“

39. K porušení zásady transparentnosti podle názoru zdejšího soudu došlo i v projednávaném případě. K přijetí tohoto závěru přitom není třeba zabývat se tím, jaké mělo pochybení žalobkyně při zadávání veřejné zakázky konkrétní důsledky, a prokazovat, zda průběh zadávacího řízení skutečně ovlivnilo.
40. Dále soud shledal, že žalobkyně v žalobě opakovaně poukazovala na nedostatky odůvodnění rozhodnutí správce daně, resp. shrnovala své námitky uplatněné proti prvostupňovému rozhodnutí ve svém odvolání. Trvala na tom, že spáchaný skutek měl být posouzen jako pochybení dle položky č. 8 Tabulky snížených odvodů. Tato argumentace však do značné míry pomíjí skutečnost, že předmětem soudního přezkumu je primárně rozhodnutí žalovaného, a že tedy žalobkyně měla brojit zejména proti jeho nedostatkům. Dostatečně nezohledňuje ani povahu daňového řízení, v němž je odvolací orgán nadán pravomocí provádět dokazování, a nové tvrzení, skutečnosti či důkazy tak ověřovat a provádět, a může doplňovat řízení v plné šíři jak po stránce meritorní (doplňování podkladů pro rozhodnutí), tak po stránce procesní (odstraňovat vady řízení, mezi které by mohla patřit i žalobkyní namítaná částečná nepřezkoumatelnost prvostupňového rozhodnutí, byť soud se – jak bude uvedeno níže – s tímto tvrzením o odůvodnění výše stanoveného odvodu neztotožňuje). Daňové řízení je řízením sice dvoustupňovým, avšak provázanějším mnohem více, než jak bývá zvykem v jiných procesních předpisech (srov. § 116 daňového řádu).
41. Skutečností přitom je, že žalovaný se v napadeném rozhodnutí ztotožnil s názorem žalobkyně, že nejpřílehavější je podřazení jí spáchaného skutku jako pochybení dle položky č. 8 Tabulky snížených odvodů [Neuvedení kritérií pro výběr v oznámení o zakázce a/nebo kritérií pro zadání zakázky (a jejich váhy) v oznámení o zakázce nebo v zadávacích podmínkách]. S tímto závěrem souhlasí i zdejší soud. Žalovaný tak přitom učinil na základě právního posouzení spáchaného skutku, který zaujal již správce daně v platebním výměru (str. 7 a násl.) i v prvostupňovém rozhodnutí (str. 6), a sice že žalobkyně jakožto zadavatel veřejné zakázky v rámci dílčího hodnotícího kritéria u jednotlivých parametrů **vůbec** nestanovila, jaké jsou jeho minimální požadavky na jejich splnění. Uvedené parametry proto nebylo možné hodnotit a případné nabídky porovnat v souladu se zákonem. K potvrzení prvostupňového rozhodnutí tak nedošlo na základě nového, pro žalobkyni překvapivého právního posouzení jejího pochybení, se kterým by jí v řízení byla odňata možnost polemizovat.
42. Závěr zastávaný daňovými orgány je přitom v souladu i s výše uvedenými rozhodnutími ve věci správního deliktu žalobkyně, která vydal ÚOHS a Krajský soud v Brně a ztotožňuje se s ním i zdejší soud. Proto je třeba odmítnout i relativizaci pochybení, o kterou se pokouší žalobkyně argumentací, že kritéria hodnocení pouze nevymezila dostatečně konkrétně, a že proto bylo namíste snížení sazby pro stanovení uloženého odvodu na 10 % či 5 %. Možnost snížení sazby pro stanovení výše ukládaného odvodu z 25 % na 10 % či 5 % přitom je dle položky č. 8 Tabulky snížených odvodů vyhrazena pouze pro situace, kdy kritéria pro výběr nebo kritéria pro zadání zakázky v oznámení o zakázce či zadávacích podmínkách uvedena byla, nikoli však dostatečně podrobně. Ze všech vydaných rozhodnutí je zřejmý závěr, že toto nebyl případ žalobkyně. Žalobkyně se mýlí, pokud má za to, že hodnotící kritéria byla stanovena (nikoli však dostatečně podrobně) za

situace, kdy sice hodnotící kritéria byla v zadávací dokumentaci zmíněna, způsob jejich hodnocení však byl (zde pro nevymezení dílčích parametrů) zcela vyprázdněn.

43. K námitce nedostatečného odůvodnění výše uloženého odvodu soud dále poukazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 7. 2019, č. j. 2 Afs 192/2018-74, v němž Nejvyšší správní soud uvedl, že „*existence sazebníku s pevně určenými hodnotami, včetně snížených sazeb, kombinuje požadavek na legitimní očekávání a shodný postup orgánu veřejné moci ve skutkově totožných či podobných případech, s požadavkem na dodržování principu proporcionality. Již samotné sazby uvedené v sazebníku finančních oprav tedy lze považovat za naplňující požadavek nezbytné přiměřenosti mezi porušením určitého pravidla a za něj následující opravou, neboť předmětný sazebník obsahuje velmi přesně a konkrétně uvedený ‚popis případu‘, čili možného porušení regulatorního rámce dotačních pravidel, a k nim připadající výši procentní sazby finanční opravy z částky poskytnuté podpory na dotčenou veřejnou zakázku; právě tato poměrně velká kazuističnost jednotlivých případů možného porušení zaručuje přiměřenou individualizaci sazby výše opravy vzhledem ke konkrétnímu jednání příjemce dotace. U značného množství jednotlivých případů (včetně projednávané věci) navíc existují snížené sazby (u některých pochybení dokonce hned několik snížených sazeb), které umožňují při určování výše finanční opravy skutečně přihlížet k závažnosti a důsledkům konkrétního porušení s ohledem na specifičnost každého jednotlivého případu. Existence takto nastaveného sazebníku navíc zajišťuje příjemci dotace ochranu před případnou svévolí poskytovatele dotace, když přiměřeně omezuje jeho prostor k úvaze.“*- 44. V projednávané věci byla splněna podmínka použití sazebníku, neboť u pochybení žalobkyně nebylo možné stanovit reálnou výši jeho finančních důsledků. Posouzení shledaného pochybení pak nedávalo žádný prostor pro snížení sazby pro stanovení výše ukládaného odvodu.
- 45. Soud uzavírá, že podřazení pochybení žalobkyně rovněž pod položku č. 16 Tabulky snížených odvodů žalobkyně nepovažuje za správné, jelikož – jak správně namítla žalobkyně – k hodnocení nabídek v souladu s § 79 odst. 6 zákona o veřejných zakázkách nedošlo, neboť hodnocena by byla nabídka jediného uchazeče. S ohledem na správnost současného podřazení pochybení pod položku č. 8 Tabulky však toto nemohlo mít vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí. Naopak soud nemá problém – jakkoli podřazení pochybení pod položku č. 8 považuje za přesnější, protože je konkrétnější – s podřazením pochybení pod položku č. 9 Tabulky (Protiprávní a/nebo diskriminační kritérii pro výběr a/nebo kritérii pro zadání zakázky stanovená v oznámení o zakázce nebo v zadávací dokumentaci), které provedl správce daně v prvostupňovém rozhodnutí a které rovněž ani žalovaný neshledal nesprávným. Nestanovení kritérií totiž lze largo sensu posoudit rovněž jako protiprávní jednání žalobkyně a vztah položek č. 9 a č. 8 jako vztah obecné a speciální úpravy. I v případě současného podřazení pochybení pod položky č. 8 a č. 9 Tabulky však podle soudu bylo namístě při určení sazby pro stanovení výše odvodu vycházet ze svou povahou speciální úpravy položky č. 8 Tabulky, která závažnost spáchaného pochybení, resp. hranici mezi sazbou 25 % a sazbami sníženými vymezuje zcela konkrétním způsobem jako rozdíl mezi „nestanovením kritérií vs. stanovením kritérií, nikoli však dostatečně podrobným způsobem“. Takto v daném případě žalovaný postupoval.
- 46. Jde-li o namítanou délku odvolacího řízení, soud přisvědčuje žalobkyni, že délka odvolacího řízení několikanásobně a bez důvodu zjevného z předloženého daňového spisu překročila lhůtu stanovenou pokynem D-348 o stanovení lhůt při správě daní vydaným ministrem financí dne 29. 12. 2010, č. j. 43/128 507/2010-431. Takovéto pochybení však nemělo vliv na zákonnost vydaného rozhodnutí. Žalobkyně kromě toho měla možnost Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

iniciovat prostředky ochrany proti nečinnosti žalovaného. Z daňového spisu však nevyplývá, že by jich využila.

47. Námitkou, podle které v letech 2009, 2010 a 2011 proběhly tři administrativní kontroly i mimořádný audit ze strany poskytovatele dotace, a to bez zjištění zásadních pochybení, se soud nemohl zabývat, neboť byla uplatněna až při ústním jednání soudu, tedy po uplynutí dvouměsíční lhůty pro podání žaloby.
48. Žalobkyní navrhované důkazy daňovým spisem a rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 1. 2006, č. j. 8 As 12/2005-51, soud v souladu s § 52 odst. 1 s. ř. s. neprovedl, neboť daňovým spisem a judikaturou se ve správním soudnictví dokazování neprovádí. Studijním textem ke zvláštní části úřednické zkoušky pro obor státní služby: OBOR 3 – AUDIT soud neprovedl dokazování z důvodu nadbytečnosti, neboť soudu plně postačovala skutková zjištění vyplývající z obsahu správního spisu a z dokazování provedeného při soudním jednání.
49. Žalobu soud vyhodnotil v rámci uplatněných žalobních bodů jako zcela nedůvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
50. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. Žalobkyně neměla ve věci úspěch a žalovanému nad rámec běžné úřední činnosti žádné náklady nevznikly, a ani jejich náhradu nepožadoval, proto soud vyslovil, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Poučení:

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

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

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

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

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

Ústí nad Labem 14. září 2022

Ing. Mgr. Martin Jakub Brus, v. r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

