



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Tomáše Rychlého a soudců Mgr. Tomáše Blažka a JUDr. Jaroslava Vlašína v právní věci žalobkyně: **HKS-CZ, s.r.o.**, se sídlem Mlékojedská 1994/7, Litoměřice, zastoupená JUDr. Jakubem Dohnalem, Ph.D., LL.M., advokátem se sídlem Plzeňská 3350/18, Praha 5, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 14. 11. 2022, č. j. 16 Af 33/2021 - 39,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá.**
- II. Žádnému z účastníků **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

**Odůvodnění:**

[1] Žalobkyni byla na základě rozhodnutí Ministerstva průmyslu a obchodu ze dne 30. 4. 2013 poskytnuta dotace na projekt s názvem „*Pořízení automatizované stříhací linky, vnější a vnitřní límcovačky pro zvýšení konkurenceschopnosti společnosti HKS-CZ, s.r.o.*“. Předmětem projektu bylo pořízení technologie v podobě automatizované stříhací linky na zpracování plechu ze svitků a vnější a vnitřní límcovačky. Vyplacená celková částka dotace činila 1 224 114 Kč. Finanční úřad pro Ústecký kraj (dále jen „správce daně“) následně provedl u žalobkyně daňovou kontrolu, na jejímž základě vydal dne 16. 9. 2020 pod č. j. 2100388/20/2500-31471-508372 platební výměr, kterým dle § 44a odst. 4 písm. b)

zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů, ve znění účinném do 19. 2. 2015 (dále jen „rozpočtová pravidla“), vyměřil žalobkyni odvod za porušení rozpočtové kázně ve výši 306 641 Kč. Žalovaný rozhodnutím ze dne 13. 5. 2021, č. j. 18161/21/5000-10611-712427, zamítl odvolání podané žalobkyní a potvrdil uvedený platební výměr.

[2] Podle finančních orgánů se žalobkyně dopustila porušení rozpočtové kázně jednak nedodržením lhůty 4 pracovních dnů při podání odpovědi na dotaz uchazeče ohledně podmínek zadávané zakázky (dále také „zjištění č. 1“), jednak tím, že nevyřadila neúplnou nabídku uchazeče BICKEL and WOLF spol. s r.o. (dále jen „BICKEL and WOLF“). Neúplnost nabídky spočívala v chybějícím výpisu z rejstříku trestů tehdejšího jednatele uchazeče (dále také „zjištění č. 2“).

[3] Žalobkyně napadla rozhodnutí žalovaného žalobou u Krajského soudu v Ústí nad Labem (dále jen „krajský soud“), který rozsudkem ze dne 14. 11. 2022, č. j. 16 Af 33/2021 - 39, žalobu zamítl. Krajský soud konstatoval, že žalobkyně nezpochybňovala zjištěná porušení rozpočtové kázně, nesouhlasila pouze se způsobem stanovení odvodu a s jeho výší. Podle krajského soudu byl ale odvod stanoven v souladu s právními předpisy i s požadavky plynoucími z judikatury správních soudů. Finanční orgány správně vycházely z kategorizace nedostatků při zadávání zakázek se stanovením výše odvodu za porušení rozpočtové kázně, platné ode dne 1. 9. 2012 (dále také „kategorizace nedostatků ve verzi 2012“). Krajský soud nepřisvědčil žalobním námitkám, podle nichž finanční orgány měly vyjít z úpravy (pro žalobkyni výhodnější) obsažené v kategorizaci nedostatků při zadávání zakázek se stanovením výše odvodu za porušení rozpočtové kázně, platné ode dne 2. 6. 2014 (dále také „kategorizace nedostatků ve verzi 2014“), případně v pokynech Evropské komise ke stanovení finančních oprav, jež mají být provedeny u výdajů financovaných Uníí v rámci sdíleného řízení v případě nedodržení pravidel pro veřejné zakázky, které jsou přílohou rozhodnutí Evropské komise ze dne 19. prosince 2013, C(2013) 9527 (dále jen „pokyny COCOF“). Krajskému soudu se jevilo logické, že finanční orgány aplikovaly na dotační vztah žalobkyně s poskytovatelem dotace kategorizaci nedostatků, která byla platná v době vydání rozhodnutí o dotaci. Kategorizace nedostatků ve verzi 2014 a pokyny COCOF, jejichž aplikace se domáhala žalobkyně, nebyly platné ještě ani v momentu ukončení výběrového řízení, v němž došlo k pochybení žalobkyně.

[4] Krajský soud nevyhověl ani žalobní námitce, podle níž vybraný dodavatel (společnost BICKEL and WOLF) prokázal splnění základního kvalifikačního předpokladu spočívajícího v beztrestnosti statutárního orgánu alespoň čestným prohlášením. Žalobkyně v této souvislosti odkázala na § 86 odst. 2 zákona č. 134/2016 Sb., o zadávání veřejných zakázek (dále jen „ZZVZ“). Skutečnost, že podle nové právní úpravy, která nabyla účinnosti až několik let po porušení rozpočtové kázně žalobkyní, bylo možné za určitých okolností nahradit výpis z rejstříku trestů čestným prohlášením, nepředstavuje dle názoru krajského soudu důvod k mírnějšímu náhledu na pochybení žalobkyně. Krajský soud dále konstatoval, že žalobkyni byl vyměřen odvod v přiměřené výši. Krajský soud pouze korigoval tvrzení žalovaného, že odvod nelze stanovit pod dolní hranici procentního rozpětí uvedeného v kategorizaci nedostatků. Takový právní názor je v rozporu s judikaturou správních soudů. Nicméně v posuzované věci krajský soud neshledal důvody ke stanovení odvodu v nižší výši,

pokračování

než vyplývá z procentního rozmezí upraveného v příslušné kategorizaci nedostatků. Nedoložení výpisu z rejstříku trestů nebylo marginálním pochybením.

[5] Žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) podala proti výše uvedenému rozsudku krajského soudu kasační stížnost, jejíž důvody podřadila pod § 103 odst. 1 písm. a) soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“).

[6] Stěžovatelka namítá, že finanční orgány měly uplatnit pro ni příznivější úpravu obsaženou v kategorizaci nedostatků ve verzi 2014. Podle této verze neměl být stěžovatelce za zjištění č. 1 stanoven žádný odvod a za zjištění č. 2 odvod pouze ve výši 5 %. Povinnost použít příznivější úpravu dle stěžovatelky vyplývá ze zásady zdrženlivosti zakotvené v § 5 odst. 3 daňového řádu. Důvod příznivější právní úpravy je přitom dán tím, že v mezidobí vstoupily v platnost pokyny COCOF. Stěžovatelka v této souvislosti poukazuje rovněž na závěry vyslovené v usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 10. 2018, č. j. 1 Afs 291/2017 - 33, č. 3854/2019 Sb. NSS. Stěžovatelka dále namítá, že žalovaný měl při aplikaci zásady přiměřenosti zohlednit, že společnost BICKEL and WOLF prokázala splnění základního kvalifikačního předpokladu spočívajícího v beztrestnosti statutárního orgánu alespoň čestným prohlášením. Pohledem současné právní úpravy veřejných zakázek se nejedná o pochybení, které by mělo za následek vyloučení dodavatele.

[7] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti zdůrazňuje, že kategorizace nedostatků ve verzi 2012 byla nedílnou součástí rozhodnutí o poskytnutí dotace. Na vztah stěžovatelky s poskytovatelem dotace je proto třeba aplikovat tuto verzi kategorizace nedostatků. Zásada zdrženlivosti upravená v § 5 odst. 3 daňového řádu se uplatní zejména tam, kde správce daně rozhoduje na základě správního uvážení. Správce daně však při stanovení odvodu za porušení rozpočtové kázně nemá možnost volit, kterou časovou verzi kategorizace nedostatků využije. Otázkou přiměřenosti výše odvodu se dostatečně zabýval jak žalovaný v žalobou napadeném rozhodnutí, tak krajský soud v napadeném rozsudku. Správce daně přihlédl i ke skutečnosti, že vítězný uchazeč předložil alespoň čestné prohlášení, podle něž jeho statutární orgán neměl zápis v trestním rejstříku. Dodnes ale není jisté, zda se jednalo spíše o formální pochybení, kdy uchazeč pouze nedodal ve výběrovém řízení výpis z rejstříku trestů, ačkoliv jeho statutární orgán měl v dané době čistý trestní rejstřík, nebo zda měl statutární orgán v rozhodné době zápis v trestním rejstříku. Stěžovatelka ani v daňovém řízení, ani v soudním řízení nepředložila důkaz, který by tuto otázku zodpověděl.

[8] Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek krajského soudu v rozsahu podané kasační stížnosti (§ 109 odst. 3 věta před středníkem s. ř. s.) a z důvodů v ní uvedených (§ 109 odst. 4 věta před středníkem s. ř. s.). Ve věci rozhodl bez nařízení jednání za podmínek vyplývajících z § 109 odst. 2 věty první s. ř. s.

[9] Kasační stížnost není důvodná.

[10] Mezi účastníky není sporu o tom, že stěžovatelka se dopustila výše specifikovaného porušení rozpočtové kázně. Stěžovatelka nesouhlasí pouze s výší odvodu, který jí správce daně stanovil za dané porušení rozpočtové kázně.

[11] Stěžovatelka předně namítá, že finanční orgány měly při stanovení odvodu aplikovat pro ni příznivější úpravu obsaženou v kategorizaci nedostatků ve verzi 2014. Nejvyšší správní soud k této námitce konstatuje, že kategorizace nedostatků ve verzi 2012 byla přílohou podmínek poskytnutí dotace, které byly nedílnou součástí rozhodnutí Ministerstva průmyslu a obchodu ze dne 30. 4. 2013 o poskytnutí dotace stěžovatelce. Podle § 44a odst. 4 písm. b) rozpočtových pravidel *odvod za porušení rozpočtové kázně činí v případě neoprávněného použití prostředků dotace obsahující prostředky od Evropské unie, pokud v rozhodnutí o ní bylo uvedeno jedno nebo více procentních rozmezí pro stanovení nižšího odvodu za porušení rozpočtové kázně podle § 14 odst. 7, finančním úřadem stanovenou částku vycházející z procentního rozmezí uvedeného v rozhodnutí, a to pro každý jednotlivý případ; při stanovení částky odvodu vezme finanční úřad v úvahu závažnost porušení povinnosti, jeho vliv na dosažení cíle dotace a hospodárnost uložené sankce; v případě neoprávněného použití prostředků přesunutých podle § 24a nebo § 26 odst. 2 postupuje finanční úřad obdobně* (podtržení doplněno Nejvyšším správním soudem).

[12] Při rozhodování o stanovení odvodu tak bylo povinností finančních orgánů vycházet z kategorizace nedostatků ve verzi 2012 a aplikovat v ní uvedené sazby finančních oprav za porušení rozpočtové kázně. Z těchto důvodů není v nyní posuzované věci namístě odkazovat na pokyny COCOF, které vstoupily v platnost teprve po vydání rozhodnutí o poskytnutí dotace stěžovatelce, ani na kategorizaci nedostatků ve verzi 2014 (vycházející z pokynů COCOF).

[13] Aplikovat pozdější právní úpravu na právní vztahy vzniklé před nabytím její účinnosti lze pouze u trestných činů nebo u sankcí, které mají trestněprávní povahu. Jak stanoví čl. 40 odst. 6 Listiny základních práv a svobod, *trestnost činu se posuzuje a trest se ukládá podle zákona účinného v době, kdy byl čin spáchán. Pozdějšího zákona se použije, jestliže je to pro pachatele příznivější*. Uvedené ustanovení nicméně nelze aplikovat na odvod za porušení rozpočtové kázně. Dle konstantní judikatury správních soudů porušení rozpočtové kázně není správním deliktem a stejně tak uložení odvodu za porušení rozpočtové kázně není trestní sankcí (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 5. 2018, č. j. 2 Afs 366/2017 - 33). Hlavním cílem odvodu za porušení rozpočtové kázně je navrátit zpět do státního rozpočtu prostředky, které nebyly využity k určenému účelu a v souladu s podmínkami, které stát (či Evropská unie) pro čerpání těchto prostředků stanovil. Proto následkem nevyužití dotace pro stanovený účel či její použití v rozporu s předem určenými podmínkami je povinnost tuto dotaci (třeba i jen z části) vrátit tak, aby tyto prostředky mohly opět sloužit svému původnímu účelu. Nejvyšší správní soud rovněž připomíná, že příjemce dotace přijímá určité dobrodiní ze strany státu, protiváhou tohoto dobrodiní je pak akceptace podmínek poskytnutí dotace (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 7. 2005, č. j. 2 Afs 58/2005 - 90). Rozhodnutí o poskytnutí dotace a podmínky poskytnutí dotace zakládají mezi příjemcem a poskytovatelem dotace veřejnoprávní vztah. Za dodržení podmínek dotace odpovídá zásadně příjemce dotace (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 8. 2012, č. j. 1 Afs 15/2012 - 38). Ostatně na skutečnost, že uložení odvodu za porušení rozpočtové kázně není trestní sankcí, a proto při jeho ukládání neplatí pravidlo přednosti pozdější příznivější úpravy, již stěžovatelku upozornil i městský soud (v reakci na to, že stěžovatelka v žalobě odkazovala na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 8. 2017, č. j. 1 As 208/2016 - 35, který se týkal problematiky správního trestání).

pokračování

[14] Povinnost finančních orgánů použít při stanovení odvodu pozdější (a pro stěžovatelku příznivější) úpravu nelze dovodit ani z § 5 odst. 3 daňového řádu, podle nějž *správce daně šetří práva a právem chráněné zájmy daňových subjektů a třetích osob (dále jen „osoba zúčastněná na správě daní“) v souladu s právními předpisy a používá při vyžadování plnění jejich povinností jen takové prostředky, které je nejméně zatěžují a ještě umožňují dosáhnout cíle správy daní.* Jak správně uvedl žalovaný, citovaná zásada přiměřenosti se užije zejména tam, kde správce daně při správě daní využívá správního uvážení. Nutno dodat, že správce daně má při stanovení odvodu za porušení rozpočtové kázně obvykle určitý prostor pro využití správního uvážení, v jeho rámci ale nemůže volit mezi různými časovými verzemi kategorizace nedostatků způsobem, jehož užití se domáhá stěžovatelka. Správce daně je povinen vyjít z kategorizace nedostatků ve verzi, která byla součástí rozhodnutí o poskytnutí dotace. Zároveň má povinnost aplikovat princip přiměřenosti, tedy usilovat o nalezení rozumného poměru mezi závažností porušení rozpočtové kázně a výší za ně předepsaného odvodu. Požadavek přiměřenosti výše odvodu bude nicméně zpravidla naplněn již tím, že bude odvod stanoven v procentním rozmezí podle rozhodnutí o udělení dotace. Z tohoto rozmezí může správce daně vykročit jen v odůvodněných případech (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 3. 2019, č. j. 4 Afs 421/2018 - 39).

[15] Nejvyšší správní soud tedy ve své judikatuře v zásadě akceptuje výši odvodu, kterou určil poskytovatel dotace v rozhodnutí (či smlouvě) o poskytnutí dotace (srov. např. rozsudky ze dne 21. 5. 2018, č. j. 2 Afs 366/2017 - 33, a ze dne 19. 12. 2020, č. j. 7 Afs 410/2019 - 44). Příjemce totiž tyto podmínky akceptoval v okamžiku, kdy mu byla dotace přiznána, a tak se nemůže později bránit, že je nechce respektovat. Přiměřenost výše finanční opravy v případě, že příjemce dotace poruší pravidla pro zadávání veřejných zakázek, je s ohledem na typovou závažnost porušení povinností stanovena v pokynech přijatých na unijní úrovni. Zároveň platí, že přiměřenost odvodu je zpravidla dostatečně zdůvodněna, jestliže se správní orgán pohyboval v rozmezí odpovídajícím typově vytýkanému pochybení a v rámci této položky stanovil s ohledem na okolnosti případu konkrétní výši (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 12. 2018, č. j. 1 Afs 320/2017 - 45, a ze dne 14. 1. 2021, č. j. 1 Afs 437/2019 - 46).

[16] Pokud jde o přiměřenost stanoveného odvodu, stěžovatelka poukazuje především na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu č. j. 1 Afs 291/2017 - 33, podle nějž *„při stanovení výše odvodu je třeba zvažovat všechny podstatné okolnosti konkrétního porušení rozpočtové kázně a vycházet z principu přiměřenosti, tedy rozumného poměru mezi závažností porušení rozpočtové kázně a výší za ně předepsaného odvodu. Pokud tedy okolnosti konkrétního případu vyvolávají otázku ohledně závažnosti porušení dané povinnosti, musí správce daně zvážit, zda je důvod k odvodu v plné výši čerpaných či poskytnutých prostředků státního rozpočtu, či pouze k odvodu odpovídajícímu závažnosti a významu porušení povinnosti.“* Rozšířeným senátem dovozený obecný požadavek na zvažování principu přiměřenosti při stanovení výše odvodu ale dále konkretizovala výše citovaná judikatura, z níž plyne, že daný požadavek je zpravidla naplněn již tím, že správce daně stanoví odvod v procentním rozmezí podle rozhodnutí o udělení dotace.

[17] V nyní posuzované věci přitom byl stěžovatelce stanoven odvod ve výši odpovídající procentnímu rozmezí uvedenému v kategorizaci nedostatků ve verzi 2012.

Pokud jde o zjištění č. 1, kategorizace nedostatků předepisovala pro pochybení formálního charakteru, které nemělo vliv na výběr nejvhodnější nabídky, sazbu odvodu v rozmezí od 0 % do 2 %, přičemž správce daně stanovil finanční opravu ve výši 0,5 % z částky dotace 1 224 114 Kč (tj. ve výši 612,06 Kč). V případě odvodu uloženého na základě zjištění č. 2 kategorizace nedostatků předepisovala pro pochybení spočívající v nedodržení povinnosti zrušit výběrové řízení sazbu odvodu v rozmezí od 25 % do 40 %, přičemž správce daně stanovil finanční opravu ve výši 25 % z částky dotace 1 224 114 Kč (tj. ve výši 306 028,50 Kč). Správce daně zároveň s ohledem na okolnosti případu zdůvodnil konkrétní výši stanoveného odvodu. Správce daně tak postupoval v souladu s judikaturou Nejvyššího správního soudu týkající se přiměřenosti výše odvodu.

[18] Stěžovatelka zároveň neuvedla žádné skutečnosti, které by odůvodňovaly případné snížení odvodu pod dolní hranici sazby předepsané v kategorizaci nedostatků ve verzi 2012. Nejvyšší správní soud souhlasí s městským soudem, že za takovou skutečnost nelze považovat to, že vybraný dodavatel prokazoval splnění základního kvalifikačního předpokladu spočívajícího v beztrestnosti statutárního orgánu předložením čestného prohlášení. Nehraje přitom roli, že dle § 86 odst. 2 ZZVZ může dodavatel v nabídce nahradit předložení dokladu čestným prohlášením, pokud zadavatel tento postup výslovně nezakáže. Při posuzování splnění kvalifikačních předpokladů nelze vycházet z právní úpravy, která nabyla účinnosti až poté, co došlo ke zjištěným pochybením stěžovatelky. Navíc stěžovatelka nenaplňovala definici dotovaného zadavatele dle zákona č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách, a tak měla ve výběrovém řízení postupovat podle pravidel pro výběr dodavatelů, které byly přílohou podmínek poskytnutí dotace. Rozhodnutí o poskytnutí dotace stěžovateli neumožňovalo ve svých podmínkách nahradit výpis z rejstříku trestů čestným prohlášením. Jestliže tak uchazeč namísto výpisu z rejstříku trestů předložil pouze čestné prohlášení, měla stěžovatelka v souladu s pravidly pro výběr dodavatelů buď vyzvat uchazeče k doplnění nabídky, anebo výběrové řízení pro neúplnost nabídky zrušit (s ohledem na skutečnost, že byla podána pouze jedna nabídka). Skutečnost, že bez dalšího vybrala dodavatele, který nesplnil kvalifikační předpoklady, tedy nelze považovat za marginální pochybení, jak tvrdí stěžovatelka.

[19] Nejvyšší správní soud tedy ze všech výše uvedených důvodů kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl (§ 110 odst. 1 *in fine* s. ř. s.).

[20] Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 60 odst. 1 s. ř. s., ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatelka, která neměla ve věci úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení, žalovanému pak nevznikly náklady nad rámec jeho úřední činnosti.

**Poučení :** Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné (§ 53 odst. 3 s. ř. s.).

V Brně dne 31. května 2024

JUDr. Tomáš Rychlý  
předseda senátu

