



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Petra Černého, Ph.D., a soudců Mgr. Radima Kadlčáka a Mgr. Ladislava Vaško ve věci

žalobkyně: peform Chomutov s.r.o. (dříve CHPS s.r.o.), IČO: 25007149,
 sídlem Pražská 585, 430 01 Chomutov,
 zastoupená Mgr. Dominikou Havelkovou, advokátkou,
 sídlem Běchovická 26, 100 00 Praha 10,

proti
žalovanému: Odvolací finanční ředitelství,
 sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno,

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 6. 2020, č. j. 22292/20/5000-10480-706239,

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

Odůvodnění:

1. Žalobkyně se žalobou podanou v zákonem stanovené lhůtě prostřednictvím své právní zástupkyně domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného Odvolacího finančního ředitelství ze dne 9. 6. 2020, č. j. 22292/20/5000-10480-706239, kterým byla zamítnuta její odvolání a potvrzeny napadené platební výměry Finančního úřadu pro Ústecký kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 4. 6. 2019, č. j. 1609872/19/2500-31473-508211 a č. j. 1609886/19/2500-31473-508211, na odvod za porušení rozpočtové kázně. Konkrétně byl žalobkyni platebním výměrem č. j. 1609872/19/2500-31473-508211 vyměřen odvod do státního rozpočtu ve výši 59 036 Kč a platebním výměrem č. j. 1609886/19/2500-31473-508211 odvod do Národního fondu v částce 334 533 Kč. Žalobkyně se současně domáhala toho, aby soud zrušil i nadepsané platební výměry správce daně a uložil žalovanému povinnost nahradit jí náklady soudního řízení.

Žaloba

1. Žalobkyně úvodem podané žaloby shrnula dosavadní průběh projednávané věci. Následně namítla nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí, kterou spatřovala v tom, že žalovaný dostatečným způsobem nevysvětlil úvahy týkající se konkrétního ustanovení zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o rozpočtových pravidlech“), z něhož v řešeném případě dovodil závěr o porušení rozpočtové kázně. K tomu žalobkyně blíže uvedla, že pokud jde o výběrové řízení na II. etapu, žalovaný nevyložil, proč se domnívá, že se jednalo o delikt dle § 44 odst. 1 písm. j) zákona o rozpočtových pravidlech, a nikoliv o delikt dle § 44 odst. 1 písm. b) téhož zákona, jakož ani to, jaký je vztah mezi těmito dvěma skutkovými podstatami po přijetí novely zákona o rozpočtových pravidlech, a to za situace, kdy se u výběrových řízení na I. a II. etapu jednalo o zcela totožnou skutkovou podstatu - tj. skrytou diskriminaci. V případě výběrového řízení na I. etapu dle žalobkyně nebylo možné aplikovat § 44 odst. 1 písm. j) zákona o rozpočtových pravidlech. Sám žalovaný zároveň v odůvodnění napadeného rozhodnutí uvedl, že se skutková podstata dle § 44 odst. 1 písm. b) zákona o rozpočtových pravidlech týká prostředků, které již byly příjemci poskytnuty. Žalobkyni však bylo žalovaným vytknuto, že se dopustila porušení pravidel pro výběr dodavatelů ještě před poskytnutím peněžitých prostředků. Podle žalobkyně tudíž není z napadeného rozhodnutí zřejmé, z jakého důvodu se na údajné porušení pravidel pro výběr dodavatelů ohledně I. etapy automaticky aplikoval § 44 odst. 1 písm. b) zákona o rozpočtových pravidlech.
2. Dále žalobkyně namítla, že finanční orgány ve věci nesprávně aplikovaly zákon č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách, ve znění znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o veřejných zakázkách“), a související soudní judikaturu. Žalobkyně konkrétně nesouhlasila se závěrem žalovaného, dle kterého měla zakázku rozdělit na více částí, a to způsobem podle § 98 zákona o veřejných zakázkách. Dle žalobkyně totiž zadání zakázek I. a II. etapy vůbec nepodléhalo režimu zákona o veřejných zakázkách, neboť při zadávání zakázek postupovala v případě I. etapy podle pravidel pro výběr dodavatelů platných od 17. 5. 2010 a v případě II. etapy podle pravidel pro výběr dodavatelů platných od 1. 4. 2011. Tato pravidla přitom vůbec neupravovala možnost či povinnost příjemce dotace postupovat v dílčích fázích výběrového řízení, byť i jen analogicky, dle zákona o veřejných zakázkách (vyjma specifických konkrétně vymezených otázek). Předmětná pravidla poté v odstavci 5 výslovně zakazovala dělení předmětu zakázky a zaváděla povinnost zohlednit „princip účelu“. V projednávaném případě bylo dle žalobkyně zásadním i to, že na dotčené zakázky zadávané podle pravidel pro výběr dodavatelů nešlo aplikovat žalovaným poukazovaný právní názor uvedený v rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 2. 3. 2010, č. j. 62 Af 7/2010-135, a tedy § 98 odst.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

1 zákona o veřejných zakázkách, na který tento rozsudek odkazoval. V tomto ohledu žalobkyně též zmínila, že postup žalovaného nebyl ústavněprávně konformní, přičemž byl dle jejího názoru nesprávně užit i pokyn Generálního finančního ředitelství D-38, který upravuje toliko postup při stanovení odvodu za pochybení v zadávacích řízeních u veřejných zakázek.

3. Žalobkyně dále uvedla, že i pokud by bylo nutno či možno její postup poměřovat pravidly uvedenými v části druhé a třetí zákona o veřejných zakázkách, pak se finanční orgány řádně nezabývaly tím, zda povaha předmětu zakázek připouštěla rozdělení na části dle § 98 odst. 1 zákona o veřejných zakázkách. Podle rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 2. 3. 2010, č. j. 62 Af 7/2010-135, přitom platí, že rozdělení veřejné zakázky na části není vhodné zejména tehdy, pokud bude předmět zakázky tvořen plněními, která na sebe úzce navazují, a pokud není důvod předpokládat, že za plnění po částech nebude zadavatel platit v součtu nižší cenu. K tomu žalobkyně zmínila, že předmětem plnění daných zakázek byla generální dodávka komplexu strojního zařízení (tj. dodání strojní technologie jako celku, její zapojení a propojení), což dle jejího názoru nejlépe vyhovovalo požadavku na účelnost a hospodárnost realizace projektu. Žalovaný tedy dle žalobkyně řádně neposoudil, zda by rozdělení zakázek na části nemělo negativní následky v podobě prodražení plnění, zvýšené technické náročnosti, a především v nutnosti obtížnější koordinace jednotlivých dodavatelů, která mohla ohrožovat řádné plnění zakázky. Žalobkyně zároveň nebyla povinna odůvodňovat, zda poptávané plnění bude jedním celkem z hlediska zákona o veřejných zakázkách. Finanční orgány tak podle žalobkyně toliko předložily argumentaci, že předmět zakázek zadaných žalobkyní mimo režim zákona o veřejných zakázkách objektivně mohl být zadán samostatně, resp. po jednotlivých částech. Pro tento závěr nicméně neuvedly žádné odůvodnění stran účelnosti, přiměřenosti a vhodnosti takového postupu s ohledem na předmět zadané zakázky. Dle žalobkyně současně neobstojí závěr, že požadavek na technologickou kompatibilitu bylo možno vztáhnout pouze na počítače.
4. Následně žalobkyně popsala, že správce daně zaslal v průběhu daňové kontroly výzvu k poskytnutí informací adresovanou specifikovaným adresátům – dodavatelům – s dotazem, z jakých důvodů se neúčastnili výběrových řízení a nepodali nabídku. Dle žalobkyně byl tento dotaz „*velmi pochybný*“, když jím správce daně v podstatě naváděl dodavatele k určité odpovědi. Poté dne 26. 2. 2019 provedl správce daně telefonický hovor se zástupcem AGAP s.r.o. a FERMAT Group, a.s., přičemž zástupcům uvedených společností kladl otázky. Stejně tak provedl dne 5. 3. 2019 telefonický hovor se zástupcem společnosti STROZATECH s.r.o., kterému rovněž kladl otázky. Jestliže tedy správce daně tyto dodavatele kontaktoval telefonicky s „*doplňujícím*“ dotazem, zda by teoreticky „*dodávali jednotlivé technologie*“, pak se dle žalobkyně jednalo o zjevné vybočení ze zákonného rámce opatřování podkladů pro rozhodnutí správce daně a způsobu jejich hodnocení. Takto získané informace tudíž byly podle žalobkyně procesně zcela nepoužitelné a uvedeným postupem správce daně došlo k závažnému pochybení, které mělo vliv na zákonnost rozhodnutí ve věci samé. Správce daně tak porušil právo žalobkyně na spravedlivý proces, jakož i § 96 odst. 5 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „*daňový řád*“), neboť poukazovanými výzvami k poskytnutí informací správci daně a kladením doplňujících otázek telefonicky fakticky zakryl prováděné svědecké výpovědi. Výzva k poskytnutí informací má nicméně dle daňového řádu zcela jiný účel než svědecká výpověď a telefonickým dotazem nebylo možno nahradit svědeckou výpověď (mj. tím byla upřena možnost žalobkyně být přítomna výslechu svědků a klást jim otázky, přičemž dotazované osoby za dané situace nebyly ani vázány k tomu, aby vypovídaly pravdivě a nic nezamlčely). Žalobkyně tak v této části uzavřela, že dotčené informace byly získány Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

správcem daně nezákonně, přičemž ovlivnily názor žalovaného. Napadené rozhodnutí je proto nepřezkoumatelné, neboť rozhodovací důvody žalovaného byly opřeny o skutečnosti zjištěné v rozporu se zákonem.

5. Žalobkyně též namítla, že finanční orgány dospěly k nesprávnému závěru, že u II. etapy v rámci výběru dodavatele přímo zvýhodnila vítězného uchazeče RIMATEC s.r.o., ač tento dodavatel neměl splnit technické kvalifikační předpoklady stanovené v zadávací dokumentaci (tj. v nabídce tohoto uchazeče měla chybět referenční zakázka na dodávku zařízení obdobného zadavatelem požadovanému jednoúčelovému lisu pro zalisování normovaných lisovacích prvků do plechů). Závěry finančních orgánů však dle žalobkyně nemohou v této části obstát, a to pro nepřezkoumatelnost a zmatečnost, neboť finanční orgány zjevně rezignovaly na náležité zjištění skutkového stavu a okolností relevantních pro posouzení kvalifikace vybraného dodavatele. Dle žalobkyně vybraný dodavatel splnil požadavky na způsob prokázání technických kvalifikačních předpokladů, když předložil čestné prohlášení ze dne 20. 9. 2011 a deklaroval realizaci pěti referenčních zakázek jak na univerzální lisy, tak na jednoúčelové lisy pro zalisování normovaných lisovacích prvků. Technické parametry univerzálního hydraulického lisu přitom svou technologickou úrovní výrazně převyšují úroveň jakéhokoli jednoúčelového lisu. Nadto žalobkyně zopakovala, že zadání zakázky v rámci II. etapy vůbec nepodléhalo režimu zákona o veřejných zakázkách. Zároveň žalobkyně zmínila, že nabídka uchazeče PEDDY GROUP s.r.o. neobsahovala žádné osvědčení nebo čestné prohlášení k prokázání technických kvalifikačních předpokladů, a nelze proto hovořit o jakémkoliv „*přímém zvýhodnění vítězného uchazeče*“. Zmatečným se poté dle žalobkyně jeví to, že na jedné straně bylo formálně dovozeno, že při posouzení kvalifikace přímo zvýhodnila vítězného uchazeče společnost RIMATEC s.r.o., avšak současně bylo konstatováno, že zadávací dokumentace byla špatně vytvořena. Finanční orgány tak podle žalobkyně shledaly porušení pravidel pro výběr dodavatelů pouze na základě svého neurčitého úředního dojmu bez skutečné technické znalosti věci. Za daného stavu tudíž bylo povinností finančních orgánů ustanovit znalce, neboť jejich rozhodnutí závisela na posouzení otázek, k nimž bylo třeba odborných znalostí, které neměly.
6. Závěrem tak žalobkyně konstatovala, že finanční orgány neprokázaly, že se dopustila skryté diskriminace, porušení zásady rovného zacházení a porušení rozpočtové kázně. Současně doplnila, že je napadené rozhodnutí nepřezkoumatelné také z důvodu, že nelze přesně zjistit, jak žalovaný rozhodl. V odůvodnění napadeného rozhodnutí (viz str. 19) totiž bylo konstatováno, že „*návrh musí odmítnout*“, ačkoliv ve výroku bylo konstatováno, že se odvolání zamítá.

Vyjádření žalovaného

7. Žalovaný v písemném vyjádření k žalobě navrhl, aby ji soud jako nedůvodnou zamítl. K tomu zrekapituloval dosavadní průběh předmětného řízení, jakož i argumentaci žalobkyně. Následně žalovaný v podrobnostech odkázal na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí, přičemž uvedl, že žalobkyni nelze přisvědčit v tom, že z jazykového výkladu § 44 odst. 1 písm. b) zákona o rozpočtových pravidlech, ve znění před novelou, by se mohlo podávat, že se příjemce dotace proplácené *ex post*, nemůže dopustit porušení rozpočtové kázně dle daného ustanovení, neboť tento nemůže vydat peněžní prostředky, které prozatím neobdržel (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 7. 2014, č. j. 10 As 10/2014-43). Pokud se tedy žalobkyně v rámci I. etapy vytýkaného porušení pravidel pro výběr dodavatelů dopustila, pak byly finanční orgány oprávněny shledat porušení rozpočtové kázně dle § 44 odst. 1 písm. b) zákona o rozpočtových

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

pravidlech, ve znění před novelou, ovšem s tím rozdílem, že dnem porušení rozpočtové kázně byl až den připsání předmětných peněžních prostředků na účet žalobkyně.

8. Dále žalovaný popsal, že je v rámci odvolacího řízení oprávněn napravovat případné vady prvostupňových rozhodnutí. Dle žalovaného přitom v projednávané věci došlo toliko ke změně aplikovaného písmena dotčeného ustanovení, avšak tato změna se fakticky na postavení žalobkyně nijak neprojevila, když okamžik porušení rozpočtové kázně byl posouzen totožně jako správcem daně, tedy až v okamžiku přijetí peněžních prostředků, jak ostatně vychází ze samotného § 44 odst. 1 písm. j) zákona o rozpočtových pravidlech. Úvaha žalovaného pak byla v odůvodnění napadeného rozhodnutí řádně popsána (viz zejména bod 43). K tomu žalovaný poukázal také na dikci důvodové zprávy k novele zákona o rozpočtových pravidlech ve vztahu k nadepsanému ustanovení.
9. Žalovaný též poukázal na skutečnost, že žalobkyně měla dle bodu 3 pravidel pro výběr dodavatelů dodržet to, že „výběr dodavatele musí být, transparentní, nediskriminační a dodržovat rovný přístup (...)“, přičemž se v podstatě jednalo o parafrázi § 6 odst. 1 zákona o veřejných zakázkách. Vzhledem k tomu tedy nemohlo být překvapující či nesprávné, pokud žalovaný při výkladu v podstatě totožných pojmů dle bodu 3 pravidel pro výběr dodavatelů analogicky vycházel také z rozhodnutí Úřadu pro ochranu hospodářské soutěže či související judikatury k zákonu o veřejných zakázkách.
10. Pokud žalobkyně dále namítla, že nemohla jednotlivé stroje poptávat samostatně s ohledem na bod 5 pravidel pro výběr dodavatelů, žalovaný se ani s tímto závěrem neztotožnil (viz body 31 a 32 napadeného rozhodnutí). Žalovaný zmínil, že v případě, kdy zadavatel vymezí předmět veřejné zakázky příliš široce, a v důsledku toho nabídku podá méně dodavatelů než v situaci, kdy by byla tato jednotlivá plnění poptávána samostatně, může se zadavatel dopouštět skryté diskriminace. Diskriminováni jsou zde ti dodavatelé, kteří by mohli podat nabídku na jednotlivá plnění, nicméně nejsou schopni nabídnout plnění všechna. K tomu žalovaný připomněl, že do výběrového řízení v rámci I. etapy se přihlásil pouze jediný uchazeč a v případě II. etapy se do výběrového řízení přihlásili pouze dva uchazeči, ačkoliv si zadávací dokumentaci vyžádalo 13 uchazečů. Z předávacích protokolů je přitom patrné, že jednotlivé technologie byly ve věci předávány zvlášť, což tedy mohli stejně tak zajistit i jednotliví dodavatelé. Žalobkyně zároveň neuvedla žádné technické souvislosti mezi jednotlivými poptávanými (resp. dodanými) stroji, přičemž tato skutečnost nevyplývala ani z podrobné specifikace pořizovaných strojů, která byla uvedena v podnikatelském záměru. Nemožností dodat požadované technologie i samostatně tudíž žalobkyně mohla ovlivnit průběh zadávacího řízení a výběr nejvhodnější nabídky, jelikož tak mohlo dojít k vyloučení některých potenciálních dodavatelů, kteří byli schopni podat nabídky pouze na jednotlivé stroje.
11. Žalovaný též zrekapituloval, že správce daně z důvodu upřesnění informací týkajících se výběrových řízení zaslal vybraným uchazečům, kteří požádali o zadávací dokumentaci, ale nakonec nabídku nepodali, výzvu k poskytnutí informací dle § 57 daňového řádu s dotazem, proč se neúčastnili daných výběrových řízení. K tomu byl správce daně dle žalovaného oprávněn. Žalovaný nicméně souhlasil s žalobkyní v tom, že telefonické hovory, které správce daně zaznamenal v úředních záznamech, nemohly být podkladem pro konstatování, že se žalobkyně porušení rozpočtové kázně dopustila. Účelem těchto telefonických hovorů mělo být toliko dílčí upřesnění k některým odpovědím na již dříve uvedené výzvy k poskytnutí informací. Ne každá vada v postupu správce daně pak dle žalovaného způsobuje nezákonnost jeho rozhodnutí, potažmo žalobou napadeného rozhodnutí. Ostatně sám žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí (viz bod 36) Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

konstatoval, že výše uvedeným způsobem získané informace nebylo možno využít jako důkazní prostředky. Podstatným je tedy v daném případě fakt, že závěry stran porušení rozpočtové kázně nestojí na takto získaných informacích, jak tvrdí žalobkyně, ale primárně vychází z dokumentace k jednotlivým výběrovým řízením v rámci I. a II. etapy, a tudíž hodnocení finančních orgánů o porušení rozpočtové kázně žalobkyní stojí.

12. Závěrem žalovaný shledal nesprávným argument, že sporný technický kvalifikační předpoklad byl zkonzumován tím, že vítězný uchazeč RIMATEC s.r.o. prokázal zkušenosti s dodávkami univerzálních hydraulických lisů. Obecně žalovaný souhlasil s tím, že univerzální lisy mívají lepší technické parametry, neboť mohou provádět více druhů operací, nicméně jednoúčelové lisy jsou specificky konstruovány právě s ohledem na jednu jimi prováděnou konkrétní operaci, a tedy mají parametry této operaci přizpůsobené. Žalovaný tak vyslovil názor, že v případě univerzálního a jednoúčelového lisu nešlo o stejná plnění a prokázání zkušenosti s dodáním jednoho typu neprokazovalo zkušenosti s dodáním typu druhého. Jednoúčelové stroje jsou dle žalovaného ze své podstaty definovány právě jimi prováděnou operací, a pokud tedy čestné prohlášení vítězného uchazeče RIMATEC s.r.o. u žádného z uvedených lisů jeho konkrétní účel neuvádělo, vedla tato skutečnost k závěru, že daný technický kvalifikační předpoklad nebyl z jeho strany doložen. Podle žalovaného zároveň pro posouzení otázky, zda čestné prohlášení vítězného uchazeče RIMATEC s.r.o. obsahovalo: „*Minimálně 1 referenční zakázku na dodávku zařízení obdobného zadavatelem požadovanému jednoúčelovému lisu pro zalisování normovaných lisovacích proků do plechů*“, nebylo třeba zvlášť odborných znalostí.
13. Žalovaný také doplnil, že ač žalobkyně považuje napadené rozhodnutí za nepřezkoumatelné, rozsáhle s ním polemizuje, což by nebylo v případě jeho nepřezkoumatelnosti objektivně možné.

Replika žalobkyně

14. V replice k vyjádření žalovaného žalobkyně setrvala na své žalobní argumentaci. Zdůraznila, že v právu veřejném obecně nelze hovořit o analogii, protože v této oblasti lze ukládat povinnosti pouze na základě zákona a tam, kde tomu tak není, nelze vyplňovat případné mezery analogií. Postup žalovaného ve věci tak byl dle žalobkyně nezákonný, neboť na daný případ aplikoval zákon o veřejných zakázkách, jakož i související správní rozhodnutí a soudní judikaturu, což však vůči ní bylo přísnější než pravidla pro výběr dodavatelů, podle kterých měla žalobkyně ve skutečnosti postupovat. Dále žalobkyně zdůraznila, že žalovaný v řešeném případě fakticky uznal, že v rámci telefonických hovorů s třetími osobami správce daně pochybil. Následně však toto pochybení žalovaný nesprávně bagatelizoval a snažil se dovodit, že i když došlo k porušení zákona, toto porušení nemělo vliv na samotnou zákonnost napadeného rozhodnutí.

Posouzení věci soudem

15. O žalobě soud rozhodl v souladu s § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), bez jednání, neboť účastníci řízení s tímto postupem výslovně souhlasili.
16. Napadené rozhodnutí soud přezkoumal v řízení vedeném podle části třetí prvního dílu hlavy druhé s. ř. s., která vychází z dispoziční zásady vyjádřené v § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 věty druhé a třetí a § 75 odst. 2 věty první s. ř. s. Z této zásady přitom vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu, a to pouze v rozsahu, který žalobkyně uplatnila v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí ve smyslu § 72 odst. 1 věty první s. ř. s. Povinností žalobkyně je proto tvrdit, že

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

správní rozhodnutí nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení, a toto tvrzení i zdůvodnit. Nad rámec žalobních námitek musí soud přihlídnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s. ř. s. Takové nedostatky však v projednávané věci zjištěny nebyly.

17. Soud po přezkoumání skutkového i právního stavu věci a po prostudování obsahu předloženého správního spisu dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
18. V logice uspořádání uplatněných žalobních bodů soud nejprve přistoupil k posouzení důvodnosti žalobních tvrzení, jimiž žalobkyně vytknula nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí, kterou spatřovala v tom, že žalovaný dostatečným způsobem nevysvětlil úvahy týkající se konkrétního ustanovení zákona o rozpočtových pravidlech, z něhož v řešeném případě dovedl závěr o porušení rozpočtové kázně.
19. Podle § 102 odst. 2 a 3 daňového řádu rozhodnutí obsahuje odůvodnění, nestanoví-li zákon jinak. V odůvodnění správce daně uvede důvody výroku, anebo výroků rozhodnutí a informaci o tom, jak se vypořádal s návrhy a námitkami uplatněnými příjemcem rozhodnutí. Podle § 147 odst. 4 daňového řádu zároveň platí, že dojde-li ke stanovení daně výlučně (pozn. soudu – zde odvodu za porušení rozpočtové kázně) na základě výsledku daňové kontroly (...), považuje se za odůvodnění zpráva o daňové kontrole. V takovém případě tedy odůvodnění rozhodnutí (platebního výměru) nahrazuje či doplňuje zpráva o daňové kontrole.
20. S odkazem na výše citovaná ustanovení daňového řádu soud konstatuje, že z odůvodnění rozhodnutí musí být vždy zřejmé, z jakých skutkových zjištění finanční orgán ve vztahu k jím vyhlášenému výroku vycházel a na základě jakého právního názoru k závěrům o něm dospěl. Správní rozhodnutí, které takovouto skutkovou a právní úvahu neobsahuje, je nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů, neboť nemůže plnit svou základní funkci, tedy osvětlit účastníkům řízení, na základě jakých skutečností bylo rozhodnuto tak, jak je uvedeno v jeho výroku (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 8. 2007, č. j. 6 Ads 87/2006-36, ze dne 23. 6. 2005, č. j. 7 As 10/2005-298, ze dne 16. 6. 2006, č. j. 4 As 58/2005-65, ze dne 11. 8. 2004, č. j. 5 A 48/2001-47, ze dne 17. 9. 2003, č. j. 5 A 156/2002-25, nebo ze dne 28. 5. 2009, č. j. 9 Afs 70/2008-13). Současně je ovšem nutné zdůraznit, že nepřezkoumatelnost rozhodnutí pro nedostatek důvodů musí být vykládána ve svém skutečném smyslu, tj. jako nemožnost přezkoumat určité rozhodnutí, nelze-li v něm zjistit jeho obsah nebo důvody, pro které bylo vydáno (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 2. 2008, č. j. 7 Afs 212/2006-74). Zrušení rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost je tedy vyhrazeno pouze těm nejzávažnějším vadám rozhodnutí, kdy pro absenci důvodů či pro nesrozumitelnost skutečně nelze rozhodnutí meritorně přezkoumat.
21. V souvislosti s předmětnou námitkou soud také poznamenává, že správní řízení až do vydání rozhodnutí odvolacího orgánu představuje jeden celek (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 7. 2007, č. j. 3 As 51/2006-65). Jako jeden celek jsou tak vnímána všechna rozhodnutí vydaná v jednotlivých fázích řízení (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 9. 2016, č. j. 2 Afs 143/2016-29). V zásadě tak není vyloučeno, aby odvolací orgán napravit vady řízení před prvostupňovým orgánem, a tudíž i případné nedostatky odůvodnění prvostupňového rozhodnutí mohou být napraveny právě rozhodnutím druhostupňovým. Jak ostatně Nejvyšší správní soud konstatoval ve svém rozsudku ze dne 28. 7. 2016, č. j. 9 Afs 169/2015-97: „Dle § 116 odst. 1 daňového řádu může

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

odvolací orgán napadené rozhodnutí změnit, zrušit a řízení zastavit, nebo odvolání zamítnout a napadené rozhodnutí potvrdit. Na rozdíl od klasického správního řízení vedeného dle zákona č. 500/2004 Sb., správního řádu, ve znění pozdějších předpisů, tak nemá možnost napadené rozhodnutí zrušit a věc vrátit k dalšímu řízení. Rozšířený senát v usnesení ze dne 14. 4. 2009, č. j. 8 AfS 15/2007-75, publ. pod č. 1865/2009 Sb. NSS, vyslovil, že rozhodnutím odvolacího orgánu o odvolání proti platebnímu výměru daňové řízení končí. Vady odvoláním napadeného rozhodnutí či postupu správce daně prvního stupně v řízení, které vydání rozhodnutí předcházelo, musí být odstraněny v rámci odvolacího řízení. Je vyloučeno, aby po zrušení platebního výměru správce daně prvního stupně pokračoval v daňovém řízení a o dani znovu rozhodl. A dále dovodil, že jestliže není možné platební výměr zrušit a věc vrátit k dalšímu řízení správcem daně prvního stupně, nezbyvá než učinit závěr, že taková změna musí být možná v řízení odvolacím. Řešením tedy je, že veškeré zjištěné vady budou v takovém případě odstraněny v rámci odvolacího řízení. Odvolací řízení má nejen povahu přezkumnou, ale i nápravnou ve vztahu k pochybením orgánu prvostupňového.“

22. Vycházejí ze shora uvedeného je pak ve věci třeba konstatovat, že z hlediska přezkoumatelnosti lze v odůvodnění napadeného rozhodnutí nepochybně vysledovat úsudek žalovaného, který srozumitelně zdůvodnil, jakým způsobem, z jakých důvodů a na základě jakých ustanovení zákona daný případ řešil. Konkrétně v kontextu dané námitky soud předně rekapituluje, že ve zprávě o daňové kontrole (resp. v obou dotčených platebních výměrech) bylo uvedeno, že „[p]rovedenou kontrolou bylo zjištěno, že došlo k neoprávněnému použití poskytnutých prostředků ze státního rozpočtu ve smyslu § 3 písm. e) zákona o rozpočtových pravidlech, a tudíž došlo k porušení rozpočtové kázně dle § 44 odst. 1 písm. b) uvedeného zákona, které spočívá v tom, že příjemce dotace nedodržel povinnosti v Rozhodnutí, Hlava I. Obecná část, Článek II. Projekt, odstavec 2), písm. d), na které je poskytnutí vázáno...“, a dále, že „[d]en porušení rozpočtové kázně je den vyplacení dotace na účet příjemce. Dle § 44 odst. 1, písm. j) zákona o rozpočtových pravidlech se penále za porušení rozpočtové kázně počítá ode dne následujícího po dni, do kterého měl příjemce na základě platebního výměru odvod uhradit.“ V tomto ohledu pak žalovaný v napadeném rozhodnutí k I. etapě „Pořízení strojní technologie pro společnost CHPS s.r.o.“ popsal, že žalobkyně dle správce daně neoprávněně použila poskytnuté prostředky ve smyslu § 3 písm. e) zákona o rozpočtových pravidlech, čímž došlo k porušení rozpočtové kázně dle § 44 odst. 1 písm. b) téhož zákona. „K porušení rozpočtové kázně došlo dne 29. 11. 2011 připsáním peněžních prostředků na účet daňového subjektu (tj. žalobkyně). Vzhledem k tomu, že k porušení rozpočtové kázně došlo před účinností zákona č. 465/2011 Sb., kterým se mění zákon o rozpočtových pravidlech (dále jen „novela zákona“), rozpočtová kázeň byla porušena podle ustanovení § 44 odst. 1 písm. b) zákona o rozpočtových pravidlech a penále tak nelze počítat dle § 44 odst. 1 písm. j) téhož zákona, jak uvádí správce daně ve zprávě o daňové kontrole na straně 35. Penále za prodlení s odvodem bude v tomto případě počítáno dle § 44a odst. 8, tedy ode dne následujícího po dni, kdy došlo k porušení rozpočtové kázně, do dne, kdy byly prostředky odvedeny. Ke II. etapě „Pořízení strojní technologie – II. etapa“ zároveň žalovaný v napadeném rozhodnutí uvedl, že dle správce daně žalobkyně neoprávněně použila poskytnuté prostředky ve smyslu § 3 písm. e) zákona o rozpočtových pravidlech, čímž došlo k porušení rozpočtové kázně dle § 44 odst. 1 písm. b) téhož zákona. „K porušení rozpočtové kázně však došlo dne 1. 6. 2012 připsáním peněžních prostředků na účet daňového subjektu. Porušením povinnosti stanovené právním předpisem, rozhodnutím nebo dohodou, které přímo souvisí s účelem, na který byla dotace poskytnuta, a ke kterému došlo před přijetím peněžních prostředků poskytnutých ze státního rozpočtu a z Národního fondu, a které trvá v okamžiku přijetí prostředků na účet příjemce, došlo k porušení rozpočtové kázně dle § 44 odst. 1 písm. j) zákona o rozpočtových pravidlech. Dále žalovaný

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

v napadeném rozhodnutí vyložil, že „§ 3 písm. e) zákona o rozpočtových pravidlech takto vymezuje, a to taxativním způsobem, co se rozumí pod souslovím „neoprávněné použití peněžních prostředků poskytnutých ze státního rozpočtu, státních finančních aktiv, státního fondu nebo Národního fondu“. Z uvedeného ustanovení je patrné, že porušení rozpočtové kázně se týká pouze prostředků, které již byly příjemci poskytnuty, zatímco v § 44 odst. 1 písm. j) zákona o rozpočtových pravidlech zákonodárce specifikoval samostatnou skutkovou podstatu porušení rozpočtové kázně (viz bod [13] tohoto rozhodnutí). Z dikce tohoto ustanovení jednoznačně plyne, že uvedené okolnosti: „přímo souvisí s účelem“, „ke kterému došlo před přijetím peněžních prostředků“ a „které trvá v okamžiku přijetí prostředků na účet příjemce“, musí být dodrženy kumulativně. Vzhledem k tomu, že však v případě I. etapy k porušení rozpočtové kázně došlo před účinností novely zákona, rozpočtová kázeň byla porušena podle ustanovení § 44 odst. 1 písm. b) zákona o rozpočtových pravidlech, a penále tak nelze počítat dle § 44 odst. 1 písm. j) téhož zákona. V případě II. etapy se však nejedná o neoprávněné použité poskytnuté peněžní prostředky, ale o porušení rozpočtové kázně porušením povinnosti stanovené Rozhodnutím, které přímo souvisí s účelem dotace, ke kterému došlo před přijetím peněžních prostředků na účet, a které trvá v okamžiku přijetí peněžních prostředků na účet. Nicméně toto správcem daně nevhodně uvedené ustanovení (§ 3 písm. e) zákona o rozpočtových pravidlech) ve zprávě o daňové kontrole nemá vliv na konstatování, že k porušení rozpočtové kázně došlo. Zpráva o daňové kontrole ve svém textu obsahuje výčet všech důkazních prostředků tak, jak se jimi správce daně zabýval a vypořádal v rámci svých řádně popsanych úvah, přičemž posoudil vše, co vyšlo při kontrole najevo. Odvolací orgán konstatuje, že napadená rozhodnutí tak není důvodné označovat za rozhodnutí nezákonná.“

23. Z odůvodnění napadeného rozhodnutí tak dle hodnocení soudu lze v namítané části nepochybně seznat srozumitelnou a dostatečnou úvahu žalovaného, z jakých důvodů a na základě jakých ustanovení zákona daný případ řešil, když bylo jasné popsáno a rozlišeno, že v případě I. etapy k porušení rozpočtové kázně došlo dne 29. 11. 2011 připsáním peněžních prostředků na účet žalobkyně, tj. před účinností zákona č. 465/2011 Sb., kterým se mění zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony (dále jen „zákon č. 465/2011 Sb.“), a proto byla rozpočtová kázeň žalobkyně porušena podle § 44 odst. 1 písm. b) zákona o rozpočtových pravidlech, kdežto v případě II. etapy k porušení rozpočtové kázně došlo až dne 1. 6. 2012 připsáním peněžních prostředků na účet žalobkyně, tj. po účinnosti nadepsané novely zákona o rozpočtových pravidlech, kterou bylo do § 44 odst. 1 zákona o rozpočtových pravidlech nově doplněno písm. j), přičemž tedy bylo žalovaným vyhodnoceno, že porušením povinnosti stanovené rozhodnutím, které přímo souviselo s účelem, na který byla dotace poskytnuta, a ke kterému došlo před přijetím peněžních prostředků poskytnutých ze státního rozpočtu a z Národního fondu, a které trvalo v okamžiku přijetí prostředků na účet příjemce, došlo k porušení rozpočtové kázně právě dle „nově stanoveného“ § 44 odst. 1 písm. j) zákona o rozpočtových pravidlech.
24. K tomu je příležitým dále poukázat na samotnou dikci důvodové zprávy k zákonu č. 465/2011 Sb., ve které se k doplnění § 44 odst. 1 písm. j) přímo uvádí, že „[z] hlediska sledování řádného použití peněžních prostředků poskytnutých z peněžních prostředků státu není podstatné, zda k porušení povinnosti příjemcem dojde až po poskytnutí prostředků na sledovaný účel, či zda k porušení dojde již před poskytnutím, přičemž toto porušení je zjištěno příslušným kontrolním orgánem až po přijetí prostředků příjemcem. Dále je jednoznačně definován okamžik vzniku povinnosti odvodu. Tímto ustanovením dochází k odstranění dosavadní nejednoznačnosti možnosti aplikace institutu porušení rozpočtové kázně v případech financování,

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

kdy jsou příjemci na základě jeho žádosti propláceny výdaje již dříve jím vynaložené z jeho vlastních prostředků (tzv. ex-post dotace).“

25. Stejně tak je nutno ve vztahu k § 44 odst. 1 zákona o rozpočtových pravidlech odkázat na závěr plynoucí z rozsudků Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 1. 2023, č. j. 6 Afs 321/2021-68, a ze dne 19. 1. 2023, č. j. 6 Afs 320/2021-58, že „[s]kutková podstata obsažená pod písm. j) rozpočtových pravidel je zvláštní skutkovou podstatou k porušení rozpočtové kázně dle písm. b) téhož ustanovení zákona, přičemž účelem, pro který je v zákoně obsažena, je upravit situace, kdy k porušení povinnosti došlo ještě před vlastním vyplacením dotačních prostředků. Smyslem formulace citovaného ustanovení je vyjádřit souvislost a propojenost s dotací (s využitím dotačních prostředků), z kontextu právní úpravy je tedy zřejmé, že nejen porušení účelu dotace, ale rovněž porušení jiné povinnosti vyplývající z právního předpisu, rozhodnutí či smlouvy o poskytnutí dotace (resp. z dotačních podmínek) představuje porušení rozpočtové kázně, což platí jak u dotací vyplácených ex ante [písm. b)], tak vyplácených ex post [písm. j)].“
26. V návaznosti na dříve popsané pak soud k tvrzení žalobkyně stran I. etapy (tj. před účinností zákona č. 465/2011 Sb.), že se § 44 odst. 1 písm. b) zákona o rozpočtových pravidlech týkal pouze prostředků, které již byly příjemci poskytnuty, avšak jí bylo vytknuto, že se dopustila porušení pravidel pro výběr dodavatelů ještě před poskytnutím peněžitých prostředků, odkazuje dále na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 7. 2014, č. j. 10 As 10/2014-43, v němž bylo konstatováno, že „[p]odle § 44 odst. 1 písm. b) rozpočtových pravidel (pozn. soudu – ve znění účinném do 29. 12. 2011) je porušením rozpočtové kázně neoprávněné použití nebo zadržení peněžních prostředků poskytnutých ze státního rozpočtu, státního fondu, Národního fondu nebo státních finančních aktiv jejich příjemcem. Jakkoliv doslovný a od účelu dané normy zcela odtržený mechanický výklad by snad vskutku svědčil závěru, že se dané ustanovení nevztahuje na ex post vyplacenou dotaci, je evidentní, že takovýto výklad by byl v rozporu s účelem a smyslem vykládané normy. Smyslem a účelem této normy je především zabezpečit, aby veřejné prostředky poskytované formou dotací nebyly nesprávně využity, resp. zneužity k realizaci jiných než dotační politikou státu podpořených projektů. Nemůže být proto rozhodné, kdy se příjemce dotace porušení těchto podmínek dopustí. (...) Navíc se během daňové kontroly prověřují skutečnosti, k nimž došlo v průběhu realizace dotací podpořeného projektu, a to i skutečnosti, jež nastaly před vyplacením finančních prostředků dotace příjemci (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 7. 2013, č. j. 1 Afs 54/2013-36).“ K tomu soud pro úplnost dodává, že v případě I. etapy byl okamžik porušení rozpočtové kázně žalovaným posouzen totožně jako správcem daně (viz str. 35 zprávy o daňové kontrole), a to až v okamžiku přijetí peněžních prostředků, jak ostatně plyne i z § 44 odst. 1 písm. j) zákona o rozpočtových pravidlech aplikovaného na II. etapu (tj. po účinnosti zákona č. 465/2011 Sb.).
27. V namítaném ohledu tudíž napadené rozhodnutí nepřezkoumatelností dle hodnocení soudu netrpí. K tomu je příležitým připomenout také fakt, že nepřezkoumatelnost rozhodnutí není projevem nenaplněné subjektivní představy žalobkyně o tom, jak (podrobně) by mělo být rozhodnutí odůvodněno, ale objektivní překážkou, která soudu znemožňuje napadené rozhodnutí přezkoumat (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 2. 2017, č. j. 3 Azs 69/2016-24, nebo ze dne 14. 1. 2022, č. j. 4 Azs 42/2020-49). Ostatně sama žalobkyně spíše, než s absencí úvah žalovaného ve smyslu nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí, nesouhlasí právě s jeho vlastními závěry, což však samo o sobě svědčí o přezkoumatelnosti odůvodnění napadeného rozhodnutí. Správnost či nesprávnost právních názorů žalovaného však není otázkou samotné přezkoumatelnosti rozhodnutí, nýbrž jeho zákonnosti.

28. Ve světle výše uvedeného soud dále uvádí, že připojila-li žalobkyně k téměř každé z dříve rekapitulovaných námitek uplatněných ve věci (tj. značně univerzálně) též tvrzení, že je napadené rozhodnutí z toho kterého důvodu nepřezkoumatelné, pak je třeba pro úplnost zdůraznit, že z hlediska přezkoumatelnosti lze i v dílčím způsobem namítaných částech odůvodnění napadeného rozhodnutí nepochybně vysledovat úsudek žalovaného, který srozumitelně zdůvodnil, jakým způsobem, z jakých důvodů a na základě jakých ustanovení zákona daný případ řešil. V kontextu uplatněné žalobní argumentace soud poukazuje zejména na str. 5 až 19 napadeného rozhodnutí, v nichž žalovaný odpovídajícím způsobem popsal, z jakých konkrétních skutkových a právních okolností vycházel, jakými úvahami byl při svém rozhodování veden a proč neakceptoval jednotlivé odvolací námitky žalobkyně.
29. V nadepsaných souvislostech tudíž není napadené rozhodnutí dle soudu nepřezkoumatelné. K tomu je možno připomenout též závěr Nejvyššího správního soudu vyslovený v rozsudku ze dne 19. 7. 2007, č. j. 2 Afs 65/2007-169, že *„nepřezkoumatelnost však nelze fakticky zaměňovat za subjektivně pociťovanou nespokojenost s úrovní odůvodnění napadeného rozsudku, resp. za nespokojenost s výsledkem řízení“* (srov. také např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 2. 2017, č. j. 3 Azs 69/2016-24, ze dne 20. 8. 2020, č. j. 7 As 122/2020-20, nebo ze dne 14. 1. 2022, č. j. 4 Azs 42/2020-49).
30. Dále se soud zabýval žalobní argumentací, že finanční orgány ve věci nesprávně aplikovaly zákon o veřejných zakázkách a související soudní judikaturu. Žalobkyně přitom nesouhlasila se závěrem žalovaného, dle kterého měla zakázku rozdělit na více částí, a to způsobem podle § 98 zákona o veřejných zakázkách. Podle žalobkyně totiž zadání I. a II. etapy vůbec nepodléhalo režimu zákona o veřejných zakázkách, když bylo postupováno v případě I. etapy podle pravidel pro výběr dodavatelů platných od 17. 5. 2010 a v případě II. etapy podle pravidel pro výběr dodavatelů platných od 1. 4. 2011, která neupravovala možnost či povinnost žalobkyně jako příjemce dotace postupovat ve smyslu zákona o veřejných zakázkách (vyjma specifických konkrétně vymezených otázek).
31. K tomu soud předně uvádí, že odůvodnění napadeného rozhodnutí, jakož i rozhodnutí správce daně, je třeba vnímat komplexně. Jinak řečeno, jednotlivé věty či skutečnosti obsažené v rozhodnutích finančních orgánů nelze vytrhávat z celkového kontextu odůvodnění toho kterého rozhodnutí, resp. je nepřiléhavým na určité pasáže odůvodnění nahlížet toliko izolovaně, aniž by byl zohledněn skutečný smysl veškerých žalovaných, potažmo správcem daně, ve věci učiněných úvah.
32. Z napadeného rozhodnutí je přitom zcela zřejmé, že žalovaný ve svém posouzení vycházel z faktu, že žalobkyně v rámci předmětného projektu provedla dvě výběrová řízení, která byla zadávána mimo režim zákona o veřejných zakázkách, přičemž také zdůraznil, že žalobkyně byla povinna postupovat právě dle pravidel pro výběr dodavatelů, která tvořila nedílnou součást rozhodnutí o poskytnutí dotace. V této souvislosti tedy nelze konstatovat, že by žalovaný v projednávaném případě aplikoval nesprávná procesní východiska a že by tato byla v rozporu s nadepsanými tvrzeními žalobkyně. Podstatnou je však v tomto ohledu skutečnost, kterou žalobkyně ve své argumentaci nijak nereflektovala, a to, že dle bodu 3 v části „obecné principy“ odkazovaných pravidel pro výběr dodavatelů bylo stanoveno, že *„výběr dodavatele má být transparentní, nediskriminační a dodržovat rovný přístup.“* Nutno pak poukázat na fakt, že v § 6 zákona o veřejných zakázkách je uvedeno, že *„zadavatel je povinen při postupu podle tohoto zákona dodržovat zásady transparentnosti, rovného zacházení a zákazu diskriminace.“* Z výše citovaného je tak dle názoru soudu zřejmé, že bod 3 pravidel pro výběr dodavatelů je jistou parafrází § 6 zákona o veřejných zakázkách, přičemž klíčovou Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

rolí těchto ustanovení je nepochybně to, že zřejmým způsobem zavádí obecné zásady, kterými je zadavatel povinen se řídit při všech činnostech souvisejících se zadáváním veřejné zakázky, popř. s výběrem dodavatele. Předmětná ustanovení totiž najisto směřují k cíli, kterým je zajištění hospodárnosti, efektivnosti a účelnosti nakládání s veřejnými prostředky. Vzhledem k popsanému tudíž soud v posuzovaném případě neshledal nezákonným či nesprávným, pokud žalovaný při výkladu stěžejního bodu 3 pravidel pro výběr dodavatelů – tj., že „výběr dodavatele má být transparentní, nediskriminační a dodržovat rovný přístup“, přihlédl k relevantním závěrům plynoucím z ustálené rozhodovací praxe správních soudů (popř. též Úřadu pro ochranu hospodářské soutěže) k § 6 zákona o veřejných zakázkách, neboť se jím odkazovaná rozhodnutí za vyvstálé situace ve své podstatě zabývala interpretací v zásadě stejných pojmů s totožným účelem jejich zavedení. Za daného stavu proto nebylo možno souhlasit s povšechným tvrzením žalobkyně, že žalovaný ve věci nesprávně užil zákon o veřejných zakázkách, jakož i k němu se vztahující právní názory vyplývající ze soudních a správních rozhodnutí, a naproti tomu zcela opomenul rozhodná pravidla pro výběr dodavatelů, neboť takovému hodnocení nesvědčí samotný obsah odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí, na který je třeba nazírat komplexně a v jeho skutečném smyslu, jak už bylo shora vyloženo.

33. Na základě učiněných zjištění a za přiměřené, logické a odůvodněné aplikace judikaturních závěrů vztahujících se k výkladu pro nyní řešenou věc zásadních pojmů obsažených ve své podstatě totožným způsobem v bodu 3 pravidel pro výběr dodavatelů a v § 6 zákona o veřejných zakázkách, poté žalovaný (resp. i správce daně) vyslovil, že se žalobkyně dopustila skryté diskriminace, když dle zadávací dokumentace požadovala dodávku technologií pouze jako celek, a tedy předmět výběrového řízení stanovila příliš široce, čímž neumožnila účast ve výběrovém řízení takovým uchazečům, kteří by byli schopni dodat jednotlivé strojní technologie samostatně. Žalovaný zároveň v této části popsal, že v rámci I. etapy byla předmětem zakázky generální dodávka komplexu strojů pro zpracování plechů a dělení jiných materiálů – konkrétně pevnolátkový vláknový laserový CNC řezací stroj včetně manipulace, stroj pro CNC řezání vodním paprskem s 3D řezáním včetně manipulace a CNC ohraňovací lis. Zadávací dokumentaci k této etapě si vyžádali 3 uchazeči, přičemž ve lhůtě pro podání nabídek žalobkyně obdržela pouze jednu nabídku. Žalobkyně přitom v zadávací dokumentaci trvala na požadavku komplexní dodávky všech uvedených technologií, a tudíž nepřipustila možnost dodání jednotlivých strojů samostatně, čímž dle žalovaného mohla odradit některé potenciální uchazeče, kteří by se mohli o zakázku ucházet. Vítězný uchazeč poté sice byl schopný dodat kompletní dodávku, avšak, jak plyne z obsahu spisové dokumentace, každý stroj dodal zcela samostatně (mj. i formou subdodávky) v různých datech předání (viz str. 39 zprávy o daňové kontrole). V rámci II. etapy pak byla předmětem zakázky dodávka nové strojní technologie pro zakružování a lisování plechů sestávající ze stroje pro zakružování plechů, jednoúčelového lisu pro zalisování normovaných lisovacích prvků do plechů a univerzálního hydraulického lisu a dále poskytnutí služeb spočívajících v jejich instalaci, montáži a uvedení do plného provozu. Zadávací dokumentaci si vyžádalo či k podání nabídek bylo osloveno celkem 13 uchazečů, přičemž zadavatel ve lhůtě pro podání nabídek obdržel dvě nabídky (nicméně jedna byla posléze hodnotící komisí pro neúplnost vyřazena). Žalobkyně v zadávací dokumentaci i v tomto případě trvala na požadavku komplexní dodávky všech technologií, přičemž tak nepřipustila možnost dodání jednotlivých strojů samostatně, čímž dle žalovaného mohla odradit některé potenciální uchazeče, kteří by se mohli o předmětnou zakázku ucházet, stejně jako tomu bylo v případě I. etapy. Zároveň i zde z obsahu spisové dokumentace

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

vyplývalo, že vítězný uchazeč dodal poptávané stroje v různých datech předání (viz str. 45 zprávy o daňové kontrole).

34. V návaznosti na shora uvedené pak soud odkazuje na rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 2. 3. 2010, č. j. 62 Af 7/2010-135, v němž bylo uvedeno, že „[p]okud by zadavatel předmět veřejné zakázky vymezil příliš široce a v důsledku toho by se o zakázku mohli ucházet jen někteří dodavatelé, mohl by porušit jednu ze základních zásad zadávání veřejných zakázek zakotvených v § 6 ZVZ (...), a to zásadu zákazu diskriminace. (...) v případě, kdy zadavatel vymezí předmět veřejné zakázky příliš široce (tzn. v rámci jedné veřejné zakázky požaduje plnění, která spolu vzájemně nesouvisí) a v důsledku toho podalo nabídku méně dodavatelů než v situaci, kdy by byla tato jednotlivá plnění poptávána samostatně, může se zadavatel dopouštět skryté diskriminace. Diskriminováni jsou zde ti dodavatelé, kteří by mohli podat nabídku na jednotlivá plnění, nicméně nejsou schopni nabídnout plnění všechna. Podmínkou zde však je požadavek, aby se jednalo o plnění, která spolu vzájemně nesouvisí. Právě popsané diskriminaci by pak bylo možno podle názoru soudu zabránit buď tím, že by zadavatel plnění, která spolu vzájemně nesouvisí poptával ve více veřejných zakázkách, případně tím, že by veřejnou zakázku rozdělil a umožnil podávání nabídek i na její jednotlivé části. (...) Soud se žalobcem přitom souhlasí v tom, že pokud zadavatel poptává určité věcné a co do účelu využití ucelené plnění, je oprávněn takové plnění poptat v rámci jedné veřejné zakázky. Pokud se však předmět této zakázky skládá z vícero druhů různých výrobků, které lze poptávat i samostatně a u nichž je pravděpodobné (aniž by bylo třeba činit podrobnou analýzu), že by v případě samotného zadávání bylo podáno více nabídek, je namístě takovou veřejnou zakázku rozdělit na části a umožnit podávání nabídek i na tyto části.“ Stejně tak je možno poukázat i na rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 1. 11. 2012, č. j. 62 Af 57/2011-96, který k už dříve citovanému dále doplnil, že „[i] kdyby tedy zadavatele k jeho postupu (pozn. soudu - ohledně vymezení předmětu veřejné zakázky - bez možnosti podat nabídky na části veřejné zakázky) vedly na první pohled dobře hájitelné důvody, ať už spojené s jeho nedostatkem zkušeností s poptáváním příslušného plnění nebo s administrativní výhodností poptávat plnění jako celek anebo s potřebou eliminovat smluvní (obchodní) rizika spojená s realizací jednotlivých plnění větším počtem dodavatelů, neznamená to, že by takový postup nemohl vykazovat prvky skryté diskriminace ve vztahu k jiným dodavatelům než k tomu, který podle žalobce jako jediný mohl předmět veřejné zakázky sám splnit.“ V posledně zmíněném rozsudku bylo také konstatováno, že „ZVZ skutečně explicitně nestanoví, že by v určitých případech měl zadavatel povinnost veřejnou zakázku rozdělovat. Na straně druhé je-li zadavatel povinen postupovat vždy tak, aby neporušoval žádné ustanovení ZVZ, a tedy ani jeho § 6, který zakotvuje shora uvedené základní zásady, pak pokud by určitým postupem zadavatele došlo k porušení některé ze základních zásad zadávacího řízení, nesmí zadavatel takového způsobu využít a naopak je povinen nalézt postup jiný, byť jej ZVZ konkrétně nepředepisuje. V tomto ohledu je třeba dát zapravdu žalobci v jeho odkazu na rozsudek zdejšího soudu ve věci sp. zn. 62 Af 7/2010 ze dne 2. 3. 2010 a na něj navazující rozsudek Nejvyššího správního soudu ve věci sp. zn. 2 Afs 59/2010 ze dne 18. 1. 2011, kde bylo judikováno, že takovým postupem, který by porušení zásady zákazu diskriminace z důvodu omezení konkurence dodavatelů vyloučil, by mohl být právě institut rozdělení veřejné zakázky na části podle § 98 ZVZ. I kdyby bylo plnění důvodně zadáváno jako jediná veřejná zakázka, připouštěla-li by povaha předmětu veřejné zakázky rozdělení na části, bylo by podle uvedené judikatury namístě, aby zadavatel institutu rozdělení veřejné zakázky na části využil, a to bez ohledu na to, že ZVZ jeho využití výslovně neukládá. V opačném případě by totiž omezil hospodářskou soutěž mezi dodavateli, a porušil tak § 6 ZVZ.“
35. Vzhledem k výše popsanému a zejména odpovídajícímu účelu a znění rozhodného bodu 3 pravidel pro výběr dodavatelů a § 6 zákona o veřejných zakázkách, tedy zdejší soud nevidí Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

jakéhokoliv důvodu, pro který by nebylo možno na nyní řešenou věc nahlížet právě optikou citovaných judikатурních závěrů, jelikož se tyto jednoznačně vážou k dodržení naprosto principiálních zásad zadávání veřejných zakázek, resp. v tomto případě výběru dodavatele. V daném kontextu se proto zdejší soud ztotožnil s hodnocením žalovaného, že žalobkyně měla povinnost postupovat při výběru dodavatelů dle bodu 3 pravidel pro výběr dodavatelů - tj. dodržovat zásadu transparentnosti, rovného zacházení a zákazu diskriminace, a ačkoliv dotčená pravidla výslovně neobsahovala možnost dělit předmět veřejné zakázky na části tak, jak řeší § 98 zákona o veřejných zakázkách, zároveň nevyklučovala, že by tohoto postupu žalobkyně jako zadavatel nemohla využít, když i zákon o veřejných zakázkách v § 98 dává zadavateli toliko možnost rozdělit veřejnou zakázku na části. I zde je tedy třeba uplatnit právní názor, že byla-li žalobkyně jako zadavatel povinna postupovat vždy tak, aby neporušila žádné ustanovení pravidel pro výběr dodavatelů, a tedy ani jeho bod 3, který zakotvuje už opakovaně zmíněné základní principy, pak pokud by určitým jejím postupem došlo k porušení některé z těchto základních zásad výběrového řízení, nesměla žalobkyně takového způsobu využít a naopak byla povinna nalézt postup jiný (tj. využít i institutu rozdělení veřejné zakázky na části), byť jej pravidla pro výběr dodavatelů konkrétně nepředepisovala. V opačném případě totiž žalobkyně jako zadavatel omezila hospodářskou soutěž mezi dodavateli, a porušila tak právě bod 3 pravidel pro výběr dodavatelů.

36. Argumentace žalobkyně absolutním nedostatkem povinnosti rozdělit veřejnou zakázku a připustit podávání nabídek na části plnění proto nemůže dle soudu obstát. S ohledem na dříve popsané pak nelze souhlasit ani s obecným tvrzením žalobkyně, že učiněným závěrem žalovaného došlo k nepřípustnému vyplnění mezery práva veřejného analogií, když se dané hodnocení ve věci nepochybně vztahuje k samotnému naplnění zásady transparentnosti, rovného zacházení a zákazu diskriminace (viz bod 3 pravidel pro výběr dodavatelů). Žalovaný tak dle názoru soudu ve věci správně vyhodnotil, že požadavek na kompletní dodávku strojních technologií bez možnosti podat nabídku i na jednotlivé stroje za daných (specifických) okolností vedla k nedůvodnému omezení potenciálních dodavatelů v přístupu k předmětným výběrovým řízením (viz str. 9 až 12 napadeného rozhodnutí). Žalovaný v tomto ohledu poukázal též na samotný (nízký) počet uchazečů, kteří podali nabídky v rámci jednotlivých etap, přičemž přílehlavě konstatoval, že rozdělením předmětu zakázky na části bylo možno očekávat, že žalobkyně jako zadavatel obdrží více nabídek. Nadto žalovaný s odkazem na obsah správního spisu popsal, že jediný uchazeč o výběrové řízení u I. etapy, který byl schopen dodat zakázku jako celek, musel využít dodávek od subdodavatelů, přičemž obecně navyšování počtu subdodavatelů (tj. mezičlánků) vede spíše k navyšování nabídkové ceny. Žalobkyně jako zadavatel tudíž nemohla dosáhnout maximální soutěživosti mezi potenciálními dodavateli, když nezabezpečila dostatečně konkurenční prostředí, které nutí uchazeče ve výběrovém řízení, aby podali ekonomicky nejvýhodnější nabídku. I s těmito závěry žalovaného tak zdejší soud v posuzovaném případě souhlasí, přičemž k tomu znovu poukazuje na rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 1. 11. 2012, č. j. 62 Af 57/2011-96, v němž bylo vysloveno, že „podání nabídky, v níž bude počítáno se subdodávkou, nemůže soutěžní prostředí zajišťovat způsobem srovnatelným, jako podání nabídek, které budou mezi sebou ve skutečnosti soutěžit. I tu je třeba dát zapravdu žalobní argumentaci, využít shora zmínovaných rozsudků zdejšího soudu ve věci sp. zn. 62 Af 7/2010 ze dne 2.3.2010 a Nejvyššího správního soudu ve věci sp. zn. 2 Afs 59/2010 ze dne 18.1.2011 a dovozovat, že pokud je předmět veřejné zakázky vymezen příliš široce (lze-li plnění v něm zahrnuté dodávat samostatně a děje-li se tak v praxi) a v důsledku toho podává nabídku méně dodavatelů než v situaci, kdy by byla plnění poptávána samostatně, vede to k diskriminaci těch dodavatelů, kteří by byli schopni podat nabídku na jednotlivá plnění, nicméně

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

nejdou schopni nabídnout plnění všechna, bez ohledu na jejich možnost zajistit si subdodávky nebo podávat společnou nabídku; tím se totiž diskriminační účinek s vlivem na efektivní soutěžní prostředí, v němž se dodavatelé o veřejnou zakázku mají nacházet, nikterak neeliminuje.“

37. Namítla-li dále žalobkyně, že se finanční orgány řádně nezabývaly tím, zda povaha předmětu zakázky v jednotlivých etapách připouštěla rozdělení na části a zda by toto případné rozdělení nemělo negativní vliv na vyšší cenu plnění, zvýšenou technickou náročnost a obtížnější koordinaci dodavatelů, soud ani toto žalobní tvrzení neshledal důvodným. Předně je v tomto ohledu možno připomenout již shora popsanou skutečnost, zejména to, že je z obsahu spisové dokumentace (předávacích protokolů na stoje) patrné, že jednotlivé strojní technologie byly žalobkyni předávány samostatně v různých dnech (navíc v případě I. etapy též za využití subdodavatelů). I tyto okolnosti tedy určitým způsobem svědčí o tom, že poskytnuté plnění, které tak ostatně bylo vítězným dodavatelem „fakticky rozděleno“, mohlo být stejně tak zajištěno jednotlivými dodavateli. Sama žalobkyně přitom neuvedla žádné technické souvislosti mezi jednotlivými poptávanými a následně i dodanými stroji, přičemž tato skutečnost neplyne ani z obsahu dokumentace založené ve správním spisu (viz podrobná specifikace parametrů pořizované technologie uvedená v podnikatelském záměru a zadávací dokumentace k oběma etapám). Ze spisového materiálu se totiž nijak nepodává, že by poptávané technologie nebyly samostatně funkční, když je z technické dokumentace zřejmé, že každý ze strojů pracuje jiným způsobem a s odlišným výsledkem své činnosti (pozn. soudu – jednalo se o stroje řezací, ohraňovací, lisovací a zakružovací). V posuzovaném případě tudíž nijak nevyplývalo, že by dané stroje na sobě byly jakýmkoliv způsobem funkčně závislé. Finanční orgány tak dle soudu odpovídajícím způsobem vyhodnotily, že povaha předmětu veřejné zakázky rozdělení na části připouštěla, neboť plnění v rámci jednotlivých částí by byla plněními svým charakterem dostatečně odlišnými, která na sebe zjevně úzce nenavazují (viz zpráva o daňové kontrole na stranách 40 a 45 a napadené rozhodnutí na str. 11 a 12). V kontextu veškerých výše uvedených okolností dané věci poté soud odkazuje také na přílehlavý závěr vyslovený v rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 2. 3. 2010, č. j. 62 Af 7/2010-135, z něhož ve svých úvahách vycházely i finanční orgány, že „[k] rozdělení veřejné zakázky na části lze přistoupit zásadně tehdy, pokud je důvod předpokládat, že za plnění po částech bude zadavatel platit v součtu nižší cenu. Tak tomu zpravidla může být právě v situaci, kdy rozdělení veřejné zakázky na části může přinést více nabídek a tedy i větší soutěž konkurujících si dodavatelů a z toho vyplývající nižší nabídkovou cenu.“
38. Pokud tedy žalobkyně v žalobní argumentaci zdůraznila, že předmětem plnění dané zakázky byla generální dodávka komplexu strojního zařízení, učinila tak toliko s povšechným odkazem na „princip účelu“. Naproti tomu však po technické stránce nebyl zjištěn jakýkoliv důvod pro komplexní dodání strojních technologií od jednoho dodavatele, resp. nebyla shledána potřeba propojení jednotlivých strojů a jejich vzájemná funkční závislost (či úzká návaznost). Tato skutečnost pak svědčí pro závěr, že předmětná zakázka na části být rozdělena mohla (srov. rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 2. 3. 2010, č. j. 62 Af 7/2010-135), přičemž bylo nutno, aby žalobkyně dostala pro věc zásadní povinnosti, že výběr dodavatele musí být v souladu s povinností stanovenou v bodu 3 pravidel pro výběr dodavatelů. Dle soudu proto nelze přisvědčit žalobkyni v tom, že by předmětná zakázka měla v konečném výsledku tvořit jeden funkční celek v užším slova smyslu, když byl každý ze strojů (od různých výrobců) dodán zcela samostatně v odlišný čas, přičemž nebyl vytvořen vzájemně propojený technologický celek, neboť se jednalo o odlišná technologická řešení, založená na rozdílných principech fungování – tj. o na sobě nezávisle fungující (jednotlivé) strojní technologie, které není nutno používat současně. Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

Z tohoto důvodu tak nebylo ve věci možno hovořit o záměru vytvořit jednotnou technologickou kompatibilitu, jak správně vyložil již žalovaný v napadeném rozhodnutí.

39. V návaznosti na shora uvedené pak soud na tomto místě opětovně zdůrazňuje fakt, že podstatou zásady zákazu diskriminace je zejména zajištění hospodářské soutěže a konkurenčního prostředí v zájmu dosažení primárního cíle, kterým je zajištění hospodárnosti a účelnosti nakládání s veřejnými prostředky. Způsob, jakým žalobkyně jako zadavatel vymezila předmět dané zakázky, nicméně neumožnil potenciálním dodavatelům podat nabídku jen samostatné strojní technologie, (popř. více technologií), a tudíž došlo ke znevýhodnění potenciálních dodavatelů jednotlivých plnění, čímž došlo k porušení zákazu (skryté) diskriminace.
40. Soud poté v této části pouze pro úplnost doplňuje, že byť by ve zcela teoretické rovině bylo možno tvrdit, že sporné (široké) vymezení předmětu veřejné zakázky samo o sobě formálně nebránilo dodavatelům ucházet se o danou veřejnou zakázku, aby tak tito mohli učinit, museli by se snažit daný požadavek na generální dodávku komplexu strojního zařízení „odstranit“. Již to nepochybně představuje odrazující moment pro ucházení se o takovou zakázku, což vede opět k porušení zákazu diskriminace. Dodavatelé by totiž museli vynaložit úsilí na změnu podmínek, přičemž výsledek by byl z jejich úhlu pohledu stále nejistý. Navíc, pokud by pro ně nešlo o mimořádně zajímavou zakázku, pak by se o ni ani neucházeli a dali by přednost těm zakázkám, kde podmínka bránící jim v účasti obsažena nebude (srov. přiměřeně rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 5 2021, č. j. 8 Afs 114/2019-52, či ze dne 12. 5. 2021, č. j. 8 As 124/2019-46).
41. Důvodným soud neshledal ani tvrzení žalobkyně, že dotčená pravidla pro výběr dodavatelů v bodu 5 zakazovala dělení předmětu zakázky. Bod 5 dotčených pravidel přitom výslovně stanovoval, že *„zadavatel je povinen postupovat tak, aby nedocházelo k dělení předmětu zakázky na menší zakázky s cílem snížit hodnotu zakázky pod stanovené finanční limity jednotlivých kategorií. Shodné i obdobné činnosti či nerozdělitelné dodávky či služby musí vždy být chápány jako jedna zakázka („princip účelu“).*“ Citované ustanovení pravidel pro výběr dodavatelů nicméně ve své dikci naprosto jasně směřovalo k otázce rozdělení předmětu jediné veřejné zakázky na více veřejných zakázek s cílem snížit hodnotu zakázky pod stanovené finanční limity. Zakáz rozdělit předmět veřejné zakázky tak, aby tím došlo ke snížení předpokládané hodnoty pod stanovené finanční limity podle § 13 odst. 3 zákona o veřejných zakázkách (viz druhý odstavec pravidel pro výběr dodavatelů), přitom platí pro režim veřejných zakázek obecně (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 4. 2021, č. j. 1 Afs 132/2019-76). Smyslem stanovení předpokládané hodnoty veřejné zakázky je totiž určení právního režimu, v němž má být veřejná zakázka „soutěžena“, přičemž přísnost právního režimu je odstupňována právě podle předpokládané hodnoty veřejné zakázky. O zakázané dělení předmětu zakázky jde tehdy, je-li jeho důsledkem zadání veřejné zakázky v mírnějším právním režimu (tj. dle mírnějších pravidel), přičemž se takovým postupem předpokládaná hodnota zakázky „účelově“ sníží pod stanovené finanční limity (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 9. 2015, č. j. 7 As 211/2015-31, nebo ze dne 19. 1. 2023, č. j. 2 Afs 92/2022-28). Nutno však zároveň upozornit, že zadavateli nelze vytýkat rozdělení zakázek, pokud je sice zadá odděleně, ale použije režim zadávacího řízení odpovídající společné hodnotě zakázek (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 2. 2019, č. j. 6 Afs 246/2018-32).
42. V nyní projednávaném případě je tak podstatným to, že žalobkyni jako zadavateli pravidla pro výběr dodavatelů nezakazovala dělit předmět jedné veřejné zakázky na dílčí části, jak už bylo výše popsáno. K tomu je třeba zdůraznit, že je-li veřejná zakázka „pouze“ rozdělena na Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

dílčí části, tj. nikoliv na více veřejných zakázek, je pro stanovení její (celkové) předpokládané hodnoty rozhodující součet předpokládaných hodnot všech částí veřejné zakázky. Žalobkyni se tak nepochybně nabízel zákonem i judikaturou aprobovaný způsob, jak předmětnou veřejnou zakázku zadat jako celek, ale s více částmi, přičemž by zakázka byla vnitřně rozdělena na dílčí části pro jednotlivé dodavatele na to které strojní vybavení, a následně sečtena (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 4. 2021, č. j. 1 Afs 132/2019-76, či ze dne 19. 1. 2023, č. j. 2 Afs 92/2022-28). Takový postup by tedy nebylo možno hodnotit za rozporný s bodem 5 pravidel pro výběr dodavatelů, resp. s účelem a smyslem samotného zavedení této právní regulace.

43. Nad rámec uvedeného poté soud konstatuje, že byť je problematika úpravy veřejných zakázek náročná (tak jako řada jiných oblastí právní úpravy), náročnost určité úpravy bez dalšího neznamená její nesrozumitelnost nebo vnitřní rozpornost. Možnost rozdělit veřejnou zakázku na části je dle soudu nepochybně zákonná, jak bylo již shora vyloženo, a tudíž i souladná s dotčenými pravidly pro výběr dodavatelů. Na základě dříve popsánoho tak soud neshledal postup a hodnocení žalovaného ani ústavněprávně nekonformním, jak zmínila žalobkyně.
44. Zdejší soud se dále neztotožnil ani s námitkou žalobkyně, že byl ve věci nesprávně užít pokyn Generálního finančního ředitelství D-38, který dle jejího tvrzení upravuje toliko postup při stanovení odvodu za pochybení v zadávacích řízeních u veřejných zakázek. K tomuto značně obecnému tvrzení žalobkyně soud předně upřesňuje, že pokyn D-38 je pokynem pro stanovení odvodů za porušení rozpočtové kázně, který nahradil dřívější pokyn Generálního finančního ředitelství D-27 pro stanovení odvodů za porušení rozpočtové kázně v souladu se zásadou proporcionality. Pokyn D-38 přitom stanovuje obecné principy, podle nichž finanční orgány postupují při stanovení odvodů za porušení rozpočtové kázně v částce, ve které byla porušena rozpočtová kázeň. Prakticky tak byly zavedeny procentuální výše odvodů pro jednotlivé druhy porušení, které byly odstupňovány podle typové závažnosti, kterou jim pokyn připisuje (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 11. 2020, č. j. 9 Afs 441/2018-52). Cílem tohoto pokynu je tedy zabránit vzniku neodůvodněných rozdílů při rozhodování skutkově shodných nebo obdobných případů a sjednotit správní praxi vztahující se ke stanovení odvodů za porušení rozpočtové kázně, přičemž je třeba vždy zvažovat okolnosti konkrétního porušení rozpočtové kázně a vycházet z principu proporcionality mezi závažností toho kterého porušení a výší za ně předepsaného odvodu. Soud poté uvádí, že byť namítaný pokyn (resp. i dřívější pokyn D-27, na který odkazoval správce daně, a který byl v pro věc relevantních částech shodný) není obecně závazným právním předpisem a finanční orgány by se od něj mohly v odůvodněných případech odchýlit, nelze jim vytýkat, že se tímto pokynem v posuzované věci – konkrétně „toliko“ v části stanovení samotného odvodu za porušení rozpočtové kázně v souladu se zásadou proporcionality – řídily a postupovaly podle pravidel v něm uvedených, pokud tento pokyn nebyl v rozporu se zákonem (srov. rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 20. 9. 2022, č. j. 6 Af 34/2020-72).
45. Ostatně k charakteru obdobných pokynů Nejvyšší správní soud v rozsudcích ze dne 30. 10. 2013, č. j. 8 Afs 80/2012-49, nebo ze dne 27. 6. 2013, č. j. 1 Afs 1/2013-47, vyslovil, že jsou obecně pro správní orgány závazné s ohledem na zákaz libovůle a zákaz neodůvodněné nerovného zacházení, přičemž jejich použití je vyloučeno pouze v případech, kdy odporují zákonu.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

46. Vzhledem k uvedenému tak soud nevyhodnotil postup žalovaného podle poukazovaného pokynu D-38 jako nezákonný či nesprávný, neboť by bylo nedůvodným jej v části stanovení odvodů za porušení rozpočtové kázně vztahovat toliko k „porušením veřejných zakázek zadávaných dle zákona o veřejných zakázkách“, jak se žalobkyně mylně domnívá. Předmětný pokyn se totiž týká stanovení odvodů za porušení rozpočtové kázně v souladu se zásadou proporcionality a zákazu libovůle, a to dle zákona o rozpočtových pravidlech, a proto bylo za vyvstalých okolností zcela přiléhavým jej aplikovat i na aktuálně posuzované porušení rozpočtové kázně plynoucí z porušení pravidel pro výběr dodavatelů (viz rozhodnutí o poskytnutí dotace ze dne 3. 5. 2011 včetně podmínek pro poskytnutí dotace – článek VII. a VIII.).
47. Dále se soud zabýval žalobní argumentací, že finanční orgány v rámci II. etapy nesprávně vyhodnotily, že při výběru dodavatele byl žalobkyní jako zadavatelem přímo zvýhodněn vítězný uchazeč RIMATEC s.r.o. K tomu je nutno konstatovat, že spornou je v daném případě otázka, zda vítězný uchazeč RIMATEC s.r.o. v úplnosti prokázal splnění technických kvalifikačních předpokladů předložením čestného prohlášení – konkrétně v části požadavku na řádné doložení „*minimálně 1 referenční zakázky na dodávku zařízení obdobného zadavatelem požadovanému jednoúčelovému lisu pro zalisování normovaných lisovacích prvků do plechů*“ [viz čl. III. odst. 4) písm. b) zadávací dokumentace pro II. etapu].
48. V této souvislosti je třeba úvodem zrekapitulovat, že bylo v zadávací dokumentaci žalobkyně jako zadavatele požadováno ke splnění technických kvalifikačních předpokladů předložení kopie osvědčení objednatelů, resp. kupujících, nebo originálu čestného prohlášení uchazeče podepsaného k tomu oprávněnou osobou o řádném splnění „a) *minimálně 2 referenčních zakázek na dodávku zařízení obdobných zadavatelem požadovanému stroji pro zakružování plechů*, b) *minimálně 1 referenční zakázka na dodávku zařízení obdobného zadavatelem požadovanému jednoúčelovému lisu pro zalisování normovaných lisovacích prvků do plechů*, c) *minimálně 1 referenční zakázka na dodávku zařízení obdobného zadavatelem požadovanému univerzálnímu hydraulickému lisu*“. Čestné prohlášení k nadepsaným referenčním zakázkám předložené vítězným uchazečem RIMATEC s.r.o. přitom obsahovalo dvě tabulky s výčtem strojů, zákazníků a hodnot dodávek nadepsané jako „*Zakružovačky AKYAPAK*“ (pozn. soudu – 4 zakázky) a „*Hydraulické lisy HIDROLIKSAN*“ (pozn. soudu – 5 zakázek). Na základě shora popsání tedy finanční orgány seznaly, že vítězný uchazeč RIMATEC s.r.o. splnil požadavky technických kvalifikačních předpokladů v částech pod citovanými písm. a) a c). Ve vztahu ke specifickému požadavku dle písm. b) na alespoň 1 referenční zakázku na dodávku zařízení obdobného zadavatelem požadovanému jednoúčelovému lisu pro zalisování normovaných lisovacích prvků do plechů nicméně nebylo možno z předmětného čestného prohlášení seznat jakoukoliv informaci.
49. Jestliže pak žalobkyně v žalobě toliko povšechně uvedla, že vítězný uchazeč RIMATEC s.r.o. deklaroval realizaci 5 referenčních zakázek jak na univerzální lisy, tak na jednoúčelové lisy pro zalisování normovaných lisovacích prvků, což mělo být zřejmé z údajů uvedených v tabulce, která je součástí čestného prohlášení k prokázání technických kvalifikačních předpokladů, pak soud v souladu s hodnocením finančních orgánů konstatuje, že v tomto dokumentu nebylo nijak uvedeno či specifikováno, který z výčtu strojů - konkrétně „*hydraulických lisů*“ by měl být obdobným žalobkyní jako zadavatelem požadovanému jednoúčelovému lisu pro zalisování normovaných lisovacích prvků do plechů. Nadto sama žalobkyně ve své další argumentaci značně nekonzistentně argumentovala, že „*i pokud by však vybraný dodavatel prokazoval technické kvalifikační předpoklady v části čl. III. odst. 4)*

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

písm. b) zadávací dokumentace „univerzálním hydraulickým lisem“ (...) není jasné, proč by toto mělo kolidovat s požadavky uvedenými v zadávací dokumentaci. Je totiž zřejmé, že technické parametry univerzálního hydraulického lisu svojí technologickou úrovní výrazně převyšují úroveň jakéhokoli jednoúčelového lisu.“ Takové obecné tvrzení však dle soudu samo o sobě naprosto popírá výslovně a jednoznačně stanovený požadavek zadávací dokumentace ke splnění technického kvalifikačního předpokladu dle písm. b). Logikou nynějšího tvrzení žalobkyně by totiž byl takto specificky zadaný požadavek na splnění technického kvalifikačního předpokladu [tj. dle písm. b)] bez dalšího „zkonsumován“ již naplněním technického kvalifikačního předpokladu dle písm. c), čímž by však byl v zásadě popřen smysl a účel samostatného vymezení daného požadavku v zadávací dokumentaci.

50. V tomto ohledu současně nelze připustit zjednodušující tvrzení žalobkyně, že doložení řádného splnění referenčních zakázek na dodání univerzálních hydraulických lisů, majících (zcela logicky) více technických parametrů, „automaticky“ naplňuje požadavek na doložení řádného splnění referenční zakázky týkající se lisu jednoúčelového. Není možné totiž bez dalšího přecházet fakt, že jsou oba typy strojní technologie nepochybně určeny k provádění svým charakterem různých operací, k čemuž ostatně v dotčené zadávací dokumentaci seznatelně směřovalo právě svébytné zavedení výše citovaných požadavků ke splnění technických kvalifikačních předpokladů dle písm. b) a c). Univerzální hydraulické lisy jistě mohou provádět více druhů operací na základě širšího portfolia svých parametrů, avšak jednoúčelové lisy jsou „naproti tomu“ konstruovány právě s ohledem na jejich specializovaný obor činnosti – konkrétní prováděnou operaci, a tudíž mají své parametry určeny a nastaveny přímo svým jednoznačným zaměřením. Soud proto souhlasí s posouzením žalovaného, že v případě samostatných požadavků na doložení řádného splnění minimálně 1 referenční zakázky jednak stran univerzálního hydraulického lisu, a jednak stran jednoúčelového lisu nešlo, v kontextu jednotlivých technologií, o stejná plnění, přičemž prokázání zkušeností s dodáním jednoho typu strojní technologie samo o sobě neprokazovalo také zkušenosti s dodáním typu druhého, a to ve smyslu konkrétního (specifického) zadání požadavků ke splnění technických kvalifikačních předpokladů v zadávací dokumentaci. Nadto, ani z blíže neodůvodněného závěru hodnotící komise ustanovené žalobkyní jako zadavatelem, že nabídka RIMATEC s.r.o. splňuje veškeré náležitosti stanovené zadavatelem, není s ohledem na již dříve popsané okolnosti věci vůbec zřejmé, na základě jakých faktů a konkrétních informací bylo toto tvrzení učiněno (viz protokol o otevírání obálek s nabídkami, zpráva ze zadávacího řízení a oznámení o výběru nejvhodnější nabídky).
51. Pokud tedy žalobkyně jako zadavatel v zadávací dokumentaci výslovně požadovala doložení řádného splnění zakázek na jednotlivé – specifikované – strojní technologie, měla po uchazečích doložení těchto skutečností též v úplnosti vyžadovat, případně si tyto informace měla nechat doplnit tak, aby byly srozumitelné, jasné a zejména jednoznačně průkazné (viz bod 21 pravidel pro výběr dodavatelů). K tomu je možno poukázat též na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 7. 2016, č. j. 8 As 135/2015-36, v němž bylo konstatováno, že *„zadavatel nemá povinnost „slepe“ přijmout jakékoli osvědčení, jež požadavky zadavatele na doložení tzv. referencí formálně naplňuje, a to bez ohledu na pochybnosti, které zadavateli z takového osvědčení vyplynou. Zadavatel musí mít oprávnění prověřit i obsahovou stránku těchto osvědčení a závěr ohledně splnění kvalifikace učinit právě s ohledem na tuto obsahovou stránku.“* Jestliže se přitom v odkazovaném judikátu hovoří „pouze“ o zadavateli, tím spíše pak uvedené platí pro finanční orgány jako orgány následné kontroly, které rozhodují o případném odvodu za porušení rozpočtové kázně. Ty jsou totiž v jejich posouzení věci zcela nezávislými a zejména byly v nyní řešeném případě oprávněny Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

samostatně posoudit právě otázku dodržení povinností dle pravidel pro výběr dodavatelů (viz článek VI. podmínek pro poskytnutí dotace).

52. Soud se tedy i v této části ztotožnil s hodnocením finančních orgánů, že žalobkyně jako zadavatel svým postupem při výběru dodavatele pro etapu II. přímo zvýhodnila vítězného uchazeče RIMATEC s.r.o. tím, že vyloučila druhého uchazeče PEDDY GROUP s.r.o., i když oba jmenovaní uchazeči nesplnili technické kvalifikační předpoklady (pozn. soudu – u uchazeče PEDDY GROUP s.r.o. tuto skutečnost neučinil nikdo z účastníků spornou). Pokud totiž ani jeden z uchazečů, kteří podali v projednávaném případě nabídku, řádně a v úplnosti nedoložili splnění v zadávací dokumentaci výslovně stanovených (specifických) požadavků, mělo být takto dotčené výběrové řízení zrušeno a případně vypsáno výběrové řízení nové (viz článek XII. odst. 8 zadávací dokumentace). Žalobkyně jako zadavatel tudíž svým postupem při výběru dodavatele zakázky v rámci etapy II. porušila zásadu rovného zacházení (viz bod 3 pravidel pro výběr dodavatelů).
53. Namítla-li v této souvislosti žalobkyně značně obecným způsobem také to, že bylo povinností finančních orgánů ustanovit znalce, neboť jejich rozhodnutí závisela na posouzení technických otázek, k nimž bylo třeba odborných znalostí, pak ani tato námitka nebyla shledána důvodnou. V návaznosti na vše už výše popsané totiž dle názoru soudu nebylo ve věci třeba zvlášť odborných (technických) znalostí pro posouzení ve své podstatě základní otázky, zda dotčené čestné prohlášení uchazeče RIMATEC s.r.o. dokládalo naplnění specifického požadavku na minimálně 1 referenční zakázku na dodávku zařízení obdobného zadavatelem požadovanému jednoúčelovému lisu pro zalisování normovaných lisovacích prvků do plechů, a to způsobem plně odpovídajícím značně specifickému zanesení tohoto technického kvalifikačního předpokladu v samotné zadávací dokumentaci. Ve vztahu k tomuto požadavku totiž v předmětném čestném prohlášení absentovalo jakékoliv seznatelné sdělení (resp. konkrétní informace), které by umožňovalo učinit jasný a srozumitelný závěr o splnění této kvalifikace právě s ohledem na obsahovou stránku předloženého dokumentu (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 7. 2016, č. j. 8 As 135/2015-36). Učiněné rozhodnutí finančních orgánů tak za daných okolností zjevně nezáviselo na posouzení otázky, ke které by bylo třeba odborných (technických) znalostí, které by finanční orgány neměly.
54. Zdejší soud se dále zabýval i komplexem žalobních tvrzení stran vadného postupu správce daně majícího vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí (tj., že bylo porušeno právo žalobkyně na spravedlivý proces a právo klást svědkům otázky. Předmětnou vadu řízení žalobkyně spatřovala jednak v tom, že správce daně ve smyslu § 57 daňového řádu vyzval společnosti, které požádaly o zaslání zadávací dokumentace k výběrovým řízením, k poskytnutí informací, z jakých důvodů se předmětných výběrových řízení následně neúčastnily a z jakých důvodů nepodaly nabídky, a jednak, že správce daně prováděl u některých z těchto společností prostřednictvím telefonických hovorů doplnění jimi sdělených skutečností.
55. Co se týče samotné výzvy dle § 57 daňového řádu, k tomu soud ve stručnosti uvádí, že se jedná o způsob získání informací písemnou formou, když správce daně vyzývá adresáta k poskytnutí požadovaných informací. Výzva k poskytnutí součinnosti přitom nenahrazuje výslech svědka podle § 96 daňového řádu, neboť je jako taková „pouze“ zasílána adresátovi a její plnění probíhá bez součinnosti s daňovým subjektem. Je však v zásadě zaměnitelná s podáním vysvětlení dle § 79 daňového řádu, jelikož podání vysvětlení může být realizováno též bez součinnosti s daňovým subjektem (srov. Rozehnal, T.: *Daňový řád: Praktický komentář*, Wolters Kluwer, Praha: 2019, k § 57). Možno tedy uvést, že proces opatřování Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

vysvětlení (resp. zde odpovědí na předmětné výzvy) sice může jako jeden z vyhledávacích postupů probíhat bez součinnosti s daňovým subjektem, avšak neskytá záruky toho, že vysvětlení (resp. k výzvě dle § 57 daňového řádu podané sdělení) obsahuje pravdivé informace a že další, pro věc podstatné informace, třetí osoba záměrně nezamlčela či nepopsala zkresleně. Daňový subjekt totiž nemůže doplňujícími otázkami obsah podaného vysvětlení (resp. sdělených informací) jakkoliv ovlivnit. Podání vysvětlení (resp. poskytnutí informací k výzvě dle § 57 daňového řádu) proto nemůže nahradit svědeckou výpověď, přičemž jedině jí lze přiznat relevanci důkazního prostředku (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 9. 2015, č. j. 1 Afs 219/2014-52). K tomu lze poukázat také na nálezh Ústavního soudu ze dne 29. 10. 2002, sp. zn. II. ÚS 232/02, že „*fjlestliže je příslušná osoba dotazována na důležité okolnosti v daňovém řízení, jež se týkají jiných osob, jsou-li jí známy (...), jedná se zjevně o výslech svědka. Správce daně tedy není oprávněn volně volit mezi těmito (...) úkony, nýbrž musí přihlídnout k jejich skutečnému obsahu, a to již z důvodu ochrany práv subjektu, s nímž je vedeno daňové řízení.*“

56. V souvislosti s posuzovanou žalobní argumentací soud též zmiňuje hodnocení plynoucí z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 7. 2008, č. j. 5 Afs 5/2008-75, že záznamy o výpovědích třetích osob mohly sloužit jako podněty k ověření jistých skutečností, avšak k samotnému ověření „*nemohlo dojít jiným způsobem, než že by byly zmíněné osoby řádně vyslechnuty v daňovém řízení v této věci, a stěžovateli tak dána možnost, aby se těchto výsledků zúčastnil, kladl těmto svědkům otázky a k jejich výpovědi se vyjádřil. Tím spíše to platí o úředním záznamu o telefonickém rozhovoru správce daně se zaměstnankyní společnosti (...), který sice je součástí veřejné části správního spisu, u něhož je však třeba vzít v úvahu nejen to, že stěžovateli byla opět upřena možnost klást této osobě otázky, ale také, že jmenovaná zaměstnankyně nebyla při takovém rozhovoru vázána žádným procesním právním předpisem k tomu, aby vypovídala pravdivě a nic nezamlčela. Nelze tedy souhlasit se závěrem krajského soudu o tom, že jde v těchto případech o přípustné listinné důkazy.*“ (srov. též rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 7. 2009, č. j. 9 Afs 98/2008-137).
57. V nyní posuzovaném případě je však nutno k namítaným výzvám dle § 57 daňového řádu, resp. informacím k nim získaným, jakož i k doplněním těchto informací plynoucím z provedených telefonických hovorů s třetími osobami, zdůraznit fakt, že sám žalovaný v napadeném rozhodnutí konstatoval, že „*nelze takto získané informace považovat za důkazy*“, dle jeho názoru je nicméně bylo možno „*využít podpůrně*“. Finanční orgány si tedy pouze měly „potvrdit názor“, že v daném případě došlo postupem žalobkyně jako zadavatele ke skryté diskriminaci. I žalovaným zmíněné „podpůrné využití“ dotčených informací „pro potvrzení názoru“ však mělo být dle soudu provedeno na základě skutečností zjištěných zákonným způsobem. Za výše popsanych okolností tak soud v této části přisvědčil tvrzení žalobkyně, že v případě takto získaných sdělení třetích osob nešlo o použitelné důkazy, na kterých by bylo možno vystavět vlastní hodnocení řešeného případu.
58. V návaznosti na soudem dříve učiněné závěry je však třeba konstatovat, že samotné hodnocení finančních orgánů stran porušení rozpočtové kázně žalobkyní není založeno (resp. nestojí) na takto získaných informacích, ale primárně vychází z obsahu vlastní dokumentace k jednotlivým výběrovým řízením v rámci I. a II. etapy - tj. na již dříve posuzovaných a pro projednávání případ zásadně rozhodných skutečnostech, které plně postačovaly pro vyhodnocení věci a odůvodnění závěru o porušení rozpočtové kázně žalobkyní. Toto posouzení finančních orgánů v řešeném případě tak dle názoru soudu samo o sobě ob stojí, aniž by bylo nutno jakkoliv zohlednit žalobkyní důvodně namítané informace získané od třetích osob týkající se toho, z jakých důvodů se tyto předmětných

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

výběrových řízení následně neúčastnily a z jakých důvodů nepodaly nabídky (tj. nesprávný způsob, jakým byly správcem daně zjištěny ve smyslu možnosti jejich zákonného užití pro následné rozhodnutí ve věci), ačkoliv s nimi správce daně jistým – podpůrným – způsobem ve zprávě o daňové kontrole pracoval. Vzhledem k tomu, že sám žalovaný při hodnocení skutkové stránky věci nadepsané informace od třetích osob označil tak, že „nelze takto získané informace považovat za důkazy“, přičemž jim přikládal pouze „podpůrný“ význam ve smyslu toliko potvrzení jeho názoru o existenci skryté diskriminace, jak už tuto otázku soud vyhodnotil v dříve uvedených odstavcích, je třeba mít za to, že předmětné řízení nebylo zatíženo podstatnou (procesní) vadou, která by měla vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí ve věci samé.

59. K poznámce žalobkyně, že nelze přesně zjistit, jak žalovaný v projednávaném případě rozhodl, když bylo v odůvodnění napadeného rozhodnutí (viz str. 19) uvedeno, že „*návrh musí odmítnout*“, ačkoliv ve výroku bylo konstatováno, že se odvolání zamítá, soud konstatuje, že se jedná o tvrzení zcela nepřiléhavé, založené na značně účelovém vytržení části věty z celkového kontextu napadeného rozhodnutí – tj. výroku a jeho odůvodnění. Závěrečné odstavce napadeného rozhodnutí (viz str. 19) totiž v úplnosti zní: „*Po shrnutí všech předchozích argumentů uvedených v bodech [21] až [51] tohoto rozhodnutí odvolací orgán konstatuje, že v posuzovaném případě byla naplněna skutková podstata porušení rozpočtové kázně. Odvolací orgán tak musí odvolatelův návrh na zrušení napadených rozhodnutí a zastavení řízení odmítnout. Odvolací orgán v souladu s § 114 odst. 2 daňového řádu přezkoumal napadená rozhodnutí v rozsahu požadovaném v odvoláních a shledal, že odvolací námítky nejsou důvodné. Vzhledem k tomu, že v odvolacím řízení nevyšly najevo žádné nesprávnosti nebo nezákonnosti odvolatelem neuplatněné, které by mohly mít vliv na výrok napadených rozhodnutí, rozhodl odvolací orgán, jak je uvedeno ve výroku tohoto rozhodnutí.*“ Byť tedy žalovaný v citované části napadeného rozhodnutí opravdu užil pojem „odmítnout“, učinil tak seznatelně v přímé návaznosti na výrok napadeného rozhodnutí a vlastní argumentaci a hodnocení ve věci, přičemž tedy daný pojem zřejmým způsobem vyjadřoval pouze „odmítnutí názoru či tvrzení“ ve smyslu zásadního neztotožnění se žalovaného s obsahem odvolacích námitek a návrhem žalobkyně. Z výroku ve spojení s plným odůvodněním napadeného rozhodnutí přitom dle soudu srozumitelně a bezpochyby plyne, že žalovaný žalobkyni podaná odvolání podle § 116 odst. 1 písm. c) daňového řádu a podle zákona o rozpočtových pravidlech zamítl a namítané platební výměry potvrdil.
60. Zdejší soud přitom neprovedl podle § 52 odst. 1 s. ř. s. žalobkyní navržené dokazování obsahem správního spisu – konkrétně v žalobě specifikovanými dokumenty, které jsou jeho součástí, neboť vychází-li soud ve správním soudnictví z údajů a listin obsažených ve správním spisu, nejedná se o dokazování ve smyslu nadepsaného ustanovení s. ř. s. (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 5. 2015, č. j. 7 As 83/2015-56, ze dne 29. 1. 2009, č. j. 9 Afs 8/2008-117, nebo ze dne 29. 6. 2011, č. j. 7 As 68/2011-75). Obsah správního spisu (tj. všechny jeho součásti) tudíž nelze považovat bez dalšího za důkaz. Vyplyvá to ze samotné podstaty řízení ve správním soudnictví, které je přezkumným řízením řízení správního, přičemž správní spis je obrazem a výsledkem správního řízení, dokládající skutkový stav, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 5. 2019, č. j. 3 Afs 194/2017-25).
61. S ohledem na vše shora uvedené tak soud uzavírá, že neshledal důvod pro zrušení žalobou napadeného rozhodnutí. Soud proto žalobu v mezích žalobních bodů vyhodnotil jako nedůvodnou, a tudíž ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. výrokem I. rozsudku zamítl.

62. Současně soud v souladu s § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. výrokem II. rozsudku nepřiznal žádnému z účastníků právo na náhradu nákladů řízení, neboť žalobkyně neměla ve věci úspěch a žalovanému náklady řízení nad rámec jeho úřední činnosti nevznikly, přičemž tento ani jejich náhradu nepožadoval.

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 30. srpna 2023

JUDr. Petr Černý, Ph.D., v. r.
předseda senátu