



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátu složeném z předsedy Mgr. Václava Trajera a soudkyň Mgr. Lenky Havlíčkové a JUDr. Martiny Vernerové ve věci

žalobce: **město Podbořany,**
sídlem Mírová 615, 441 01 Podbořany,
zastoupené advokátem Mgr. Bc. Patrikem Frkem,
sídlem Ohradské náměstí 1628/78, 155 00 Praha 5,

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 23. 6. 2021, č. j. 24544/21/5000-10612-712945,

takto:

I. Žaloba se zamítá.

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

Odůvodnění:

1. Žalobce se žalobou podanou v zákonem stanovené lhůtě domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 23. 6. 2021, č. j. 24544/21/5000-10612-712945, kterým bylo částečně vyhověno jeho odvolání, když jím byl změněn platební výměr Finančního úřadu pro Ústecký kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 9. 10. 2020, č. j. 2217751/20/2500-31472-508211 (dále jen „platební výměr“), kdy namísto vyměřeného odvodu do státního rozpočtu za porušení rozpočtové kázně ve výši 1 383 266 Kč byla žalobci vyměřena částka 1 371 928 Kč. Žalobce současně požadoval, aby byl zrušen i platební výměr, a aby soud uložil žalovanému povinnost nahradit mu náklady tohoto řízení.

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

2. K vydání platebního výměru přistoupil správce daně poté, co shledal u žalobce porušení Podmínek poskytnutí dotace ze státního rozpočtu v rámci podprogramu Podpora revitalizace bývalých vojenských areálů 2012 (dále též jen „podmínky dotace“), stanovených v rozhodnutí Ministerstva pro místní rozvoj (dále jen „MMR“) o poskytnutí dotace č. j. 21819/2012-52, č. 117D814000103 ze dne 14. 6. 2012 (dále jen „rozhodnutí MMR“), na jehož základě byla žalobci poskytnuta dotace ve výši 4 535 298 Kč na realizaci projektu „Inženýrské sítě v Podbořanech – lokalita 26 parcel – SO 100-01 – Komunikace a zpevněné plochy, SO 400 – Veřejné osvětlení“ (dále jen „projekt“).

Žaloba

3. Žalobce v žalobě nejprve shrnul skutkový stav věci, zejména poukázal na rozsáhlý proces realizace projektů v rámci programu revitalizace bývalých vojenských areálů. Proto považoval daňovou kontrolu jedné dílčí akce zahájené takřka 7 let po jejím dokončení za účelovou a v rozporu se zásadou právní jistoty. Poukázal na to, že se jednalo o opakovanou kontrolu, neboť již v dubnu 2015 byla ukončena kontrola dodržení podmínek čerpání dotace jejím poskytovatelem, který neshledal žádné pochybení. Opakovaná kontrola s několikaletým odstupem se jevila žalobci nepřipustnou.
4. Dále žalobce podotkl, že správce daně stanovil odvod za porušení rozpočtové kázně, resp. za porušení jedné z deseti podmínek, u nichž bylo v podmínkách dotace uvedeno, že jejich porušení bude postihováno odvodem za porušení rozpočtové kázně, a dále za porušení jedné ze čtyř podmínek uvedených v bodě III. podmínek dotace, k níž správce daně uvedl, že sice došlo žalobcem k porušení rozpočtové kázně, ale v daném případě poskytovatel dotace nevyužil své zákonné možnosti a nepodmínil nesplnění těchto podmínek postihem, tj. odvodem za porušení rozpočtové kázně. Žalobce byl přesvědčen, že správce daně v tomto druhém případě porušení podmínek dotace šel nad rámec stanovených podmínek dotace a sám dovodil vyšší odvodu dle svého uvážení, aniž podrobně odůvodnil, jaký dopad skutečně mělo žalobcovo porušení některých ustanovení tehdy platného zákona č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách (dále jen „zákon o veřejných zakázkách“).
5. Správce daně za porušení zákona o veřejných zakázkách považoval mimo jiné to, že žalobce při zadání veřejné zakázky písemně nevyzval nejméně 5 zájemců, ale vyvěsil výzvu k podání nabídek na úřední desce. Žalobce měl za to, že tímto transparentnějším způsobem zajistil větší množství nabídek. Žalobce nesouhlasil ani s výtkou, že žalobce nezaslal dodatečné informace všem dodavatelům, kteří si vyžádali zadávací dokumentaci. Správce daně pominul skutečnost, že tyto dodatečné informace žalobce zveřejnil na elektronické úřední desce. Žalobce se neztotožnil ani s argumentací správce daně ohledně úpravy smlouvy o dílo uzavřené s vítězným uchazečem. Ke změně smlouvy o dílo žalobce přistoupil s ohledem na přidělenou dotaci a týkala se zkrácení termínu dokončení díla. Předpokládaný termín zahájení prací dle smlouvy o dílo byl květen 2012, zatímco rozhodnutí o poskytnutí dotace je ze dne 14. 6. 2012. Správce daně se v odůvodnění rozhodnutí tím, zda a jaký vliv měla tato shora jmenovaná porušení zákona o veřejných zakázkách na použití prostředků z dotace nezabýval, pouze je mechanicky přiřazuje k porušením rozpočtové kázně dle Pokynu č. GŘ-D-38 pro stanovení odvodů za porušení rozpočtové kázně.
6. Pokud se jedná o porušení čl. III. podmínek poskytnutí dotace, žalobce s ohledem na výše uvedené považoval rozhodnutí správce daně za nezákonné a nepřezkoumatelné. Právě za toto porušení byl žalobci vyměřen odvod ve výši 1 360 589,40 Kč. Žalobce podotkl, že je mu známa judikatura Nejvyššího správního soudu v otázkách odůvodnění platebních výměrů,

a proto z důvodu hospodárnosti nenamítá, že není téměř odůvodněn, ale vychází ze skutečností uvedených správcem daně v Seznámení s výsledky kontrolního zjištění.

7. Přímé zkrácení svých práv napadeným rozhodnutím žalobce spatřoval v tom, že bylo vydáno, ač nebylo dostatečně zjištěno porušení podmínek dotace. Dále konstatoval, že jde nad rámec kontrolních zjištění dotačního orgánu, tj. MMR a podmínek poskytnutí dotace, když stanoví odvod za nedodržení termínu realizace dotované akce, ačkoliv MMR při své kontrole k tomuto závěru nedošlo. V této souvislosti žalobce konstatoval, že smlouva o dílo byla uzavřena na větší rozsah prací než jen na práce, na které byla čerpána dotace. Kolaudace nebyla součástí dodávky, tu si zajišťoval žalobce sám. K podání žádosti o vydání kolaudačního rozhodnutí nelze tedy přihlížet.
8. Dále žalobce namítal, že napadené rozhodnutí jde nad rámec zjištění MMR a podmínek dotace, pokud dochází k závěru, že tím, že žalobce porušil tehdy platný zákon o veřejných zakázkách, mohl svým postupem podstatně ovlivnit výběr nejvhodnější nabídky a v návaznosti na to dovozuje porušení rozpočtové kázně a přiřazuje tomuto údajnému porušení rozpočtové kázně sankci dle svého uvážení. Správce daně zcela pomíjí, že má jednoznačně povinnost prokázat, jaký konkrétní dopad mělo nedodržení ustanovení zákona o veřejných zakázkách na výsledek zadávacího řízení, když takové pochybení neshledal ani poskytovatel dotace a současně jaký vliv mělo toto pochybení na použití peněžních prostředků z dotace.
9. Žalobce byl přesvědčen, že pokud by správce daně dostal své shora uvedené povinnosti jeho rozhodnutí by bylo přezkoumatelné a žalobce by se k závěrům správce daně ve vztahu k prokázání dopadu porušení zákona o veřejných zakázkách na výsledek zadávacího řízení a na použití peněžních prostředků z poskytnuté dotace mohl vyjádřit, mohl by navrhopvat důkazy a doplnit svá tvrzení. Této možnosti byl ovšem postupem správce daně zbaven.
10. Dále žalobce odkázal na znění § 3 písm. e) zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (dále jen „zákon o rozpočtových pravidlech“) a znění § 44 odst. 1 písm. b) téhož zákona a zdůraznil, že dodržel podmínky dotace a jejich dodržení též prokázal. K tomu žalobce odkázal na závěrečné vyhodnocení MMR ze dne 8. 4. 2015. Žalobce se domníval, že správce daně, jako další kontrolní orgán, nemůže jít nad rámec zákona, natož nad rámec podmínek stanovených poskytovatelem dotace. Pokud měl správce daně pochyby o celkovém rozsahu zadávacího řízení a o tom, co se vztahovalo k dotované části akce, měl si vyžádat vyjádření a další dokumenty od žalobce, což neučinil. Tím došlo k porušení zásady úplnosti kontrolních zjištění.
11. Závěrem žalobce podotkl, že ačkoliv se žalovaný zdánlivě zabýval všemi kontrolními zjištěními správce daně, jeho rozhodnutí nevychází z dostatečně zjištěného skutkového stavu. Žalobce měl za to, že ani žalovaný se neseznámil s dokumenty, z nichž kontrolní zjištění správce daně vycházejí. Žalovaný pak dospěl ke stejnému chybnému závěru, že akce, na kterou byla žalobci dotace poskytnuta nebyla ukončena předáním a převzetím díla, ale až podáním žádosti o vydání kolaudačního rozhodnutí.
12. Pro případ, že by soud neshledal důvody pro zrušení žalobou napadeného rozhodnutí, žalobce navrhl, aby soud ve smyslu § 65 odst. 3 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“) snížil odvod za porušení rozpočtové kázně na nejnižší možnou míru, a to nejlépe na 0 Kč, a to s ohledem na dobu, která uplynula od ukončení akce, na kterou byla dotace čerpána a také s ohledem na charakter pochybení správce daně.

Vyjádření žalovaného k žalobě

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

13. Žalovaný v písemném vyjádření k žalobě vyjádřil své přesvědčení o tom, že žaloba je nedůvodná a napadené rozhodnutí bylo vydáno v souladu se zákonem, a proto navrhl její zamítnutí. K jednotlivým žalobním námitkám uvedl následující.
14. Dle žalovaného disponuje správce daně oprávněním provést daňovou kontrolu za účelem zjištění skutečností rozhodných pro správné zjištění a případné stanovení odvodu za porušení rozpočtové kázně dle ustanovení § 44a odst. 3 zákona o rozpočtových pravidlech. To platí dle žalovaného i v situaci, kdy poskytovatel v rámci závěrečného vyhodnocení akce pochybení žalobce neshledal.
15. Žalovaný má za to, že průběh daňové kontroly byl zcela standardní. Správce daně po posouzení předložených podkladů vypracoval seznámení, které bylo žalobci řádně zasláno, přičemž mu v něm stanovil lhůtu k vyjádření se, kterou mu k jeho žádosti i prodloužil. Jelikož žalobce na toto seznámení reagoval svým vyjádřením, nebylo mu tak v průběhu daňové kontroly znemožněno reagovat na kontrolní zjištění, či předkládat nové důkazní prostředky, naopak tento prostor mu byl dán a žalobce jej také využil. Žalovaný zdůraznil, že žalobce mohl navrhopvat další důkazní prostředky a námitky i v odvolacím řízení.
16. Žalovaný nezpochybnil, že část III. podmínek výslovně neuvádí, že její nedodržení bude postihováno odvodem za porušení rozpočtové kázně. Avšak má za to, že nelze z této skutečnosti bez dalšího dovodit neproveditelnost stanovení odvodu za porušení rozpočtové kázně. Taková situace by dle žalovaného nastala tehdy, pokud by poskytovatel část III. podmínek dotace výslovně vymezil tak, že se jedná o podmínky dotace dle ustanovení § 14 odst. 4 písm. k) zákona o rozpočtových pravidlech, jejichž porušení vůbec nezakládá neoprávněné použití podle § 3 písm. e) zákona o rozpočtových pravidlech, což ovšem z jejich znění neplyne. Dle žalovaného je nelogické, aby poskytovatel zavázal žalobce k postupu dle zákona o veřejných zakázkách a následně nedodržení této podmínky nepodmínil možností postihu odvodem za porušení rozpočtové kázně.
17. K námitce, že nebylo odůvodněno, jaký dopad měla shledaná porušení zákona o veřejných zakázkách vliv na použití dotace, žalovaný odkázal na body 33 až 35 napadeného rozhodnutí, kde se dopady porušení zákona o veřejných zakázkách ze strany žalobce zabýval. Setrval přitom na závěru, že zjištěná pochybení mohla vést k situaci, u které nelze vyloučit, že by jiní dodavatelé mohli předložit výhodnější nabídky. Z podmínek dotace jednoznačně vyplývá povinnost žalobce postupovat dle zákona o veřejných zakázkách, přičemž sám žalobce si zvolil režim zjednodušeného podlimitního řízení a byl tudíž povinen dodržet podmínky tohoto režimu v plném rozsahu. V případech porušení zákona o veřejných zakázkách, která mohla mít vliv na výběr nejvýhodnější nabídky, přitom postačí prokázání pouhé eventuality tohoto ovlivnění.

Posouzení věci soudem

18. O žalobě soud rozhodl v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. bez jednání, neboť žalobce ani žalovaný nesdělili soudu do dvou týdnů od doručení výzvy svůj nesouhlas s takovýmto postupem, ačkoli byli ve výzvě výslovně poučeni, že nevyjádří-li se v dané lhůtě, má se za to, že souhlas s rozhodnutím bez jednání byl udělen.
19. Napadené rozhodnutí soud přezkoumal v řízení podle části třetí hlavy druhé prvního dílu s. ř. s., který vychází z dispoziční zásady vyjádřené v § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 větě druhé a třetí a v § 75 odst. 2 větě první s. ř. s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí ve smyslu § 72 odst. 1 s. ř. s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že rozhodnutí správního orgánu nebo jeho část Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

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

20. Soud se nejprve zabýval žalobní námitkou nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí. V obecné rovině lze k otázce nepřezkoumatelnosti správních rozhodnutí podotknout, že nevypovídá-li se správní orgán se všemi uplatněnými námitkami, způsobuje to nepřezkoumatelnost rozhodnutí spočívající v nedostatku jeho důvodů [§ 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s.]. Z ustálené judikatury správních soudů vyplývá, že z odůvodnění rozhodnutí musí být seznatelné, proč správní orgán považuje námitky účastníka za liché, mylné nebo vyvrácené, které skutečnosti vzal za podklad svého rozhodnutí, proč považuje skutečnosti předestřené účastníkem za nerozhodné, nesprávné nebo jinými řádně provedenými důkazy vyvrácené, podle které právní normy rozhodl a jakými úvahami se řídil při hodnocení důkazů. Rozhodnutí, jehož odůvodnění obsahuje pouze obecný odkaz na to, že napadené rozhodnutí bylo přezkoumáno a jeho důvody shledány správnými, je nepřezkoumatelné, neboť důvody, o něž se výrok opírá, zcela chybějí (srov. rozsudek Vrchního soudu v Praze ze dne 26. 2. 1993, č. j. 6 A 48/1992-23, publikovaný ve Správním právu pod č. 27/1994, či rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 12. 2008, č. j. 8 Afs 66/2008-71).
21. Dále je třeba zdůraznit, že nepřezkoumatelnost rozhodnutí pro nedostatek důvodů musí být vykládána ve svém skutečném smyslu, tj. jako nemožnost přezkoumat určité rozhodnutí pro nemožnost zjistit v něm jeho obsah nebo důvody, pro které bylo vydáno (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 2. 2008, č. j. 7 Afs 212/2006-76, publikované pod č. 1566/2008 Sb. NSS). Není přípustné institut nepřezkoumatelnosti libovolně rozšiřovat a vztáhnout jej i na případy, kdy se správní orgán podstatou námitky účastníka řízení zabývá, byť výslovně v odůvodnění rozhodnutí nereaguje na všechny aspekty vznesené námitky. Zrušení správního rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost je tak vyhrazeno jen těm nejzávažnějším vadám správních rozhodnutí, kdy pro absenci důvodů či pro nesrozumitelnost skutečně nelze správní rozhodnutí meritorně přezkoumat. Nepřezkoumatelnost správního rozhodnutí pro nedostatek důvodů tak má místo zejména tehdy, opomene-li správní orgán na námitku účastníka zcela (tedy i implicitně) reagovat. Pokud však vyloží, proč se s danou námitkou neztotožňuje, nelze již hovořit o nepřezkoumatelnosti, byť by se závěr vyslovený správním orgánem jevil soudu zcela mylný a nepřijatelný.
22. Žalobce vytýkal správci daně, že se v seznámení s výsledky kontrolního zjištění, které považoval za odůvodnění platebního výměru, nezabýval tím, jak porušení části čl. III. podmínek dotace mohlo mít vliv na výsledek zadávacího řízení a také na použití prostředků z poskytnuté dotace, a současně se nevěnoval ani tomu, že v rámci závěrečného vyhodnocení akce provedeného MMR nebyla shledána poskytovatelem dotace žádná pochybení.
23. Z vyjádření k výsledku kontrolního zjištění ze dne 28. 7. 2020 vyplývá, že žalobce nikterak správci daně nevytýkal, že se nezabýval tím, jak porušení části čl. III. podmínek dotace poskytnuté dotace mohlo mít vliv na výsledek zadávacího řízení a na použití prostředků z poskytnuté dotace ani nenamítal, že se správce daně nevěnoval tomu, že v rámci závěrečného vyhodnocení akce provedeného MMR nebyla shledána poskytovatelem dotace žádná pochybení. Ani v odvolání proti platebnímu výměru nevzněl žalobce námitku tohoto charakteru, když v podstatě odkázal na obsah svého vyjádření k výsledku kontrolního zjištění. Žalovaný se přitom každou jednotlivou odvolací námitkou zabýval a Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

v napadeném rozhodnutí ji dostatečně vypořádal. Nelze však po správci daně ani žalovanému požadovat, aby reagoval na nevznesenou námitku ve zprávě o daňové kontrole, resp. v napadeném rozhodnutí. Dle názoru soudu správce daně i žalovaný ve svých rozhodnutích zcela přezkoumatelným způsobem popsali jaké podmínky vyplývající z Rozhodnutí MMR č. 117D814000103 ze dne 14. 6. 2012 byly žalobcem porušeny, v čem konkrétně tato porušení spočívala, a že v důsledku těchto porušení došlo k neoprávněnému použití poskytnutých prostředků ze státního rozpočtu, tudíž k porušení rozpočtové kázně ve smyslu konkrétně uvedených ustanovení zákona o rozpočtových pravidlech. Při stanovení výše odvodu vzaly správní orgány obou stupňů v úvahu individuální okolnosti případu, početnost a závažnost porušení povinnosti, zohlednily skutečnost, že žádný z uchazečů nepodal námitky proti průběhu výběrového řízení, jakož i skutečnost, že nebyla zjištěna nezpůsobilost výdajů projektu, tudíž nedošlo k čerpání peněžních prostředků ze státního rozpočtu v rozporu s účelem, pro který byly určeny. Námitku nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí tak shledal soud nedůvodnou a dále se zabýval důvodností věcných námitek žalobce.

24. Z obsahu spisu soud zjistil tyto skutečnosti rozhodné pro posouzení věci. Žalobci byly v rámci podprogramu Podpora revitalizace bývalých vojenských areálů 2021 (nebo pouze na realizaci projektu) na realizaci projektu poskytnuty peněžní prostředky ze státního rozpočtu ve výši 4 535 298,00 Kč, přičemž dotace činila 75 % z celkových nákladů. Dotace byla poskytnuta na základě rozhodnutí MMR ze dne 14. 6. 2012, č. j. 21819/2012-52, (dále jen „rozhodnutí“), jehož nedílnou součástí byly podmínky dotace. Dne 12. 9. 2019 zahájil správce daně u žalobce daňovou kontrolu za účelem zjištění skutečností rozhodných pro správné zjištění a případné stanovení odvodu za porušení rozpočtové kázně dle § 44a odst. 3 zákona o rozpočtových pravidlech. Správce daně při kontrole zjistil, 1. že žalobce podal návrhy na vydání kolaudačních souhlasů dne 13. 11. 2012 a dne 23. 11. 2012, tedy až po termínu realizace akce, který byl rozhodnutím stanoven do 31. 10. 2012, čímž se dopustil porušení části I. odst. 3 podmínek (dále jen „porušení č. 1“); a dále 2. že se žalobce dopustil porušení části III. odst. 1 podmínek (dále též jen „porušení č. 2“), když ve zjednodušeném podlimitním řízení nevyzval písemnou výzvou nejméně pět zájemců k podání nabídky a k prokázání splnění kvalifikace, čímž porušil § 38 odst. 1 zákona o veřejných zakázkách (dále jen „pochybení 1“), dále žalobcem vytvořená zadávací dokumentace obsahovala neshody v termínu plnění s projektovou dokumentací, která na ni odkazovala, a to ji činilo nepřehlednou a pro některé uchazeče nejasnou, čímž byl porušen § 44 odst. 1 zákona o veřejných zakázkách (dále jen „pochybení 2“), dále žalobce nezaslal dodatečné informace poptávané jedním z dodavatelů současně všem dodavatelům, kteří požádali o poskytnutí zadávací dokumentace nebo kterým byla zadávací dokumentace poskytnuta, čímž porušil § 49 odst. 3 zákona o veřejných zakázkách (dále jen „pochybení 3“), dále žalobce uzavřel smlouvu o dílo s vítězným uchazečem s jinými podmínkami, než s jakými byla součástí zadávací dokumentace a nabídky vítězného uchazeče, čímž porušil § 82 odst. 2 zákona o veřejných zakázkách (dále jen „pochybení 4“), a že žalobcem neodeslal do informačního systému oznámení o výsledku zadávacího řízení do 48 dnů od uzavření smlouvy, ale vyvěsil ho pouze na Úřední desce města, čímž postupoval v rozporu s § 83 odst. 1 zákona o veřejných zakázkách (dále jen „pochybení 5“). Za porušení č. 1 stanovil správce daně odvod v souladu s Pokynem Generálního finančního ředitele č. GFŘ-D-38, tj. 0,25 % z poskytnuté dotace za každý měsíc trvání protiprávního stavu (v daném případě 2 měsíce x 11 338,245 Kč). Za porušení č. 2 správce daně stanovil odvod ve výši 30 % z poskytnuté dotace, a to souhrnně ve vztahu k nejzávažnějšímu pochybení, jímž označil pochybení č. 4. S výsledkem kontrolního zjištění byl žalobce seznámen (seznámení s výsledkem kontrolního zjištění ze

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

dne 19. 6. 2020, č. j. 1611453/20/2500-31472-508211 – dále jen „seznámení“), ke zjištěním podal svá písemná vyjádření a správce daně vydal dne 9. 10. 2020 pod č. j. 549894/20/2500-31472-508211 zprávu o daňové kontrole, v níž reagoval na námitky, uvedené ve vyjádřeních žalobce. Téhož dne pak vydal správce daně platební výměr, jímž žalobci vyměřil odvod do státního rozpočtu za porušení rozpočtové kázně ve výši 1 383 266 Kč. Proti tomuto platebnímu výměru podal žalobce odvolání, přičemž ohledně jeho odůvodnění odkázal na námitky, obsažené ve vyjádřeních k seznámení. O odvolání rozhodl žalovaný napadeným rozhodnutím, kdy snížil odvod za porušení č. 1 o 11 338,24 Kč, neboť shledal dobu trvání protiprávního stavu pouze 1 měsíc.

25. Soud se nejprve zabýval obecnou námitkou žalobce, že správní orgány vydaly svá rozhodnutí na základě neúplně zjištěného skutkového stavu. Stejnou nekonkrétní námitku vznesl žalobce jak ve svém vyjádření k seznámení, tak v odvolání proti platebnímu výměru. Žalobce však neuvedl, jaké skutečnosti při svém šetření správce daně a žalovaný při svém rozhodnutí o odvolání opomněl. Nesdělil, o jaké důkazní prostředky měly správní orgány svá zjištění doplnit, a z žádné jeho námitky nevyplývá, že by zjištěný skutkový stav neodpovídal skutečnosti. Veškeré jeho námitky jsou soustředěny pouze do jeho nesouhlasu s hodnocením zjištěného skutkového stavu a jeho podřazení pod příslušná zákonná ustanovení. Pokud žalobce v žalobě správci daně vytýkal, že si nevyžádal dokumenty, případně stanovisko poskytovatele dotací, pak neuvedl, jaké dokumenty rozhodné pro účely předmětné daňové kontroly měl správce daně u poskytovatele dotací vyžádat. Jakékoli stanovisko poskytovatele dotací k danému případu stejně nemohlo mít žádnou relevanci, neboť, jak bude uvedeno níže, daňová kontrola sleduje zcela jiné cíle než kontrola prováděná poskytovatelem dotací. Snad jediné z poznámky, uvedené na str. 4 žaloby v závorce (... *pokud by kontrolní orgán skutečně četl smlouvu o dílo, zjistil by, že kolaudace nebyla součástí dodávky a tuto si zajišťoval žalobce, a to nejen na rozsah prací, na které čerpal dotaci, takže k podání žádosti o vydání kolaudačního souhlasu nelze v tomto případě přiblížit*) lze dovodit, že měl žalobce námitkou nedostatečně zjištěného skutkového stavu na mysli, že správní orgány neučinily údaje vyplývající z listinného důkazu – smlouvy o dílo – součástí skutkových zjištění. Přestože žalobce tuto jedinou „konkrétní“ námitku nedostatečně zjištěného skutkového stavu nevznesl ve svém vyjádření k seznámení ani v odvolání proti platebnímu výměru, především z obsahu zprávy o daňové kontrole je zřejmé, že tato námitka žalobce se zcela míjí se skutečností. Ze zprávy o daňové kontrole vyplývá, že její obsah správce daně podrobil důkladné analýze a porovnával jej s nabídkou vítězného uchazeče, a to na str. 18 – 21 zprávy. Dlužno ovšem dodat, jak bude podrobněji vysvětleno níže, že splnění podmínky dodržení termínu k podání návrhu na vydání kolaudačního souhlasu nemělo žádnou souvislost s rozsahem prací sjednaných ve smlouvě o dílo. Námitku neúplně zjištěného skutkového stavu tak shledal soud nedůvodnou.
26. Jako nedůvodnou vyhodnotil soud rovněž žalobní námitku o nezákonnosti daňové kontroly, když dodržení podmínek čerpání dotace posuzovalo již MMR v roce 2015 a neshledalo žádného pochybení, tedy ani pochybení, spočívajícího v nedodržení termínu realizace dotované akce.
27. Nejvyšší správní soud se zabýval problematikou opakovaných veřejnosprávních kontrol již v rozsudku ze dne 17. 7. 2014, č. j. 10 As 10/2014 - 43. V tomto rozsudku uvedl, že příjemce dotace může kontrolovat v rámci veřejnosprávní kontroly jednak poskytovatel dotace, jednak územní finanční orgány, a to na základě zmocnění v § 7 odst. 2 písm. c) zákona č. 20/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (dále jen „zákon o finanční kontrole“). Kontrola zahrnuje finanční kontrolu skutečností

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

rozhodných pro hospodaření s veřejnými prostředky zejména při vynakládání veřejných výdajů včetně veřejné finanční podpory u kontrolovaných osob, a to před jejich poskytnutím, v průběhu jejich použití a následně po jejich použití, včetně auditu podle přímo použitelných předpisů Evropských společenství (§ 3 odst. 2 zákona o finanční kontrole).

28. Podle zmíněného judikátu jsou však územní finanční orgány podle § 85 a násl. zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád oprávněny i k provádění daňové kontroly. Daňová kontrola může též být zaměřena na dodržení rozpočtové kázně v souvislosti s dotací poskytnutou ze státního rozpočtu či Národního fondu (§ 44 zákona o rozpočtových pravidlech). Kontrola poskytnutých dotací je tedy upravena vícero právními předpisy. Tato skutečnost s sebou nutně nese i možnost provádění kontroly dotací ze strany více subjektů (počínaje poskytovatelem dotace a finančním úřadem konče). První veřejnosprávní kontrola provedená poskytovatelem dotace se řídila jinými právními předpisy a sledovala tudíž odlišné cíle. Z povahy věci tak plyne, že výsledky těchto rozdílných kontrol nejsou nadřazeny zjištěním ostatních kontrolních orgánů a ani nepředstavují pro kontrolující orgán předběžnou otázku a s tím spojenou překážku věci rozhodnuté (k tomu srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 2. 2016, č. j. 7 Afs 13/2016 - 25). Zatímco totiž veřejnosprávní kontrola směřuje k uložení nápravných opatření (jde tedy o odstranění zjištěných nedostatků), daňová kontrola může vyústit v uložení odvodu za porušení rozpočtové kázně, tedy k vrácení finančních prostředků použitých v rozporu s pravidly dotace (k tomu srov. již citovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 7. 2014, č. j. 10 As 10/2014 - 43). Na základě výše uvedeného lze proto uzavřít, že tyto dva kontrolní mechanismy jsou zcela autonomní a nezávisle na sobě působí v rámci výkonné moci státu. Proto konkurence mezi těmito kontrolami nenarušuje ani pomyslnou dělbu státní moci (k tomu srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 7. 2009, č. j. 2 Aps 6/2008 - 86).
29. V daném případě nemůže jít ani o porušení zásady oprávněného legitimního očekávání, jestliže druhá veřejnosprávní kontrola dospěla ke zcela odlišným závěrům, co se týče dodržení termínu realizace dotovaného projektu. Znovu je třeba zmínit rozhodnutí Nejvyššího správního soudu, konkrétně rozsudek ze dne 18. 7. 2013, č. j. 1 Afs 54/2013 - 36, v němž bylo konstatováno, že *„byť v průběhu veřejnosprávní (finanční) kontroly a daňové kontroly mohou být prověřovány totožné skutečnosti, jejich cíl se liší. Zatímco veřejnosprávní kontrola směřuje k uložení nápravných opatření (jde tedy o odstranění zjištěných nedostatků), daňová kontrola může vyústit v uložení odvodu za porušení rozpočtové kázně (tedy k vrácení finančních prostředků použitých v rozporu s pravidly dotace).“* Jak současně Nejvyšší správní soud uvedl výše, výsledky jednotlivých veřejnoprávních kontrol jsou na sobě zcela nezávislé a mohou se taktéž zcela lišit. Ve vztahu k zásadě legitimního očekávání je současně třeba doplnit, že této zásady se nemůže dovolávat příjemce dotace, který se při nakládání s veřejnými prostředky dopustil zjevného porušení platné právní úpravy (k tomu srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 7. 2014, č. j. 10 As 10/2014 - 43).
30. Jak bylo uvedeno v bodě 24. tohoto rozsudku, žalobci byl správcem daně uložen odvod mj. za porušení závazné podmínky části I. odst. 3 stanovené rozhodnutím MMR, když podal návrh na vydání kolaudačních souhlasů v rozporu s touto podmínkou až po termínu realizace akce, tj. pro porušení č. 1.
31. Podle části I. odst. 3 podmínek, k jejichž splnění se žalobce zavázal: *„Účastník podprogramu je povinen prokázat splnění termínu realizace akce, který je stanoven v rozhodnutí, protokolem o předání a převzetí akce (díla, stavby, stroje atp.) mezi dodavatelem a účastníkem programu a pokud akce podléhá kolaudačnímu řízení podle stavebního zákona, také návrhem na vydání Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.“*

kolaudačního souhlasu. Datum podpisu předávacího protokolu nebo datum potvrzení přijetí návrhu na kolaudaci příslušným stavebním úřadem nesmí překročit termín ukončení realizace akce uvedený v rozhodnutí.“

32. Podle § 44 odst. 1 písm. b) zákona o rozpočtových pravidlech je porušením rozpočtové kázně neoprávněné použití nebo zadržení peněžních prostředků poskytnutých ze státního rozpočtu, státního fondu, Národního fondu nebo státních finančních aktiv jejich příjemcem.
33. Podle § 3 písm. e) věty před středníkem zákona o rozpočtových pravidlech je neoprávněným použitím peněžních prostředků státního rozpočtu, jiných peněžních prostředků státu, prostředků poskytnutých ze státního rozpočtu, státních finančních aktiv, státního fondu nebo Národního fondu, jejich výdej, jehož provedením byla porušena povinnost stanovená právním předpisem, rozhodnutím, případně dohodou o poskytnutí těchto prostředků, nebo porušení podmínek, za kterých byly příslušné peněžní prostředky poskytnuty, porušení účelu nebo podmínek, za kterých byly prostředky zařazeny do státního rozpočtu nebo přesunuty rozpočtovým opatřením a v rozporu se stanoveným účelem nebo podmínkami vydány.
34. V daném případě správce daně zjistil, že žalobce podal návrhy na vydání kolaudačních souhlasů až po termínu realizace akce (13. 11. a 23. 11. 2012), který byl rozhodnutím MMR stanoven do 31. 10. 2012. Tím se žalobce dopustil porušení podmínky ve smyslu § 3 písm. e) zákona o rozpočtových pravidlech, čímž došlo k porušení rozpočtové kázně podle § 44 odst. 1 písm. b) zákona o rozpočtových pravidlech. K námitce žalobce, že k výkladu dotačních podmínek je oprávněn především poskytovatel dotace a ten při své kontrole podmínku splnění termínu realizace akce vyložil tak, že termín byl splněn ke dni sepsání zápisu o předání a převzetí díla, tudíž ji vyhodnotil tak, že termín realizace akce byl dodržen, se správce daně vyjádřil na str. 31 a 32 zprávy o daňové kontrole. Uvedl, že závěrečným vyhodnocením akce poskytovatelem dotace není vázán, neboť otázku, zda došlo ze strany příjemce dotace k porušení rozpočtové kázně, posuzuje samostatně a nezávisle. Zdůraznil, že v daném případě podléhal projekt kolaudačnímu řízení podle stavebního zákona, a proto měl žalobce zajistit, aby nejen předávací protokol, ale také návrhy na vydání kolaudačních souhlasů byly podány u příslušného stavebního úřadu do data stanoveného v rozhodnutí MMR. Tento závěr aproboval k odvolací námitce žalovaný v bodě 29 napadeného rozhodnutí, a i soud se zcela ztotožňuje se závěrem, že pokud žalobce podal návrh na kolaudaci u příslušného stavebního úřadu až po termínu ukončení realizace akce, který byl v rozhodnutí MMR stanoven dnem 31. 10. 2012, pak neoprávněně použil dotační prostředky, v důsledku čehož porušil rozpočtovou kázeň. Je tomu tak jednak proto, že projekt podléhal kolaudačnímu řízení, a tudíž pro posouzení splnění termínu realizace nebyl rozhodný datum podpisu předávacího protokolu, a jednak proto, že pro daňovou kontrolu nebyly závazné závěry, které učinil ve svém kontrolním zjištění poskytovatel dotace, a to z důvodů již podrobně rozvedených v bodech 27. – 29. tohoto rozsudku. Žalobní námitku, jíž žalobce rozporuje závěr, že se dopustil porušení č. 1, a že měly správní orgány dospět ohledně splnění podmínky termínu realizace ke stejným závěrům jako poskytovatel dotace v závěrečném vyhodnocení akce., tak shledal soud nedůvodnou.
35. Pokud jde o porušení č. 2, tak toto spočívalo v pěti dílčích pochybeních, přičemž žalobce v žalobě rozporoval zjištění správních orgánů u pochybení č. 1, č. 3 a č. 4. Pokud jde o pochybení č. 1 a č. 3, lze, stejně jako to učinil žalobce, vypořádat žalobní námitky týkající se zjištění, že žalobce nevyzval písemnou výzvou nejméně 5 zájemců k podání nabídky a k prokázání splnění kvalifikace, a že žalobce nezaslal dodatečné informace současně všem dodavatelům, kteří požádali o poskytnutí zadávací dokumentace nebo kterým byla zadávací Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

dokumentace poskytnuta, stručně. Podrobné vypořádání žalobní námitky ohledně těchto pochybení není nezbytné rovněž proto, že za tato pochybení nebyl správními orgány uložen žalobci platebním výměrem odvod.

36. Žalobce v odvolání proti platebnímu výměru nerozporoval zjištění, že při zadání veřejné zakázky nevyzval písemně nejméně 5 zájemců, ale namítal, že vyvěsil výzvu k podání nabídek na úřední desce, přičemž měl za to, že se jednalo o transparentnější způsob, jímž zajistit větší množství nabídek.
37. V části III. Ostatní ustanovení v odst. 1 podmínek se žalobce zavázal hospodárně nakládat s prostředky určenými na realizaci akce s tím, že je při zadávání zakázky povinen postupovat v souladu se zákonem o veřejných zakázkách. Podle § 38 odst. 1 zákona o veřejných zakázkách ve zjednodušeném podlimitním řízení vyzývá veřejný zadavatel písemnou výzvou nejméně 5 zájemců k podání nabídky a k prokázání splnění kvalifikace.
38. V posuzovaném případě zahájil žalobce zadávací řízení veřejné zakázky realizované formou zjednodušeného podlimitního řízení. Jeho podstata spočívala v oslovení minimálně pěti zájemců k podání nabídky a k prokázání kvalifikace. Oslovení ve smyslu předchozí věty byl žalobce jakožto veřejný zadavatel povinen učinit formou písemné výzvy k podání nabídek. Zákon stanovil minimální počet zájemců, který musí být veřejným zadavatelem osloven, a postup, který musí být vždy bez výjimky dodržen. Výjimkou z uvedeného pravidla nemůže být ani např. skutečnost, že veřejnému zadavateli není znám tento počet zájemců. Pokud by taková skutečnost přesto nastala, byl veřejný zadavatel povinen postupovat podle jiného druhu zadávacího řízení. Jestliže žalobce ve zjednodušeném podlimitním řízení nedodržel zákonem o veřejných zakázkách citovanou povinnost, pak porušil podmínky dotace, k nimž se zavázal a na tom nemůže nic změnit ani skutečnost, že vyvěsil výzvu na úřední desce, ani skutečnost, že obdržel 11 nabídek. Mj. i k těmto pro žalobce prospěšným skutečnostem však přihlédly správní orgány při stanovení výše odvodu. Námitku, týkající se pochybení č. 1 tak shledal soud nedůvodnou.
39. Důvodnou nebyla shledána ani žalobní námitka, že správce daně pominul skutečnost, že žalobce zveřejnil dodatečné informace na elektronické úřední desce (pochybení č. 3). Toto tvrzení se však míjí s obsahem zprávy o daňové kontrole. Správce daně totiž skutečnost, že žalobce uveřejnil informace na úřední desce, zhodnotil jako polehčující okolnost při úvaze o výše odvodu za toto pochybení. Zdůraznil však, že tímto pochybením došlo k porušení § 49 zákona o veřejných zakázkách, k nedodržení zásady rovného zacházení a k možnosti ovlivnění výběru nejvhodnější nabídky. Žalovaný pak tyto závěry aproboval v napadeném rozhodnutí v bodě 33 a ani soud jim nemá čeho vytknout.
40. Nejzásadnější námitkou žalobce byl jeho nesouhlas se zjištěním o pochybení č. 4 (uzavření smlouvy o dílo s vítězným uchazečem s jinými podmínkami, než jaké byly uvedeny v zadávací dokumentaci a nabídce vítězného uchazeče), které správní orgány posoudily jako nejzávažnější, a jako takové jej ohodnotily odvodem ve výši 30 % z použité dotace.
41. Ze zadávacích podmínek pro podlimitní veřejnou zakázku na stavební práce (bod 3.1.) a z návrhu smlouvy o dílo, která byla jejich součástí, bylo zjištěno, že žalobce pro zpracování nabídky stanovil podmínky vztahující se ke lhůtě plnění následovně. Část stavebních prací – příprava území, propustky, kanalizace a kanalizační přípojky, oprava stávající kanalizace, vodovod a vodovodní přípojky, veřejné osvětlení, plynovod a plynovodní přípojky – měla být zahájena v květnu 2012, dokončena v srpnu 2012 a staveniště mělo být vyklizeno do 31. 8. 2012. Druhá část stavebních prací – komunikace a zpevněné plochy – měla být zahájena v květnu 2013, dokončena v červnu 2013 a požadovaný termín vyklizení stanoviště byl Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

stanoven na 30. 6. 2013. Se shodným textem ohledně lhůty plnění předložil vítězný uchazeč smlouvu o dílo zpracovanou v rámci své nabídky.

42. Ve smlouvě o dílo ze dne 15. 12. 2011 uzavřené mezi žalobcem a vítězným uchazečem byla stanovena lhůta k plnění pouze pro první část stavebních prací (tj. příprava území, propustky, kanalizace a kanalizační přípojky, oprava stávající kanalizace, vodovod a vodovodní přípojky, veřejné osvětlení, plynovod a plynovodní přípojky), přičemž lhůta pro jejich provedení byla stanovena oproti zadávacím podmínkám o dvě měsíce později, tj. do října 2012 s tím, že požadovaný termín vyklizení staveniště byl stanoven do 31. 10. 2012. Soudu tak neuniklo, že termín pro provedení druhé části stavebních prací (komunikace a zpevněné plochy) nebyl ve smlouvě o dílo stanoven vůbec. Správní orgány sice tuto skutečnost ve svých rozhodnutích nehodnotily a zabývaly se pouze nedodržením termínu dokončení projektu, nicméně tato skutečnost nemá žádný vliv na správnost jejich závěru, že žalobce uzavřel s vítězným uchazečem jinou smlouvu o dílo s jinými podmínkami, než které byly uvedeny v zadávací dokumentaci a v návrhu smlouvy o dílo vítězného uchazeče. Soud se pak zcela ztotožňuje s právním hodnocením tohoto zjištěného pochybení ze strany správních orgánů, pokud shledaly, že žalobce porušil ustanovení § 82 odst. 2 a § 6 odst. 1 zákona o veřejných zakázkách.
43. Ve smyslu § 82 odst. 2 věty druhé zákona o veřejných zakázkách je povinností zadavatele uzavřít smlouvu v souladu s návrhem smlouvy obsaženým v nabídce vybraného uchazeče (není-li upravena postupem podle § 32 zákona o veřejných zakázkách). V § 6 zákona o veřejných zakázkách jsou stanoveny zásady postupu zadavatele, přičemž podle odst. 1 je zadavatel povinen při postupu podle zákona o veřejných zakázkách dodržovat zásady transparentnosti, rovného zacházení a zákazu diskriminace.
44. Žalobce nikterak nezpochybňuje, že uzavřel smlouvu o dílo s vítězným uchazečem ohledně lhůty k plnění v jiném znění. Má však za to, že uložení odvodu za toto pochybení bylo nedostatečně odůvodněné a nezákonné. Tento názor žalobce však soud nesdílí.
45. Jak vyplývá ze zprávy o daňové kontrole, požádala jedna ze společností o poskytnutí dodatečné informace k zadávací dokumentaci, kdy předmětem žádosti bylo upřesnění, zda se jedná o akci s jednou etapou, či se dvěma etapami a jaké jsou tudíž pro dodavatele závazné termíny. Žalobce na tento dotaz odpověděl, že akce bude probíhat ve dvou etapách se dvěma závaznými termíny. Správce daně konstatoval, že pokud byl takto zodpovězený dotaz uveřejněn na úřední desce a byl respektován všemi účastníky, pak nemůže dojít s vítězným uchazečem k uzavření smlouvy o dílo s jinými podmínkami (str. 19 zprávy o daňové kontrole). Ve shrnutí výsledku daňové kontroly na str. 27 v bodě 4. pak správce daně uvedl: „Vzhledem k tomu, že zadavatel uzavřel s vítězným uchazečem jinou smlouvu o dílo s jinými podmínkami, než které byly uvedené v Zadávací dokumentaci a v návrhu smlouvy o dílo, a které spočívaly především ve zkrácení lhůty plnění veřejné zakázky a dalších změnách, došlo tím k podstatné a zároveň nepřipustné změně smlouvy oproti zadávacím podmínkám. V případě zkrácení termínu plnění veřejné zakázky do jedné etapy se jedná totiž o takovou změnu, u níž nelze vyloučit, že by i jiní dodavatelé mohli za stejné změněných podmínek v době zadání veřejné zakázky nabídnout lepší podmínky než stávající dodavatel. Lhůta plnění zakázky je totiž skutečností, kterou všichni dodavatelé logicky museli brát jako jedno z východisek pro koncipování své nabídky, resp. pro závěr, zda nabídku vůbec podají.“ Následně se správce daně velice obsáhle a podrobně vyjádřil k námitce žalobce, uplatněné v jeho vyjádření k výsledku kontrolního zjištění (str. 35 – 39 zprávy o daňové kontrole). Konstatoval mj., že se všem uchazečům o veřejnou zakázku musí dostat záruk postavených na garanci odpovídajícího stupně publicity zadávacího řízení; poučil žalobce, že pokud se chtěl odklonit od zadávacích Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

podmínek, měl zvolit způsob, který sám stanovil v zadávací dokumentaci; vypořádal se s judikaturou, na kterou žalobce pro podporu důvodnosti své námitky odkázal s tím, že závěry v ní obsažené na daný případ nedopadají pro jiné pochybení; vyjádřil se k důvodům, které vedly žalobce ke změně termínu se zdůrazněním povinnosti zadavatele dodržovat zákonné podmínky; připustil ve shodě s dostupnou literaturou možnost neuzavřít identickou smlouvu o dílo a tuto možnost posoudil ve vztahu k předmětné změně, a shledal ji nemožnou s ohledem na to, že k ní žalobce přistoupil ještě před uzavřením smlouvy o dílo a s ohledem na skutečnost, že se jednalo o změnu podstatnou. K vyjádření žalobce, že lhůta realizace zůstala stejná (tj. 6 měsíců), pouze po změně se jednalo o 6 měsíců po sobě jdoucích oproti původnímu rozdělení na 1. etapu (v délce 4 měsíců) a 2. etapu (v délce 2 měsíce), správce daně uvedl, že lhůtu plnění nelze posuzovat pouze v užším slova smyslu z pohledu součtu měsíců, ale je zapotřebí situaci posoudit také v širším slova smyslu. Vyslovil nesouhlas s názorem žalobce, že byla pro vítězného uchazeče vytvořena horší situace, neboť tím, že byla realizace akce vyhlášena s požadavkem plnění ve dvou etapách, mohlo toto rozdělení na etapy odradit uchazeče, které již pro druhou etapu měli nasmlouvané zakázky. Dle správce daně pak nebylo možno vyloučit, že v případě stanovení lhůty plnění do jedné etapy již v zadávací dokumentaci by žalobce mohl obdržet další i výhodnější nabídky, čímž mohlo dojít k omezení počtu jiných potencionálních dodavatelů.

46. Žalovaný pak v odůvodnění napadeného rozhodnutí na str. 10 uvedl, „že zadavatel měl povinnost postupovat při uzavírání smlouvy v souladu s § 82 odst. 2 zákona o veřejných zakázkách (viz bod [20] tohoto rozhodnutí), přičemž popsáním pochybením 4 došlo k nepřipustným změnám smlouvy o dílo oproti těm uvedeným v zadávací dokumentaci, což mohlo v konečném důsledku vést k narušení rovnosti mezi jednotlivými uchazeči, když tito neměli stejné informace o následném znění smlouvy o dílo. Odvolací orgán v podrobnostech odkazuje na Zprávu o kontrole (strany 36 – 39), kde se správce daně s námitkou odvolatele zcela dostatečně vypořádal, a tedy pouze uzavírá, že není pochyb o porušení předmětného ustanovení zákona o veřejných zakázkách ve vztahu k pochybení 4, neboť ačkoli je odvolatel názoru, že uzavřením smlouvy o dílo v odlišném znění nemohlo dojít k omezení počtu jiných potenciálních uchazečů, nelze odhlédnout od skutečnosti, že předmětné změny ve znění smlouvy o dílo by naopak mohly vyhovovat i jiným uchazečům, kteří by v případě, kdy by o těchto změnách věděli, mohli také podat svou nabídku.“ Dle názoru soudu si lze jen stěží představit a po správci daně (potažmo žalovaném) požadovat podrobnější a ucelenější popis výsledku kontrolního zjištění, vypořádání námitky a následně i odůvodnění odvolání. Soud sdílí současně názor správních orgánů, že žalobce tím, že uzavřel smlouvu o dílo ohledně podstatného ujednání, jímž lhůta plnění bezesporu je, porušil nejen ustanovení § 82 odst. 2 zákona o veřejných zakázkách, ale v tomto porušení je třeba shledat rovněž rozpor se zásadou transparentnosti, jakožto jednoho z hlavních principů zákona o veřejných zakázkách.
47. Pojem „zásada transparentnosti“ spadá do kategorie tzv. neurčitých právních pojmů; jejich definování obecně v právních předpisech pro jejich povahu samu nemusí být vhodné, dokonce ani možné. To platí tím spíše o právních zásadách, jejichž obecnost a abstraktnost je již samotným klasifikačním znakem právních zásad jako specifického druhu právních pravidel. Neurčité právní pojmy zahrnují jevy nebo skutečnosti, které nelze úspěšně zcela přesně právně definovat; jejich obsah a rozsah se může měnit, často bývá podmíněn časem a místem aplikace normy. Při interpretaci neurčitého právního pojmu se správní orgán musí zabývat konkrétní skutkovou podstatou, jakož i ostatními okolnostmi případu, přičemž sám musí alespoň rámcově obsah a význam užitého neurčitého pojmu objasnit, a to z toho hlediska, zda posuzovanou věc lze do rámce vytvořeného rozsahem neurčitého pojmu zařadit. Proto se zjištění, zda v daném případě byla porušena zásada transparentnosti, musí Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

odvjet od hodnocení všech okolností konkrétního případu, z nichž správní orgán učiní závěr, zda je daný pojem naplněn či nikoli. Zákonodárce užitím neurčitých pojmů dává orgánu aplikujícímu právní předpis prostor, aby posoudil, zda konkrétní situace patří do rozsahu neurčitého pojmu či nikoli (k tomu srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 9. 2010, č. j. 1 Afs 45/2010-159). V uvedeném rozsudku se Nejvyšší soud zabýval významem zásady transparentnosti a konstatoval, že význam zásady transparentnosti v první řadě směřuje k cíli samotného práva veřejných zakázek, kterým je zajištění hospodárnosti, efektivnosti a účelnosti nakládání s veřejnými prostředky. Zákon tohoto cíle dosahuje především vytvářením podmínek pro to, aby smlouvy, jejichž plnění je hrazeno z veřejných prostředků, byly zadavateli uzavírány při zajištění hospodářské soutěže a konkurenčního prostředí mezi dodavateli. Právě k zajištění konkurence mezi dodavateli slouží rovněž zásada transparentnosti. Požadavek transparentnosti přitom není splněn tehdy, pokud jsou v zadatelově postupu shledány takové prvky, jež by zadávací řízení činily nekontrolovatelným, hůře kontrolovatelným, nečitelným a nepřehledným nebo jež by vzbuzovaly pochybnosti o pravých důvodech jednotlivých kroků zadavatele. Podmínkou dodržení zásady transparentnosti je tedy průběh zadávacího řízení takovým způsobem, který se navenek jeví jako férový a řádný (blíže viz body [40] až [44] uvedeného rozsudku Nejvyššího správního soudu a v nich citovaná judikatura).

48. Jestliže v daném případě žalobce stanovil ohledně požadavku na dokončení projektu v zadávací dokumentaci termín a tento termín ještě k žádosti uchazeče potvrdil v dodatečné informaci, je nasnadě, že nedodržení tohoto termínu v samotné smlouvě o dílo uzavřené s vítězným uchazečem vzbuzuje vážné pochybnosti o tom, co bylo skutečným důvodem této změny. Žalobce se snažil bagatelizovat předmětné pochybení tím, že změna smlouvy byla ve svém důsledku ve prospěch zadavatele, neboť tím, že akce nebyla rozdělena do dvou částí sice trvala stejnou dobu, ale k jejímu dokončení došlo dříve. Tato skutečnost však pro posouzení splnění zásady transparentnosti není podstatná a současně hovoří spíše v neprospěch žalobce. Soud totiž souhlasí s názorem správních orgánů, že nelze vyloučit přihlášení dalších zájemců, pokud by jim byl tento jiný termín (zkracující pobyt na stavbě a nutnost poskytování pracovních sil i v období dalšího kalendářního roku) znám, kteří by mohli předložit i výhodnější nabídku. Jistě, jedná se pouze o hypotetickou možnost, avšak i takovou je třeba vzít do úvahy. K porušení rozpočtové kázně totiž postačuje pouhá potencialita ovlivnění výběru v zadávacím řízení. Přitom ani v případě, že by žalobcovo pochybení nemělo vliv na účel použití dotačních prostředků, stále mohlo ovlivnit průběh a výsledek zadávacího řízení (k tomu srov. přiměřeně usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 10. 2018, č. j. 1 Afs 291/2017-33). Není přitom podstatné, ve prospěch, koho byla tato změna provedena, zda ve prospěch zadavatele či zhotovitele (vítězného uchazeče), podstatné je, že žalobce zatížil průběh zadávacího řízení způsobem, který se navenek jeví jako neférový, tudíž nesouladný se zásadou transparentnosti.
49. Ze všech výše uvedených důvodů soud shrnuje, že správní orgány dospěly ke správným závěrům, které dostatečně ve svých rozhodnutích odůvodnily, že žalobce porušil podmínky dotace, tudíž neoprávněně použil peněžní prostředky poskytnuté ze státního rozpočtu, čímž porušil rozpočtovou kázeň ve smyslu citovaného § 44 odst. 1 písm. b) zákona o rozpočtových pravidlech.
50. Dle názoru soudu správní orgány nepochybily ani při stanovení výše odvodu. Na tomto místě soud zdůrazňuje, že odvod za porušení rozpočtové kázně je právním důsledkem tohoto porušení. Dospěje-li správce daně k závěru o porušení rozpočtové kázně a tento právní závěr má oporu ve skutkovém stavu věci (jako tomu je i v daném případě), není otázkou jeho

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

libovůle, zda a v jaké výši odvod žalobci vyměří. Správce daně je naopak v této otázce vázán dispozicí zákona, tedy i výše vymezeného § 44a zákona o rozpočtových pravidlech. Zohlednění závažnosti porušení dotačních podmínek je věcí úvahy správce daně. Pokud rozhodnutí takovou úvahu obsahuje a tato není nezákonná, nelogická či z jiného důvodu neakceptovatelná, soudu nepřísluší ji přehodnocovat (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 2. 2016, č. j. 7 Afs 13/2016 - 25).

51. Na daný případ je třeba aplikovat § 44a odst. 4 písm. c) zákona o rozpočtových pravidlech, podle něhož činí odvod za porušení rozpočtové kázně částku, v jaké byla porušena rozpočtová kázeň. Principy, podle nichž orgány Finanční správy ČR postupují při stanovení odvodů za porušení rozpočtové kázně podle § 44a odst. 4 písm. c) zákona o rozpočtových pravidlech upravuje pokyn č. GFŘ-D-38, resp. jeho příloha. Ta v čl. III. bodě 1) stanovila odvod za pozdní splnění termínů, lhůt či povinností (např. ukončení projektu, realizace akce) ve výši 0,25 % z poskytnuté částky za každý započatý měsíc trvání protiprávního stavu, nejvýše však 20 000 Kč za každý výše uvedený měsíc trvání protiprávního stavu. Jestliže žalobci byla poskytnuta dotace ve výši 4 535 298 Kč a žalobce byl v prodlení s podáním návrhu na vydání kolaudačních souhlasů méně než 1 měsíc, pak správce daně, resp. žalovaný dospěly ke správnému závěru, že žalobce je povinen za porušení č. 1 odvést 0,25 % z této částky, tj. 11 338,24 Kč.
52. Za porušení č. 2 pak vychází výše odvodu rovněž z citovaného § 44a odst. 4 písm. c) zákona o rozpočtových pravidlech, a to ve spojení s čl. I. bodu 8. a 11 přílohy Pokynu č. GFŘ-D-38 pro stanovení odvodů za porušení rozpočtové kázně. V těchto ustanoveních byl za hrubé porušení povinnosti zadat zakázku v souladu se zadávacími podmínkami či nabídkou vítězného uchazeče stanoven odvod 25 - 30 % z částky použité na financování veřejné zakázky, a za pochybení zadavatele, která mohla mít vliv na výsledek zadávacího řízení (mj. i za porušení zásady transparentnosti) byl stanoven odvod ve výši 50 % z částky použité na financování veřejné zakázky s možností snížení až na 5 %. Jestliže správní orgány stanovily výši odvodu za porušení č. 2 ve výši 30 % z poskytnuté dotace, pak postupovaly zcela v souladu jak s ust. § 44a odst. 4 písm. c), tak s Pokynem č. GFŘ-D-38 a jeho přílohou.
53. Správce daně v posuzovaném případě řádně odůvodnil závažnost porušení podmínek žalobce i výši odvodu odpovídající tomuto porušení. Vzhledem k tomu, že jednáním žalobce mohlo dojít k odrazení potenciálních dodavatelů od účasti na zadávacím řízení a tím i k ovlivnění výběru nejvhodnější nabídky, nebyl zde, dle názoru soudu, dán prostor pro korekci stanoveného odvodu za porušení rozpočtové kázně. Je třeba si uvědomit, že poskytnutí dotace představuje jakési dobrodiní ze strany státu, a není tudíž vhodné, aby bylo porušení nejen smluvních, ale i zákonných podmínek pardonováno pouze s odkazem na jejich nižší závažnost, či s námitkou že účelu dotace bylo i přes pochybení dosaženo. Pokud by tomu tak bylo, nebyl by příjemce dotace žádným způsobem motivován k jejich plnění.
54. Žalobce dále namítal, že se správní orgány nezabývaly šetřením toho, jaký konkrétní dopad měla zjištěná porušení na výsledek zadávacího řízení a na použití peněžních prostředků. Opak je pravdou. Správce daně u porušení č. 1, za které byl žalobci uložen odvod po snížení žalovaným ve výši 11 338,34 Kč, zdůraznil, že se jednalo o porušení závazných podmínek, kdy rozhodnutím MMR bylo stanoveno, že takové porušení bude postihováno odvodem za porušení rozpočtové kázně podle § 44a odst. 4 písm. c) zákona o rozpočtových pravidlech ve výši, v jaké byla porušena rozpočtová kázeň. U porušení č. 2 na str. 27 a 28 zprávy o daňové kontrole správce daně uvedl, že *„při úvaze o výše odvodu za porušení rozpočtové kázně zvážil závažnost a rozsah daných porušení a přiblížil k tomu, že se jednalo o nesplnění povinností plynoucích ze ZVZ, u kterých nelze vyloučit, že mohla mít vliv na výběr nejvhodnější nabídky.* Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

Kdyby zadavatel vyzval 5 zájemců k podání nabídky a k prokázání splnění kvalifikace, mohl obdržet i lepší nabídky. Potencionální uchazeči mohli svoje nabídky nastavit lépe, pokud by zadavatel od počátku stanovil v rámci Zadávací dokumentace a v dodatečných informacích k zadávací dokumentaci takové podmínky, které byly posléze obsahem uzavřené Smlouvy o dílo, jež nebyla totožná s Návrhem smlouvy o dílo obsažené v Zadávací dokumentaci ani v nabídce vítězného uchazeče. Správce daně zohlednil, že žádný z uchazečů nepodal námitky proti průběhu výběrového řízení, při kontrole nebyl zjištěn jiný důvod, pro který by bylo možno konstatovat, že by výdaje projektu byly výdaji nezpůsobilými, a že v konečném důsledku nedošlo k čerpání peněžních prostředků ze státního rozpočtu v rozporu s účelem, pro který byly určeny, přičemž příjemce dotace splnil parametry akce a revitalizoval plochu bývalých kasáren v Podbořanech v souladu s cílem vyhlášeného podprogramu. Po posouzení výše uvedených skutečností a vzhledem k tomu, že došlo k vícenásobnému porušení rozpočtové kázně při zadávání jedné veřejné zakázky, přičemž porušení č. 4 (uzavření jiné Smlouvy o dílo) bylo vyhodnoceno za více závažné než ostatní porušení, správce daně za všechna porušení rozpočtové kázně stanovil jeden odvod ve výši 30 % z částky 4 535 298 Kč (částka použitá na financování předmětné veřejné zakázky), tj. ve výši 1 360 589, 40 Kč.“ Dopad zjištěných porušení na výsledek zadávacího řízení zhodnotil žalovaný tak, jak je již uvedeno v bodě 46. tohoto rozsudku.

55. S žalobcem lze pochopitelně souhlasit potud, že při hodnocení neurčitého pojmu „neoprávněné použití nebo zadržení peněžních prostředků“ dle § 44 odst. 1 písm. b) zákona o rozpočtových pravidlech je nutné, krom jiného, vycházet i z účelu poskytnutých veřejných prostředků a jeho naplnění. Nikoliv každé porušení příslušné povinnosti je totiž zároveň neoprávněným použitím prostředků, které by jako takové muselo nutně vést k navrácení prostředků do veřejného rozpočtu (k tomu srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 7. 2008, č. j. 9 Afs 202/2007 – 68). V posuzovaném případě však byl postup správce daně dle soudu plně na místě. Žalobci nebyla uložena povinnost vrátit část poskytnuté dotace z důvodu nějakého drobného „formálního“ pochybení, ale především pro to, že netransparentním způsobem zadal veřejnou zakázku v hodnotě několika milionů korun. Soud tak považuje banalizaci takového pochybení žalobcem za nepřipadnou a námitku žalobce za nedůvodnou.
56. V závěru žaloby žalobce požadoval, aby soud, s ohledem na okolnosti případu, přehodnotil výši odvodu, kterou správní orgány žalobci stanovily, a nově ji stanovil v nejnižší možné míře, nejlépe na 0 Kč. Ani tuto žalobní námitku neshledal soud důvodnou.
57. Podle § 65 odst. 3 s. ř. rozhodl-li správní orgán o uložení trestu za správní delikt, může se ten, jemuž byl takový trest uložen, žalobou domáhat též upuštění od něj nebo jeho snížení v mezích zákonem dovolených.
58. Pokud výše uvedený postup žalobce v žalobě navrhne, může soud podle § 78 odst. 2 s. ř., rozhoduje-li o žalobě proti rozhodnutí, jímž správní orgán uložil trest za správní delikt, od trestu uloženého v nepřiměřené výši upustit, nebo jej snížit v mezích zákonem dovolených.
59. Z uvedených zákonných ustanovení vyplývá, že moderační oprávnění soudu je vyhrazeno případům, kdy soud rozhoduje o žalobě proti rozhodnutí, jímž správní orgán uložil trest za správní delikt. Porušení rozpočtové kázně však správním deliktem není a stejně tak uložení odvodu za porušení rozpočtové kázně není trestní sankcí. Byť se v souvislosti s odvodem za porušení rozpočtové kázně běžně hovoří o jeho sankčním charakteru, neznamená tento přívlastek bez dalšího, že jde o sankci trestní povahy, na kterou by bylo možné aplikovat zákonné instituty určené pro oblast správního trestání (zde konkrétně institut soudní moderační trestu) či snad jiné zásady, které pro oblast správních deliktů dovodily správní

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

soudy a Ústavní soud především analogií z oblasti trestního práva. Pojem dotace je tradiční terminologií pro výraz, kterým se označuje poskytování peněžních prostředků zpravidla bez právního nároku (srov. např. Madar, Z. a kol.: Slovník českého práva. I. díl. LINDE Praha a. s. Právnické a ekonomické nakladatelství Bohumily Hořínkové a Jana Tuláčka, 1995, str. 253); srov. k tomu rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 10. 2009, č. j. 1 Afs 100/2009-63, uveřejněný pod č. 2332/2011 Sbírky rozhodnutí Nejvyššího správního soudu (z něžž se dále podává, že je to poskytovatel dotace, kdo svým rozhodnutím stanoví podmínky poskytnutí dotace). Napadenými rozhodnutími uložený odvod má původ v tom, že nebyly dodrženy podmínky, při jejichž splnění by se poskytnutá dotace (poskytnuté peněžní prostředky) stala nenávratnou. Jinak řečeno, jde o navrácení toho, co bylo žalobci poskytnuto nenávratně jen pro případ, že dodrží podmínky, k nimž se zavázal. Ještě jinak řečeno, jde o to, aby žalobce vrátil to, co obdržel, jelikož nedodržel to, k čemu se zavázal (co nabídl jako „protihodnotu“ dotace, respektive co přislíbil dodržet, aby byl naplněn účel poskytnuté dotace). Jde tedy o odčerpání prostředků, které si žalobce (coby příjemce dotace) nemůže ponechat, protože následně (po obdržení dotace) nedodržel podmínky, jejichž splnění bylo vyžadováno k tomu, aby poskytnuté peněžní prostředky (dotaci) nemusel vrátit tomu, kdo mu je poskytl. Zjednodušeně řečeno se odvodem za porušení rozpočtové kázně mají poměry vychýlené porušením povinností příjemcem dotace (žalobcem) navrátit (majetkově) do stavu před poskytnutím dotace. Proto následkem použití dotace v rozporu s předem určenými podmínkami je povinnost tuto dotaci (i třeba jen z části) vrátit tak, aby tyto prostředky mohly opět sloužit svému původnímu účelu a moderační právo soudu nebylo možno využít již z podstaty rozhodované věci.

60. Vzhledem k tomu, že žaloba byla shledána z důvodů výše uvedených ve všech jejích žalobních bodech nedůvodnou, soud žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
61. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. Žalobce neměl ve věci úspěch a žalovaný, jemuž nad rámec běžné úřední činnosti žádné náklady nevznikly, ani jejich náhradu nepožadoval, proto soud vyslovil, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, sídlem Moravské náměstí 611/6, 657 40 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 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.

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

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 19. prosince 2023

Mgr. Václav Trajer v.r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.