



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Lenky Oulíkové a soudců Mgr. Miroslava Makajeva a Mgr. Martiny Kotouček Mikoláškové v právní věci

žalobkyně: **Technologický park Lochovice s.r.o**, IČO 25660187,  
sídlem Obora 20, Lochovice,  
zastoupen advokátem Mgr. Jiřím Skálou,  
sídlem Márova 2806, Praha,

proti  
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**,  
sídlem Masarykova 427/31, Brno,

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 6. 10. 2021, č. j. 35994/21/5000-10612-713033,

takto:

- I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 6. 10. 2021, č. j. 35994/21/5000-10612-713033, se ruší v části, v němž jím bylo zamítnuto odvolání proti rozhodnutím Finančního úřadu pro Středočeský kraj ze dne 16. 6. 2021, č. j. 3337655/21/2100-31473-204856 a č. j. 3348660/21/2100-31473-204856, a věc se v tomto rozsahu vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Ve zbytku se žaloba zamítá.
- III. Žalovaný je povinna zaplatit žalobkyni na náhradě nákladů řízení částku 19 456 Kč, a to do 30 dnů od právní moci rozsudku k rukám zástupce žalobkyně Mgr. Jiřího Skály, advokáta.

Odůvodnění:

Vymezení věci a obsah podání účastníků, průběh soudního jednání

1. Žalobkyně se žalobou podle části třetí, hlavy druhé, dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), domáhá zrušení v záhlaví označeného rozhodnutí (dále jen „napadené rozhodnutí“), jímž žalovaný zamítl odvolání žalobkyně a potvrdil rozhodnutí Finančního úřadu pro Středočeský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 16. 6. 2021, č. j. 3337655/21/2100-31473-204856, č. j. 3348660/21/2100-31473-

204856, č. j. 3337637/21/2100-31473-204856 a č. j. 3348633/21/2100-31473-204856. Prvostupňovými rozhodnutími (platebními výměry) správce daně vyměřil žalobkyni podle ustanovení § 44a odst. 4 písm. c) zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů, ve znění účinném do 19. 2. 2015 (dále jen „zákon o rozpočtových pravidlech“) odvod za porušení rozpočtové kázně.

2. Žalobkyně předně namítla, že správce daně porušil požadavek plynoucí ze zásady rychlosti, a to tím, že nevedl řízení bez zbytečných průtahů. Správce daně se dopustil celé řady neopodstatněných průtahů, které nelze odůvodnit fádním tvrzením žalovaného, že „vyhodnocoval důkazy“. Žalobkyně uvedla, že nabyla dojmu, že cílem vedené kontroly nebylo zjištění skutkového stavu, ale nalezení jakéhokoliv pochybení ze strany příjemce dotace. Dle žalobkyně bylo jediným cílem prováděné kontroly nalezení jakéhokoliv porušení rozpočtové kázně za účelem stanovení odvodu za toto porušení.
3. Žalobkyně rovněž namítla, že žalovaný zcela ignoroval porušení zákona správcem daně, který se výzvou k odstranění vad odvolání snažil o nové dokazování, čímž porušil ustanovení § 112 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád. Odvolání žalobkyně netrpělo žádnou vadou, která by znemožňovala řádné projednání věci, splňovala veškeré základní náležitosti odvolání požadované zákonem. Žádost o předložení dodatku č. 1 uvedeného na printscreenu stránky eAccount – seznam dokumentů měl správně provést až žalovaný.
4. Žalobkyně dále namítla, že se žalovaný nevypořádal s jejím upozorněním na zvláštní praktiky správce daně. Žalobkyně upozornila žalovaného na fakt, že za poslední tři roky správce daně provedl či provádí celkem tři kontrolní řízení se žalobkyní a jedno s její bývalou jednatelkou. Žalobkyně nabyla dojmu o podjatosti správce daně vůči sobě, což žalovaný měl povinnost prověřit a vyjádřit se k tomu.
5. Žalobkyně rovněž namítla nesprávnost závěru správce daně, že nedodržela ustanovení Hlavy I. Článku III. Čerpání dotace bodu 2 Podmínek tím, že postupovala v rozporu s bodem 33 Pravidel pro výběr dodavatele (dále jen „Pravidla“). Na postup žalobkyně při uzavření smlouvy o dílo ze dne 2. 11. 2011 se však výše uvedená Pravidla neměla aplikovat. Žalovaný se nezabýval argumentací žalobkyně uvedenou v odvolání, namísto toho zbytečně spekuloval o povaze podepsané smlouvy o dílo. Na základě svých ničím nepodložených domněnek zpochybnil řádně podepsanou smlouvu. Z nepochopitelných důvodů se žalovaný soustředil na nepodepsaný dokument označený jako Dodatek 1, a dále pracuje s ním jako z platným dodatkem, respektive jako s dokumentem později zneplatněným. Žalobkyně uvedla, že nebyla povinna sčítat předpokládané hodnoty realizovaných zakázek, jelikož druhou z nich nešlo objektivně předvídat dopředu a byla realizovaná v časové tísní, což jí dovolilo uzavřít smlouvu o dílo se stejným dodavatelem skrz přímé zadání.
6. Žalovaný ve vyjádření k žalobě uvedl, že ze spisového materiálu jednoznačně vyplývá, že správce daně v rámci daňové kontroly kontinuálně prováděl na sebe navazující úkony směřující k ověření skutečností rozhodných pro správné zjištění a případné stanovení odvodu za porušení rozpočtové kázně. Žalovaný rovněž nad rámec uvedeného uvádí, že daňový řád zakotvuje prostředky ochrany proti nečinnosti správce daně. Měla-li tedy žalobkyně dojem, že je správce daně nečinný, měla možnost podat podnět ve smyslu § 38 odst. 1 daňového řádu, což však neučinila.
7. Žalovaný dále uvedl, že námitku podjatosti je z logiky věci vždy nutno vznést ve vztahu ke konkrétní úřední osobě, nikoliv ve vztahu ke správnímu orgánu jako celku. V řízení před správcem daně rovněž podjatost konkrétní úřední osoby namítána nebyla. Správce daně v

posuzovaném případě činil výhradně kroky nezbytné k prověření skutečností rozhodných pro prověření splnění všech dotačních podmínek, které žalobkyně akceptovala a byla jednoznačně odpovědná za jejich dodržení. Postup správce daně neobsahoval žádné prvky nestandardnosti, jak vyplývá ze spisového materiálu.

8. Žalovaný rovněž uvedl, že i v případě, kdy by soud shledal, že správce daně při vydání výzvy dle § 112 odst. 2 daňového řádu nepostupoval procesně zcela správně, neměla tato skutečnost vliv na výsledek řízení, jelikož primárním cílem § 112 odst. 2 daňového řádu je zajistit projednání podaného odvolání, ke kterému v posuzovaném případě bezpochyby došlo.
9. Žalovaný dále uvedl, že pro realizaci výběrového (resp. zadávacího) řízení je vždy zapotřebí vymezit předmět veřejné zakázky, který se následně v rámci řízení vysoutěží. Vznikne-li v průběhu realizace předmětu dané zakázky potřeba realizovat nějaké práce navíc, jedná se o vícepráce. Naopak ukáže-li se v průběhu realizace, že odpadla potřeba některé vysoutěžené práce realizovat, jedná se o méněpráce. V posuzovaném případě žalobkyně v rámci výběrového řízení vysoutěžila mj. určitou výměru zateplování ploch, přičemž po zahájení realizace předmětu výběrového řízení bylo zjištěno, že skutečná výměra zateplování ploch je o 104,6 m<sup>2</sup> větší. Vystala tedy potřeba realizovat vícepráce, tj. bylo potřeba provést zateplení větší plochy, než se kterou bylo počítáno v rámci předmětu zakázky vysoutěženého ve výběrovém řízení. Argumentace žalobkyně, že práce, jejichž potřeba realizace vystala po zahájení předmětu zakázky, nejsou vícepracemi, protože nejsou obsaženy v předmětu zakázky, je s ohledem na výše uvedené zcela absurdní. Z povahy věci si lze jen stěží představit vícepráce (tedy práce realizované nad rámec původního předmětu zakázky), které by byly zahrnuty ve vysoutěženém předmětu zakázky. Žalovaný rovněž uvedl, že žalobkyni opakovaně tvrzená „objektivní nepředvídatelnost“ nutnosti realizovat předmětné práce nebyla žádným způsobem prokázána, a je tedy pouze v rovině tvrzení. Totéž platí i ve vztahu k tvrzení žalobkyně, že předmětné práce nemohl realizovat žádný jiný dodavatel, nežli dodavatel vybraný k realizaci zakázky.
10. V replice k vyjádření žalovaného žalobkyně uvedla, že postupovala maximálně úsporně a transparentně, jelikož skutečnost, že bude nutné zateplit o několik procent více plochy budovy, byla zjištěna až v průběhu realizace zakázky. Jednalo se o změnu závazku, která byla vyvolána změnou okolností. Skutečnost, že se výměra skutečně zateplování plochy oproti předpokladu změnila, není nijak nestandardní, naopak nelze zcela bez pochyby určit přesnou plochu předem. Jednalo se tak o změnu nepředvídatelnou a vzhledem k celkovému objemu spíše marginální, ale hlavně nezbytnou, kdy nebylo možno očekávat, že zůstane část domu nezateplená, což by znamenalo absolutní popření účelu projektu. Žalobkyně nejprve uvažovala o dodatku, ale následně po komunikaci s agenturou Czechinvest došlo k uzavření smluvního aktu tak, jak bylo popsáno. Tento postup byl nejúspornější možný, byly použity stejné ceny určené dle nabídky, jakékoliv jiné řešení - zadání nové soutěže a výběr jiného dodavatele by byly nepoměrně pracnější, formálně náročnější a dražší. Tento postup je logický a správný, nebyl ani nijak zatajován. Byl naopak konzultován s dotačním orgánem a akceptován bez výhrad. Je pak zcela irelevantní, zda byl uzavřený „smluvní akt“ pojmenován jako smlouva nebo dodatek. Naopak je podstatné, že s obdobnou argumentací počítá i zákonodárce, který přejímá judikaturu Evropského soudního dvora na úrovni zadávání veřejných zakázek. V návaznosti na rozsudek Pressetext Nachrichtenagentur GmbH - C-454/06, byly obdobné zásady inkorporovány nejen do legislativy EU, ale následně i do zákona č. 134/2016 Sb., o zadávání veřejných zakázek (v § 222) a uplatněny i zpětně (§ 273 odst. 6). Dle žalobkyně je nemyslitelné, že by na řízení vedené za stejným

účelem, které představuje rozdělování těchto evropských prostředků, byly aplikovány jiné předpoklady nebo jiné zásady. V praxi tak došlo k situaci, kdy za stejnou (vysoutěženou) cenu byly doplněny práce tak, aby byl vytvořen funkční celek. Nedošlo ke změně podmínek, které by ovlivnily výběr uchazeče.

11. V podání ze dne 25. 4. 2023 žalobkyně opětovně obhajovala svůj postup při uzavírání smlouvy ze dne 2. 11. 2011. Dále namítla nepřiměřenost uložené sankce.
12. Při jednání soudu dne 28. 4. 2023 setrvali účastníci na svých procesních stanoviscích. Žalobkyně ve svém přednesu zdůraznila, že vyplacením dotace dal dotační orgán najevo, že příslušný výdaj pokládá za způsobilý a žalobkyni tak vzniklo legitimní očekávání, že toto posouzení ze strany státu je správné a konečné. Žalobkyně dále uvedla, že je nepřipustné, aby žalovaný zpochybnil dřívější rozhodnutí jiného správního orgánu (poskytovatele dotace), se kterým žalobkyně dle svých tvrzení změnu plnění konzultovala. Dokazování soud neprováděl, jelikož žalobkyni předložené listiny jsou součástí správního spisu, kterým se dokazování neprovádí.

### Skutková zjištění vycházející z obsahu správního spisu

13. Žalobkyni byla Ministerstvem průmyslu a obchodu České republiky (dále jen „poskytovatel“) poskytnuta v rámci Operačního programu Podnikání a inovace investiční dotace na základě Rozhodnutí o poskytnutí dotace ze dne 18. 1. 2011, č. j. 5320-09/3.1EED02-639/11/08200 (dále jen „Rozhodnutí“), jehož nedílnou součástí byly Podmínky poskytnutí dotace v rámci prioritní osy 3. Efektivní energie, oblasti podpory 3.1 Úspory energie a obnovitelné zdroje energie, programu EKO-ENERGIE (dále jen „Podmínky“), na realizaci projektu s názvem „Rekonstrukce administrativní budovy KORONA Lochovice“, číslo projektu 3.1EED02/639 (dále jen „projekt“). Dotace byla poskytnuta ve výši maximálně 50 % způsobilých výdajů projektu s tím, že absolutní částka dotace mohla činit nejvýše 1 351 000 Kč, přičemž 85 % dotace pocházelo ze strukturálních fondů a 15 % ze státního rozpočtu. Dotace ve výši 1 351 000 Kč byla žalobkyni vyplacena *ex post*, a to dne 12. 4. 2012.
14. Dne 20. 2. 2018 zahájil správce daně daňovou kontrolu. Předmětem daňové kontroly bylo ověření skutečností rozhodných pro správné zjištění a případné stanovení odvodu za porušení rozpočtové kázně dle § 44 a § 44a zákona o rozpočtových pravidlech u peněžních prostředků poskytnutých mimo jiné na základě Rozhodnutí. V rámci realizace projektu bylo provedeno zadávací řízení na stavební práce s názvem „Zateplení a výměna výplní otvorů administrativní budovy“ v předpokládané hodnotě nad 2 mil. Kč (dále jen „zakázka“). Žalobkyně nebyla zadavatelem definovaným v § 2 zákona o veřejných zakázkách, zakázka byla tedy realizována mimo režim zákona o veřejných zakázkách, avšak žalobkyně byla povinna postupovat dle Pravidel pro výběr dodavatelů č. j. 34647/09/08100 (dále jen „Pravidla“).
15. K ukončení daňové kontroly došlo dne 9. 6. 2021 oznámením o ukončení daňové kontroly č. j. 3270297/21/2100-31473-204856, jehož součástí byla zpráva o daňové kontrole č. j. 2661669/21/2100-31473-204856 z téhož dne. Ve zprávě o daňové kontrole byla konstatována následující pochybení žalobkyně:
  - a) Žalobkyně porušila podmínku Hlavy I. Článku II. Projekt bodu 2) písm. d) Podmínek tím, že nepostupovala v souladu s bodem 30) Pravidel, a nedeslala

písemnou pozvánku poskytovateli sedm kalendářních dnů před jednáním hodnotící komise (pozvánka nebyla odeslána vůbec),

- b) Žalobkyně porušila podmínku Hlavy I. Článku II. Projekt bodu 2) písm. d) Podmínek tím, že v rozporu s bodem 33) Pravidel zahrnula do žádosti o platbu fakturu č. 70110111 za vícepráce ve výši 165 461 Kč, i když se jednalo o nezpůsobilý výdaj,
  - c) Žalobkyně porušila podmínku Hlavy II. Článku II. Ostatní zvláštní povinnosti příjemce dotace v programu Eko-Energie bodu 2) písm. c) Podmínek tím, že nedodržela termín pro předložení monitorovací zprávy č. 3, který byl stanoven na 5. 1. 2016.
16. Pochybení žalobkyně pod bodem a) správce daně posoudil jako porušení rozpočtové kázně dle § 44 odst. 1 písm. j) zákona o rozpočtových pravidlech a stanovil odvod s ohledem na podmínku Hlavy II. článku III. Odvod za porušení rozpočtové kázně bodu 4) Podmínek, který stanoví, že: *„Porušení rozpočtové kázně v ostatních případech bude postiženo odvodem ve výši, v jaké byla porušena rozpočtová kázeň“*, dle § 44a odst. 4 písm. c) zákona o rozpočtových pravidlech, tedy v souladu s Pokynem č. GFŘ-D-38 pro stanovení odvodů za porušení rozpočtové kázně, č. j. 74816/18/7500-30091 ze dne 6. 12. 2018 (dále jen „Pokyn č. GFŘ-D-38“), respektive dle článku I odst. 14) jeho Přílohy, který uvádí: *„v případě ostatních výše neuvedených pochybení, která nemohla ani potenciálně mít vliv na výsledek zadávacího řízení, odvod: 0,1 % – 1 % z částky použité na financování předmětné veřejné zakázky“*, proporcionálně ve výši 0,1 % z částky dotace použité na financování Zakázky, tj. ve výši 1 351 Kč (0,1 % z 1 351 000 Kč). Ve prospěch žalobkyně přihlédl správce daně k tomu, že porušení nemělo vliv na naplnění účelu dotace, nemělo vliv na výsledek zakázky, bylo tedy formální, a dotace byla čerpána v souladu s účelem projektu. V její neprospěch zohlednil nedůslednost v postupech příjemce dotace jakožto zadavatele.
17. Pochybení žalobkyně pod bodem b) správce daně posoudil jako porušení rozpočtové kázně dle § 44 odst. 1 písm. j) zákona o rozpočtových pravidlech a stanovil odvod s ohledem na podmínku Hlavy II. článku III. Odvod za porušení rozpočtové kázně bodu 4) Podmínek dle § 44a odst. 4 písm. c) zákona o rozpočtových pravidlech ve výši 82 297 Kč, tj. v částce dotace připadající na vícepráce. K uvedené částce dospěl postupem, kdy od způsobilých výdajů projektu (2 702 867 Kč) odečetl ty nezpůsobilé, vázající se k faktuře č. 70110111 (165 461 Kč), z této ponížené částky vypočetl 50 % dotaci, která měla být příjemci dotace proplacena (1 268 703 Kč), a vzniklý rozdíl mezi touto a skutečně proplacenou částkou (1 351 000 Kč) považoval za částku odvodu (82 297 Kč).
18. Pochybení žalobkyně pod bodem c) správce daně posoudil jako neoprávněné použití finančních prostředků [§ 3 písm. e) zákona o rozpočtových pravidlech], a tedy jako porušení rozpočtové kázně dle § 44 odst. 1 písm. b) zákona o rozpočtových pravidlech. Správce daně pak stanovil odvod s ohledem na podmínku Hlavy II. článku III. Odvod za porušení rozpočtové kázně bodu 2) Podmínek, který uvádí: *„Porušení rozpočtové kázně spočívající v méně závažném nesplnění čl. II (vyjma bod 2 odst. b)), bude postiženo odvodem ve výši až do 0,1 % z celkové částky dotace uvedené v rozhodnutí za každý jednotlivý případ.“* dle § 44a odst. 4 písm. b) zákona o rozpočtových pravidlech, proporcionálně ve výši 0,05 % z částky vyplacené dotace, tj. ve výši 675,50 Kč (0,05 % z 1 351 000 Kč). Ve prospěch žalobkyně přihlédl správce daně k tomu, že porušení nemělo vliv na naplnění účelu dotace, plnění této podmínky bylo v ostatních 3 případech splněno a k porušení došlo pouze jednou a dotace

byla čerpána v souladu s účelem projektu. V její neprospěch zohlednil prodlení s předložením první verze po dobu 4 měsíců, přičemž doložení „platné“ verze proběhlo až o 11 měsíců později.

19. V návaznosti na shora uvedené vydal správce daně platební výměry uvedené v bodě 1 rozsudku.
20. Proti rozhodnutím správce daně podala žalobkyně odvolání. Dne 26. 7. 2021 vyzval správce daně žalobkyni k odstranění vad odvolání, a to k předložení „dodatku č. 1“, který byl uveden v příloze č. 1 odvolání („Printscreen stránky eAccount - seznam dokumentů“). Zároveň vyzval správce daně poskytovatele k předložení „dodatku č. 1“ s datem vložení 10. 1. 2012 do systému eAccount.
21. Dne 6. 10. 2021 vydal žalovaný napadené rozhodnutí, jímž odvolání žalobkyně zamítl a rozhodnutí správce daně potvrdil. V odůvodnění uvedl, že co se týče prodlev ze strany správce daně, ze spisu vyplývá, že průběžně docházelo ke zhodnocování doložených důkazních prostředků, které správce daně obdržel. Délka kontroly byla ovlivněna jak procesními postupy správce daně, a to zcela jednoznačně v zájmu zachování práv žalobkyně, kdy v průběhu daňového řízení správce daně průběžně vyhodnocoval získané a jemu předložené důkazní prostředky a seznamoval žalobkyni s výsledkem svého zjištění, tak i poskytováním dostatečného prostoru žalobkyni k vyjádření se, kdy správce daně vyhovoval jejím žádostem o prodloužení lhůt.
22. Dále uvedl, že ze spisu jednoznačně vyplývá, že správce daně činil pouze kroky nezbytné k prověření splnění všech podmínek stanovených Rozhodnutím, přičemž žalobkyni byla předmětná dotace poskytnuta na základě její žádosti. Podpisem Rozhodnutí i následným přijetím dotace byla z její strany vyjádřena akceptace znění souvisejících stěžejních dokumentů, a je jednoznačně odpovědností žalobkyně dostát všem požadavkům z nich vyplývajících. Postup správce daně byl standardní, respektive nevykazoval žádné znaky nestandardnosti. Správce daně postupoval v souladu s daňovým řádem a v rámci svých pravomocí a jemu svěřených kompetencí řádně prověřoval všechny zjištěné skutečnosti, reagoval na vyjádření a důkazní prostředky daňového subjektu a jeho související námítky.
23. K otázce pochybení uvedeného v bodě 15 písm. b) rozsudku žalovaný uvedl, že si je vědom skutečnosti, že pojem „vícepráce“ není legislativou ošetřen, a proto při posuzování vycházel z nálezu Ústavního soudu České republiky ze dne 8. 11. 2018, sp. zn. I. ÚS 1283/16, který se věnuje otázce sejetí provedených víceprací s původním dílem popsáním ve smlouvě o dílo (časová, místní i věcná souvislost), a tuto zde žalovaný shledává, a to nejen formalisticky, v plném rozsahu. Součástí Smluvního aktu z 2. 11. 2011 totiž bylo nejen rozšíření původního předmětu Smlouvy o dílo o další práce související s původním předmětem jak věcně tak časově, tedy tzv. vícepráce, ale i tzv. méněpráce, tedy práce, které zhotovitelem realizovány nebyly, potažmo neměly být. Šlo tedy jednoznačně o doplnění původně uzavřené Smlouvy o dílo, čemuž odpovídá i tvrzení žalobkyně, že činnosti obsažené ve Smluvním aktu z 2. 11. 2011 jiný dodavatel provádět nemohl. Dle žalovaného jde tedy o standardní rozšíření původně uzavřené Smlouvy o dílo s existující časovou, místní i věcnou souvislostí. S ohledem na skutečnost, že Pravidla pro výběr dodavatelů v bodě 33 jasně definují, že rozdíl mezi cenou vysoutěženou a navýšenou nelze uznat za způsobilý výdaj, souhlasí žalovaný se stanoviskem správce daně a taktéž považuje na základě tohoto náklady na vícepráce uvedené na faktuře č. 70110111 v částce 165 461 Kč za nezpůsobilé.

### Splnění procesních podmínek a rozsah soudního přezkumu

24. Soud ověřil, že žaloba byla podána včas, po vyčerpání řádných opravných prostředků, osobou k tomu oprávněnou a splňuje všechny formální náležitosti na ni kladené. Soud proto přistoupil k věcnému projednání žaloby. Při přezkumu žalobou napadeného rozhodnutí vycházel soud ze skutkového a právního stavu, který zde byl v době vydání napadeného rozhodnutí (§ 75 odst. 1 s. ř. s.), přičemž napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích uplatněných žalobních bodů, jimiž je vázán (§ 75 odst. 2 věta první s. ř. s.).

### Posouzení žaloby soudem

25. Žalobkyně předně namítla, že správce daně ve věci nepostupoval bez zbytečných průtahů. K tomu soud uvádí, že dle ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu délka správního řízení sama o sobě nezpochybňuje správnost samotného rozhodnutí vydaného na jeho konci (viz rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 8. 2006, č. j. 2 Afs 96/2004-80, ze dne 22. 9. 2016, č. j. 4 Afs 74/2016-46, nebo ze dne 31. 5. 2017, č. j. 7 Afs 335/2016-52). V projednávané věci není mezi účastníky sporu o tom, že desetiletá prekluzivní lhůta stanovená v §44a odst. 9 zákona o rozpočtových pravidlech byla zachována. Případnou nečinnost správce daně měla žalobkyně možnost řešit prostředky ochrany proti nečinnosti (správními či soudními). Případné průtahy v řízení však nemají vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí. Námitka není důvodná.
26. Žalobkyně dále namítla, že žádost o předložení dodatku č. 1, uvedeného na printscreeenu stránky eAccount – seznam dokumentů, měl správně provést až žalovaný a ne správce daně. Soud se zde zcela ztotožňuje se žalovaným v tom, že tato skutečnost nemohla mít vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí. Práva žalobkyně tímto postupem nemohla být nijak dotčena – z jejího hlediska je zcela nepodstatné, zda si uvedený dokument vyžádal správce daně či žalovaný – žalobkyně ostatně žádné zkrácení na svých právech tímto postupem ani sama netvrdí. Námitka není důvodná.
27. Pokud žalobkyně namítá nestandardnost postupu správce daně vůči ní, soud konstatuje, že pochybnosti žalobkyně jsou ryze spekulativní. Sama skutečnost, že žalobkyně byla v průběhu let podrobena více kontrolám, rozhodně nepostačuje pro závěr a zaujatosti správce daně vůči ní. Žalovaný v napadeném rozhodnutí konstatoval, že postup správce daně nevykazoval žádné znaky nestandardnosti. Soud se v tomto ohledu se žalovaným ztotožňuje – ostatně ani žalobkyně jiné argumenty než vícečetnost kontrol neuvedla. Námitka není důvodná.
28. Žalobkyně dále namítla, že se nedopustila pochybení popsaného v bodě 15 písm. b) rozsudku. Úvodem soud poznamenává, že žalobkyně se mýlí, pokud tvrdí, že žalovaný vycházel z nepodepsaného dokumentu označeného jako „Dodatek“. Z napadeného rozhodnutí je zřejmé, že žalovaný výslovně uvedl (viz bod 34 napadeného rozhodnutí), že při věcném posouzení vycházel ze „smluvního aktu z 2. 11. 2011“, který žalobkyně předložila dne 20. 2. 2018. Zároveň soud zdůrazňuje, že žalobkyni pouze vlastním vyplacením dotace žádné legitimní očekávání nevzniklo – nemohla spoléhat na to, že způsobilost uplatněných výdajů nebude podrobena následné kontrole – v opačném případě by žádné následné kontroly nebyly vůbec možné. Pokud pak jde o možné legitimní očekávání založené tvrzenou konzultací celého postupu s dotačním orgánem,

resp. agenturou Czechinvest, pak soud konstatuje, že žalobkyně toto tvrzení ničím nedoložila.

29. K věci samé pak soud předně uvádí, že mezi účastníky není sporné, že po zahájení stavebních prací žalobkyně zjistila větší výměru zatepovaných ploch, než se kterou počítala při uzavření smlouvy ze dne 19. 10. 2011, a to o 104,6 m<sup>2</sup>. Vzhledem k tomu uzavřela dne 2. 11. 2011 další smlouvu o dílo s týmž zhotovitelem. Přílohou smlouvy je tzv. nabídkový rozpočet s výkazem výměr, ve kterém jsou naceněny např. položky označené jako „vícepráce – úprava podkladu“, „vícepráce – změna rozsahu fasády“, nebo „vícepráce – odečet okapnice na štítech“ (v tomto případě se jednalo o odečet položky obsažené ve smlouvě ze dne 19. 10. 2011, jelikož k realizaci této části nedošlo. Mezi účastníky není sporné ani to, že podle bodu 33 Pravidel v případě, kdy dojde k navýšení ceny zakázky oproti ceně vysoutěžené, nebude rozdíl mezi cenou vysoutěženou a navýšenou uznán za způsobilý výdaj. Sporné mezi účastníky zůstává, zda lze dodatečné náklady na základě smlouvy ze dne 2. 11. 2011, vzniklé v důsledku navýšení výměry zatepované plochy, označit za „vícepráce“, a cenový rozdíl za navýšení ceny oproti původní smlouvě, či zda se jedná o „samostatnou zakázku“ v podobě zateplení nově přidané plochy.
30. Žalobkyně namítá, že Pravidla se na práce dle smlouvy ze dne 2. 11. 2011 nevztahovala, jelikož se nejednalo o vícepráce, ale o nacenění nově přidané plochy. Tomuto argumentu soud nepřisvědčil. V rozsudku ze dne 28. 11. 2012, č. j. 1 Afs 23/2012-102, Nejvyšší správní soud uvedl, že *„v průběhu plnění veřejné zakázky může nastat situace, kdy je třeba realizovat práce (dodávky, služby), které nebyly předmětem původní zakázky. Takové práce (či množství materiálu) nebyly zadavatelem v podmínkách původní veřejné zakázky obsaženy, a proto se jedná o nový předmět plnění. Ačkoliv se materiálně jedná o souhrn prací (dodávek, služeb), které společně směřují k naplnění původního účelu veřejné zakázky, z pohledu ZVZ a postupu zadávání těchto prací se jedná formálně o novou veřejnou zakázku. V takovém případě je ovšem podstatné posoudit, zda se jedná o samostatnou zakázku, která s původní zakázkou bezprostředně souvisí či nikoliv a následně, zda potřeba těchto prací vznikla v důsledku objektivně nepředvídaných okolností“*. Podobně Ústavní soud v nálezu ze dne 8. 11. 2018, sp. zn. I. ÚS 1283/16, uvedl, že *„zákon nedefinuje pojem ‚vícepráce‘ ani nespécifikuje ‚spjatost‘, jež musí být dána mezi tzv. vícepracemi a plněním, k němuž se zhotovitel zavázal podle smlouvy. Jde o pojmy, s nimiž pracuje až rozhodovací praxe obecných soudů. Jejich smyslem je usnadnit účastníkům těchto právních vztahů zodpovězení otázky, zda určité plnění nad rámec sjednaného díla ještě lze posuzovat v rámci právního vztahu založeného smlouvou o dílo, nebo zda již jde o samostatné plnění, na jehož právní posouzení se tato smlouva nevztahuje. Určující je, zda toto plnění ještě lze z hlediska jeho účelu a povahy považovat za sloužící ke zhotovení sjednaného díla“*. Z výše uvedené judikatury je zřejmé, že klíčem pro posouzení určitých činností jako „víceprací“ je jejich souvislost s původním předmětem plnění. Z tohoto pohledu soud nemá pochybnost o tom, že smlouva ze dne 2. 11. 2011, je smlouvou na „vícepráce“, jelikož se vztahuje k zateplení téhož objektu, pouze přidává novou výměru v důsledku předchozího nesprávného výpočtu zatepované plochy – ostatně, tato smlouva obsahuje kromě víceprací i méněpráce, jak vyplývá z nabídkového rozpočtu, který byl její přílohou. Jelikož se tedy nejedná o samostatné plnění, nelze jej posuzovat izolovaně od plnění dle smlouvy ze dne 19. 10. 2011.
31. Přestože má žalovaný pravdu v tom, že práce dle smlouvy ze dne 2. 11. 2011 představovaly „vícepráce“ (resp. i „méněpráce“), není jeho závěr o porušení bodu 33 Pravidel správný. Z již citovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 1 Afs 23/2012-102 vyplývá, že

ačkoliv se v případě „víceprací“ materiálně jedná o souhrn prací (dodávek, služeb), které společně směřují k naplnění původního účelu veřejné zakázky, z pohledu zákona č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách (dále též „ZVZ“), a postupu zadávání těchto prací se jedná formálně o novou veřejnou zakázku. Jelikož Pravidla opakovaně odkazují na ZVZ, je třeba je vykládat právě v souladu se ZVZ. Bod 33 Pravidel je tudíž nutno vykládat tak, že se vztahuje pouze na situace, kdy jsou nasmlouvány a realizovány práce, které byly původně vysoutěženy, pouze za jinou (vyšší) cenu. Bod 33 Pravidel však nelze vztáhnout na situace, kdy jsou vykonávány práce, které původně předmětem smlouvy nebyly (zde zateplení dodatečné plochy), jelikož v takovém případě se z pohledu ZVZ již jedná o novou veřejnou zakázku. Závěr žalovaného o porušení bodu 33 Pravidel proto není správný. Akceptace názoru žalovaného by vedla k důsledku, že by žádné vícepráce (jakkoliv nezbytné) nebylo možno uznat jako způsobilé výdaje, jelikož by se vždy jednalo o navýšení ceny oproti ceně vysoutěžené. Soud však nevidí žádné indicie, že by poskytovatel dotace takto dramatické důsledky zamýšlel. Právě naopak, uvedená pravidla jsou standardní součástí podmínek operačního programu podnikání a inovace (OPPI), přičemž je obecně známou skutečností, že ve stavebních projektech k vícepracím běžně dochází a v řadě případů se jim ani nelze vyhnout, přičemž tyto vícepráce nejsou paušálně označovány za nezpůsobilý výdaj, ale posuzuje se vždy konkrétní povaha víceprací a postup zadavatele při jejich zadání. Výklad žalovaného by tak vedl k závěru, že vícepráce nelze uznat bez ohledu na jejich případnou nezbytnost, nepředvídatelnost či bez ohledu na sebetransparentnější postup zadavatele. Takový výklad by podle soudu ohrožoval samotný smysl operačního programu, jelikož by odrazilo potenciální žadatele od podávání žádosti. Je přitom zřejmé, že takový výklad není ani nezbytný k zajištění hospodárného nakládání s veřejnými prostředky, jelikož toho lze zajistit i důslednou aplikací pravidel obsažených v ZVZ (§ 13 ve spojení s § 24 ZVZ). K tomu soud dodává, že se nijak nevyjadřuje k tomu, jakým způsobem měla žalobkyně při zadávání předmětných „víceprací“ postupovat, aby se jednalo o způsobilý výdaj, jelikož na této otázce napadené rozhodnutí postaveno není. Argumentaci žalovaného uvedenou v bodě 36 napadeného rozhodnutí vnímá soud toliko jako *obiter dictum*, které nepředstavuje důvod pro vydání napadeného rozhodnutí (žalobkyni není vytýkán nesprávný způsob zadávání dodatečných prací), a k němuž by bylo předčasně se v tuto chvíli vyjadřovat.

32. Žalobkyně ve svém podání ze dne 25. 4. 2023 namítla rovněž nepřiměřenost uložené sankce. Tato argumentace však byla uplatněna opožděně, tedy po uplynutí lhůty dle § 71 odst. 2 s. ř. s. a soud se jí proto nemohl zabývat. Žalobkyně při jednání uvedla, že otázka přiměřenosti sankce je otázkou právního posouzení, na které se lhůta dle § 71 odst. 2 s. ř. s. Tak tomu ovšem není. Bylo na žalobkyni, aby ve lhůtě pro podání žaloby vymezila okruh otázek, které na napadeném rozhodnutí pokládá za nezákonné, a kterými se má soud zabývat. Jinými otázkami se soud zabývá pouze tehdy, jedná-li se o takové vady, ke kterým je nutné přihlédnout z úřední povinnosti (např. uplynutí prekluzivní lhůty či nepřezkoumatelnost bránící posouzení uplatněných žalobních bodů). Nepřiměřenost uložené správní sankce však takovou otázkou není – pokud tedy žalobkyně chtěla její posouzení soudem, měla uplatnit odpovídající žalobní bod ve lhůtě dle § 71 odst. 2 s. ř. s., což však neučinila.
33. Napadené rozhodnutí tedy v soudním přezkumu neobstálo potud, pokud vyměřilo žalobkyni odvod za pochybení dle bodu 15 písm. b) rozsudku. To však není důvodem pro zrušení napadeného rozhodnutí jako celku. Napadeným rozhodnutím bylo totiž zamítnuto odvolání proti 4 platebním výměrům, přičemž dva z nich byly vyměřeny souhrnně za pochybení dle bodu 15 písm. a) a b) rozsudku. Zbylé dva platební výměry však byly

vyměřeny pouze za pochybení dle bodu 15 písm. c) rozsudku, přičemž ve vztahu k nim neshledal soud žádný žalobní bod důvodným.

### **Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení**

34. Soud s ohledem na výše uvedené napadené rozhodnutí zčásti (ve vztahu k dvěma platebním výměrům uvedeným ve výroku I.) zrušil podle § 78 odst. 1 s. ř. s. a podle § 78 odst. 4 s. ř. s. věc v daném rozsahu vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Vysloveným právním názorem je žalovaný v dalším řízení vázán (§ 78 odst. 5 s. ř. s.). Nad rámec nutného odůvodnění soud podotýká, že vzhledem k časovému odstupu od celé věci bude předně třeba posoudit, zda již nedošlo k uplynutí prekluzivní lhůty dle zákona o rozpočtových pravidlech. Ve zbytku pak žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
35. Žalobkyně byla ve věci v zásadě úspěšná (její neúspěch se týkal pouze zanedbatelné částky vyměřeného odvodu), a má tedy právo na náhradu nákladů řízení. Odměna jejího advokáta a náhrada hotových výdajů byla stanovena podle § 35 odst. 2 s. ř. s. a vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif). Náklady řízení zahrnují zaplacený soudní poplatek ve výši 3 000 Kč a náklady na zastoupení advokátem, které se stanoví v souladu s § 35 odst. 2 s. ř. s. a dle vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů (dále jen „advokátní tarif“). Náklady sestávají z odměny za zastoupení za čtyři účelné úkony právní služby dle § 11 odst. 1 písm. a), d) a g) advokátního tarifu (převzetí a přípravu zastoupení, sepis žaloby, sepis repliky a účast na jednání před soudem) ve výši 3 100 Kč za úkon podle § 7 a § 9 odst. 4 písm. d) advokátního tarifu, náhrady hotových výdajů v paušální výši 300 Kč za každý úkon podle § 13 odst. 4 advokátního tarifu a náhrady daně z přidané hodnoty v sazbě 21 % z částky 13 600 Kč, tj. 2 856 Kč, neboť zástupce žalobkyně je plátcem DPH. Náhradu za podání ze dne 25. 4. 2023 soud nepřiznal, jelikož toto podání, podané pouhé tři dny před jednáním soudu, nelze pokládat za účelně vynaložený úkon – argumentace v něm obsažená mohla být uplatněna přímo u jednání, za něž soud náhradu přiznal. Náhradu nákladů řízení v celkové výši 19 456 Kč je žalovaný povinen uhradit k rukám zástupce žalobkyně (§ 149 odst. 1 zákona č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, ve znění pozdějších předpisů, užitý na základě § 64 s. ř. s.), a to ve lhůtě 30 dnů od právní moci rozsudku (§ 54 odst. 7 s. ř. s.).

### **Poučení:**

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

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

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

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

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

Praha 28. dubna 2023

**Mgr. Miroslav Makajev, v.r.**  
v zastoupení předsedkyně senátu