



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Lukáše Pišvejce, soudkyně JUDr. Veroniky Burianové a soudce Mgr. Aleše Smetanky ve věci

žalobkyně: **STEEN QOS s.r.o. v konkursu**, IČO 27972941,
sídlem Vojkovice 58, 362 73 Vojkovice,

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

za účasti osoby
zúčastněné na řízení: **Mgr. Viktor Švantner**,
sídlem Mikulášská třída 455/9, 326 00 Plzeň,
insolvenční správce žalobkyně,

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 7. 10. 2022, č. j. 36870/22/5000-10611-712343

takto:

- I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 7. 10. 2022, č. j. 36870/22/5000-10611-712343, se zrušuje a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je povinen do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku zaplatit žalobkyni náklady řízení ve výši 27 142 Kč.
- III. Osoba zúčastněná na řízení nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I.

Napadené rozhodnutí a vymezení věci

1. Žalobkyně se žalobou ze dne 25. 11. 2022, doručenou téhož dne Krajskému soudu v Plzni (dále jen „soud“), domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 7. 10. 2022, č. j. 36870/22/5000-10611-712343 (dále jen „*napadené rozhodnutí*“). Napadeným rozhodnutím bylo k odvolání žalobkyně částečně změněno rozhodnutí (platební výměr) Finančního úřadu pro Karlovarský kraj (dále jen „*správce daně*“) ze dne 16. 10. 2019, č. j. 898054/19/2400-31472-400222 (dále též jen „*prvostupňové rozhodnutí*“) tak, že namísto odvodu za porušení rozpočtové kázně ve výši 13 495 048 Kč byl žalobkyni nově vyměřen odvod ve výši 12 145 544 Kč, přičemž v ostatním zůstalo prvostupňové rozhodnutí beze změny.
2. Soud předesílá, že v této věci se jedná o opětovné posouzení důvodnosti předmětné žaloby, když prvé posouzení, které soud provedl v rozsudku ze dne 5. 12. 2023, č. j. 57 Af 13/2022 – 144 (dále jen „*původní rozsudek*“), jímž zrušil napadené rozhodnutí a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení, neobstálo v kasačním přezkumu provedeném v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 6. 2024, č. j. 9 Afs 285/2023 – 85 (dále jen „*zrušující rozsudek*“). V podrobnostech viz níže čl. V. a VI. tohoto rozsudku.
3. Základní skutkový stav a průběh správního řízení byl shrnut v napadeném rozhodnutí, přičemž žalobkyně uvedené shrnutí v podané žalobě ani v pozdějším průběhu soudního řízení nezpochybnila. Soud proto úvodem tohoto rozsudku pro přehlednost rekapituluje základní skutkový stav a průběh správního řízení pouze stručně a v podrobnostech odkazuje na čl. I. a II. napadeného rozhodnutí.
4. Rozhodnutím Ministerstva průmyslu a obchodu České republiky (dále jen „*MPO*“ nebo „*poskytovatel dotace*“) ze dne 7. 5. 2015, č. j. 27-14/2.2RV03-3894/15/61200, ve znění dodatku č. 1 ze dne 31. 7. 2015 (dále jen „*Rozhodnutí o dotaci*“), jehož nedílnou součástí byly *Podmínky poskytnutí dotace v rámci prioritní osy 2. Rozvoj firem, oblasti podpory, 2.2 Podpory nových výrobních technologií, ICT a vybraných strategických služeb, programu ICT v podnicích*, č. 9/2, platné od 1. 12. 2014 (dále jen „*Podmínky pro poskytnutí dotace*“), byly žalobkyni poskytnuty peněžní prostředky v rámci Operačního programu Podnikání a inovace (dále jen „*OPPI*“) na realizaci projektu s názvem „*Rozšíření technologického vybavení kovovýroby*“, č. projektu 2.2RV03/3894 (dále jen „*Projekt*“). Na realizaci Projektu byly schváleny peněžní prostředky v celkové maximální výši 13 500 000 Kč z Evropského fondu pro regionální rozvoj, přičemž Rozhodnutím o dotaci byla stanovena dotace ve výši max. 45 % způsobilých výdajů projektu. Dotace byla čerpána zpětně na základě již realizovaných způsobilých výdajů doložených žalobkyní poskytovateli dotace.
5. Dne 20. 11. 2017 správce daně zahájil podle § 87 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění účinném v rozhodné době (dále jen „*daňový řád*“) u žalobkyně daňovou kontrolu zaměřenou na skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a případné stanovení povinnosti odvodu za porušení rozpočtové kázně dle zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), v rozhodném znění (dále jen „*zákon o rozpočtových pravidlech*“) ve vztahu k peněžním prostředkům poskytnutým na základě Rozhodnutí o dotaci. Daňová kontrola byla zahájena na základě podnětu MPO ze dne 26. 9. 2017. Rozsah kontroly byl zaměřen na plnění všech podmínek Rozhodnutí o dotaci.

6. S výsledkem kontrolního zjištění, včetně hodnocení do té doby zjištěných důkazů, byla žalobkyně seznámena při ústním jednání konaném dne 24. 4. 2019, o čemž byl pořízen protokol z téhož dne. K ukončení daňové kontroly došlo v návaznosti na vyhotovení zprávy o daňové kontrole ze dne 27. 8. 2019, č. j. 799509/19/2400-31472-400222 (dále jen „*Zpráva o daňové kontrole*“) a podpis protokolu k projednání Zprávy o daňové kontrole z téhož dne. Na základě výsledku kontrolního zjištění dospěl správce daně k závěru, že došlo ke třem porušením rozpočtové kázně, a to v jednom případě dle § 44 odst. 1 písm. b) zákona o rozpočtových pravidlech a ve dvou případech dle § 44 odst. 1 písm. j) zákona o rozpočtových pravidlech.
7. Správce daně dopisem ze dne 31. 7. 2019 požádal MPO, jako poskytovatele dotace, o zaslání výzvy k provedení opatření k nápravě dle § 14f odst. 1 zákona o rozpočtových pravidlech či výzvy k vrácení dotace nebo její části dle § 14f odst. 3 téhož zákona. Sdělením MPO ze dne 2. 10. 2019 byl správce daně informován, že žalobkyně byla vyzvána výzvou ze dne 30. 8. 2019 k vrácení peněžních prostředků ve výši 11 326 796,66 Kč a že tato ve stanovené lhůtě (do 30. 9. 2019) ani později požadované peněžní prostředky nevrátila.
8. Dne 16. 10. 2019 správce daně vydal prvostupňové rozhodnutí (platební výměr), kterým žalobkyni vyměřil odvod ve výši 13 495 048 Kč, tj. ve výši 100 % částky, která byla poskytovatelem dotace žalobkyni poskytnuta na základě Rozhodnutí o dotaci.
9. Žalobkyně prvostupňové rozhodnutí napadla odvoláním zaevidovaným u správce daně dne 13. 11. 2019. Žalovaný v rámci odvolacího řízení doplnil skutková zjištění a žalobkyni opakovaně (celkem čtyřikrát) seznámil s nově zjištěnými skutečnostmi a poskytl jí prostor pro vyjádření, čehož žalobkyně opakovaně využila a postupně se celkem pětikrát písemně vyjádřila.
10. V rámci úvodní rekapitulace zbývá doplnit, že žalovaný o podaném odvolání rozhodl napadeným rozhodnutím ze dne 7. 10. 2022 způsobem popsáním výše, když snížil výši odvodu za porušení rozpočtové kázně, a to v následujících dvou paramentech: (i) u kontrolního zjištění č. 1 snížil odvod z původní částky odpovídající 10 % poskytnuté dotace na částku odpovídající 5 % poskytnuté dotace, a (ii) u kontrolního zjištění č. 2 snížil odvod z původní částky odpovídající 100 % poskytnuté dotace na částku odpovídající 85 % poskytnuté dotace. Novou celkovou částku odvodu pak žalovaný stanovil jako součet dílčího odvodu za kontrolní zjištění č. 1 a dílčího odvodu za kontrolní zjištění č. 2 (naopak dílčí odvod za kontrolní zjištění č. 3 byl absorbován v dílčím odvodu za kontrolní zjištění č. 2).

II.

Žaloba

11. Žalobkyně v návaznosti na stručné vymezení napadeného a prvostupňového rozhodnutí úvodem namítla, že napadené rozhodnutí trpí závažnými vadami spočívajícími v nepřezkoumatelnosti a nezákonnosti. Poté žalobkyně stručně shrnula skutkový stav, přičemž toto shrnutí se v podstatných bodech neodchyluje od shrnutí provedeného žalovaným v napadeném rozhodnutí (a zrekapitulovaným soudem výše v čl. I. tohoto rozsudku). Žalobkyně navíc uvedla, že předmětnému rozhodnutí o dotaci předcházela její žádost o dotaci podaná dne 18. 7. 2014, ze které měla v úmyslu částečně financovat pořízení 10 ks nových technologií, a dále že dne 23. 1. 2015 uveřejnila zahájení otevřeného výběrového řízení na pořízení předmětných technologií, přičemž zadávací dokumentaci si vyzvedlo celkem 11 uchazečů, a konečně že z podaných nabídek byla vyhodnocena jako

nejvýhodnější nabídka společnosti LightGate, a.s. (dále jen „*LightGate*“), se kterou žalobkyně dne 13. 5. 2015 uzavřela kupní smlouvu.

12. Obecně k důvodům nepřezkoumatelnosti a nezákonnosti napadeného a prvostupňového rozhodnutí žalobkyně nejprve poukázala na fatální důsledky, které by výkon napadených rozhodnutí měl na její podnikatelskou činnost, a dále na to, že i přes nepatrné odchylky i napadené rozhodnutí vychází ze zjištění uvedených již ve Zprávě o daňové kontrole o celkem třech kontrolních zjištění o porušení rozpočtové kázně. Podle žalobkyně zjištění orgánů finanční správy: a) vychází ze skutkového stavu, který nemá v provedeném dokazování oporu; b) jsou založena na zcela nesprávném právním posouzení věci; a c) naprosto opomíjí celou řadu konkrétních důkazních prostředků, na které žalobkyně v průběhu řízení upozorňovala, avšak orgány finanční správy se s nimi řádně nikdy nevypořádaly, obdobně jako se reálně nevypořádaly se související argumentací žalobkyně. Dále pak žalobkyně namítala, že se finanční orgány opomněly řádně vypořádat s jejími námitkami ohledně: a) nesplnění procesních podmínek pro uložení odvodu; a b) časové působnosti dotačních podmínek, které měla žalobkyně porušit v rámci výběrového řízení na Projekt.
13. V čl. V. žaloby žalobkyně namítala nesplnění procesních podmínek pro uložení odvodu. V dané souvislosti odkázala na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 3. 2019, č. j. 1 Afs 293/2018 – 28, podle kterého orgány finanční správy nemohou vyměřit odvod za tvrzené porušení rozpočtové kázně, pokud poskytovatel dotace nepostupoval v souladu s § 14f odst. 1 a 3 zákona o rozpočtových pravidlech. Podle názoru žalobkyně tato procesní podmínka pro uložení odvodu nebyla v jejím případě splněna, což činí odvod nezákonným. Nesplnění dané podmínky žalobkyně spatřovala v tom, že správce daně závazně vymezil podstatu jím tvrzeného porušení rozpočtové kázně ve Zprávě o daňové kontrole, tedy ještě předtím, než poskytovatel dotace vyzval žalobkyni k dobrovolnému vrácení předmětné dotace.
14. V čl. VI. žaloby žalobkyně namítala, že se orgány finanční správy nesprávně vypořádaly s otázkou, v jakém rozsahu na žalobkyni dopadala pravidla ohledně zadávání veřejných zakázek, jejichž porušení jí bylo kladeno za vinu. Podle žalobkyně bylo nesporné, že tato v době uskutečnění výběrového řízení nebyla veřejným zadavatelem ve smyslu § 2 odst. 2 zákona č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách, v rozhodném znění (dále jen „*zákon o veřejných zakázkách*“). Nesouhlasila však s názorem orgánů finanční správy, že byla v rámci výběrového řízení povinna postupovat v souladu s pravidly pro výběr dodavatelů, jež byla přiložena k Podmínkám pro poskytnutí dotace, neboť tato pravidla se na ni nevztahovala (dle čl. 2 odst. 2 písm. d) Podmínek pro poskytnutí dotace byla žalobkyně povinna postupovat při realizaci projektu v souladu s pravidly pro výběr dodavatelů ve znění od 1. 12. 2014). Orgány finanční správy zcela opomněly zohlednit skutečnost, že pokud žalobkyni v době před 7. 5. 2015 nezavazovaly Podmínky pro poskytnutí dotace jako takové, tím spíše ji nemohla zavazovat ani tam uvedená povinnost postupovat v souladu s pravidly pro výběr dodavatelů, která byla přílohou těchto podmínek. Všechny skutkové okolnosti, ze kterých orgány finanční správy dovodily údajné porušení pravidel pro výběr dodavatelů, se vztahují k době, kdy tato pravidla ještě nebyla pro žalobkyni závazná. Žalobkyně označila postup správce daně za svévolný, založený na retroaktivní aplikaci dotačních podmínek. Žalobkyně namítala, že podepsala pouze svou žádost o dotaci, nikoli předmětné rozhodnutí o dotaci, ta však na pravidla pro výběr dodavatelů nikde neodkazovala. Dle žalobkyně bylo třeba zohlednit, že: a) vzorové rozhodnutí o poskytnutí dotace odkazuje pouze na jeden dokument poskytovatele dotace, a to na

podmínky poskytování podpory, a b) podmínky poskytování podpory sice odkazovaly i na jiná pravidla vydaná poskytovatelem dotace, zároveň však zcela jasně uváděly, že tyto podmínky zavazují žalobkyni až od okamžiku vydání rozhodnutí o poskytnutí podpory. V případě rozporu mezi přechodnými ustanoveními podmínek a pravidel pro výběr dodavatelů by se mělo uplatnit znění podmínek. V dané souvislosti žalobkyně připomněla rozhodnutí Ústavního soudu ze dne 14. 8. 2018, sp. zn. II. ÚS 2102/18. Závěrem této žalobní námitky žalobkyně připomněla, že v okamžiku, kdy se poskytovatel dotace rozhodoval, zda žalobkyni dotaci poskytne či nikoliv, bylo již předmětné výběrové řízení ukončeno a tento tak měl k dispozici všechny jím vyžádané dokumenty pro posouzení, zda proběhlo v souladu s jím vydanými interními dokumenty.

15. V čl. VII. žaloby se žalobkyně věnovala kontrolnímu zjištění č. 1, které s odkazem na str. 30 Zprávy o daňové kontrole charakterizovala jako nesplnění účelu dotace. Předně poukázala na napadené rozhodnutí, kde žalovaný připustil, že nezavedení nového produktu „chytrý dům“ a nedosažení všech předpokládaných přidaných hodnot deklarovaných v žádosti o dotaci nemůže být bez dalšího považováno za nesplnění účelu dotace. Proto se věnovala pouze zbývajícím dvěma nedostatkům, které dovodil správce daně a s nimiž se žalovaný ztotožnil. Nejprve ale žalobkyně připomněla, že účel dotace je dle § 14 odst. 4 písm. d) zákona o rozpočtových pravidlech závazně vymezen toliko v rozhodnutí o poskytnutí dotace, přičemž Rozhodnutí o dotaci se o počtu vytvořených pracovních míst ani o žádných jiných budoucích přínosech Projektu vůbec nezmiňuje. Uvedené podle žalobkyně platí bez ohledu na skutečnost, že předmětné rozhodnutí o dotaci odkazovalo na žádost o dotaci a podmínky pro poskytnutí dotace, což odůvodňuje názorem vysloveným v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 8. 2022, č. j. 3 Afs 42/2021 – 82. Ovšem v projednávané věci orgány finanční správy nepřipustně ztotožnily účel dotace s podmínkami této dotace. Navíc podle názoru žalobkyně ani nedošlo k vytýkanému porušení Podmínek pro poskytnutí dotace. Pokud jde o skutečnost, že v rámci Projektu prozatím nedošlo k vytvoření všech 6, ale „pouze“ 3 pracovních míst, pak žalobkyně setrvala na svém stanovisku, že uvedený stav byl způsoben okolnostmi nezávislými na její vůli, když ona nové zaměstnance dlouhodobě a velmi usilovně hledala, ale to se nezdařilo především proto, že: a) v rozhodné době míra nezaměstnanosti v ČR začala razantně klesat až na nejnížší úroveň od vzniku samostatné ČR, b) závod žalobkyně v obci Vojkovice se nachází v odlehlé části Karlovarského kraje, c) z obce Vojkovice lze během cca dvaceti minut dojet do Německa, kde jsou mzdy na vyšší úrovni, které nemůže žalobkyně konkurovat. Žalobkyně odkázala na celou řadu důkazů, které předložila orgánům finanční správy a ke kterým ani žalovaný odpovídajícím způsobem nepřihlédl. Podle názoru žalobkyně předmětných 6 pracovních míst *de facto* bylo vytvořeno, avšak pouze nebyla všechna obsazena. K druhému vytýkanému nedostatku žalobkyně namítala, že žádné strojní vybavení pořízené z dotace ve skutečnosti znehodnoceno nebylo, neboť jinak by logicky nebylo funkční (zapojení a funkčnost všech strojních zařízení konstatoval i samotný správce daně). Pokud se některé stroje pořízené z prostředků dotace po přechodnou dobu nacházely mimo hlavní budovu žalobkyně, jednalo se o mimořádné a časově jasně ohraničené umístění podmíněné finalizací rekonstrukčních prací v hlavní budově.
16. V čl. VIII. žaloby se žalobkyně věnovala kontrolnímu zjištění č. 2, podle kterého se měla dopustit zásadních pochybení při konání výběrového řízení v důsledku údajného střetu zájmů členů hodnotící komise, tj. pana J. B., pana D. K. a pana Ing. J. V., čímž mělo dojít k ovlivnění svobodné a rovné hospodářské soutěže a konkurenčního prostředí mezi

dodavateli a současně i výsledku předmětného výběrového řízení. Žalobkyně přitom odkázala na bod 152 napadeného rozhodnutí a s uvedenými závěry nesouhlasila, když je označila jako ryze spekulativní. Podle žalobkyně konkrétní jednání členů komise, které by zakládalo skutečný střet zájmů, nebylo nikdy prokázáno a již vůbec nebylo prokázáno jakékoliv (natož zásadní) ovlivnění svobodné a rovné hospodářské soutěže a konkurenčního prostředí mezi dodavateli.

17. V dané souvislosti žalobkyně primárně namítala, že tvrzení o údajném střetu zájmů členů hodnotící komise je založeno na nepřipustné retroaktivní aplikaci pravidel pro výběr dodavatelů. Nicméně i pro případ, že by se uvedená pravidla aplikovala, pak by podle přesvědčení žalobkyně k jejich porušení nedošlo. Zdůraznila, že předmětná pravidla pojem „střetu zájmů“ přímo nedefinují a obsahují toliko úpravu podjatosti členů hodnotící komise, která je dána pouze při splnění dvou kumulativních podmínek, a to že: a) člen hodnotící komise se podílel na zpracování některé z obdržených nabídek; a zároveň b) člen hodnotící komise byl s některým ze zpracovatelů nabídek personálně či ekonomicky propojen. Podle názoru žalobkyně orgány finanční správy neprokázaly splnění ani jedné z výše uvedených kumulativních podmínek.
18. Podle žalobkyně je nepodloženou spekulací to, že by její obchodní a ekonomické vazby na vítěznou společnost LightGate dokládala mezi nimi uzavřená smlouva ze dne 10. 12. 2013 o nájmu nebytových prostor v Ostrově č. p. Xa. Není zřejmé, jaká blíže nespecifikovaná výhoda by měla společnosti LightGate z toho vzniknout. Podle žalobkyně je navíc prokázání jakýchkoliv vazeb mezi ní a společností LightGate z hlediska „střetu zájmů“ naprosto irelevantní, neboť dle pravidel pro výběr dodavatelů bylo zakázáno toliko personální či ekonomické propojení členů hodnotící komise a zpracovatele obdržené nabídky, nikoliv zpracovatele této nabídky a zadavatele předmětného výběrového řízení, zvláště jednalo-li se o běžný obchodní vztah dvou podnikatelských subjektů, jež o více než rok předcházela zahájení předmětného výběrového řízení.
19. Žalobkyně dále namítala, že pan D. K. nikdy nebyl jednatelem společnosti ELEKTROPLAN, s.r.o. (dále jen „Elektroplan“), když do této společnosti pouze investoval a přibližně jeden rok na ní držel majetkový podíl. Tato skutečnost pouze prokazovala historickou vazbu pana K. na společnost Elektroplan, nikoliv však na společnost LightGate, či dokonce podíl tohoto člena hodnotící komise na zpracování nabídky společnosti LightGate. Žalobkyně rovněž nesouhlasila s tím, že by personální nebo ekonomické propojení pana K. se společností LightGate prokazovala skutečnost, že tento člen hodnotící komise dne 3. 11. 2019 (zřejmě myšlen rok 2009 – pozn. soudu) koupil obchodní podíl ve společnosti CARIDAD, s.r.o. (dále je „Caridad“), ve které působil i jako jednatel. Předně namítla s odkazem na obchodní rejstřík, že pan K. zastával funkci jednatele společnosti Caridad pouze do 26. 3. 2010, tudíž v době, kdy tato společnost vyhrála výběrové řízení vypsání společností LightGate, tam již pan K. několik let vůbec nepůsobil. Společnost Caridad se výběrového řízení vypsání žalobkyní vůbec neúčastnila.
20. Žalobkyně rovněž nesouhlasila s tím, že by střet zájmů bylo možné důvodně dovozovat u Ing. J. V., a to ze skutečnosti, že Ing. V. v letech 2009 až 2012 pro společnost LightGate administroval jiné dotační projekty. Žalobkyně připomněla, že s panem V. navázala spolupráci právě proto, že měl v minulosti s administrací dotací rozsáhlé zkušenosti, když jako profesionální dotační poradce zastupoval celou řadu úspěšných žadatelů o dotaci.

Proto žalobkyně nepovažuje za nijak překvapující, že během své několikaleté praxe zastupoval Ing. V. mj. i společnost LightGate. Dovožovat z této historické vazby podjatost Ing. V. je absurdní. Spolupráce mezi Ing. V. a společností LightGate navíc byla ukončena více než dva roky předtím, než bylo vyhodnoceno předmětné výběrové řízení žalobkyně, což nezpochybňuje ani žalovaný.

21. Podle názoru žalobkyně podjatost členů hodnotící komise neprokazují ani vazby mezi společností LightGate a jejím subdodavatelem, společností HUP – company s.r.o. (dále jen „HUP – company“). Žalobkyně namítala, že společnost HUP – company se žalobkyní organizovaného výběrového řízení nezúčastnila, jako subdodavatele si ji vybrala sama společnost LightGate a za jakou cenu spolu tyto společnosti obchodovaly či zda mezi jejich jednáními po určitou dobu panoval příbuzenský poměr, je okolností stojící zcela mimo zájem, kontrolu i vědomost žalobkyně. Podle žalobkyně orgány finanční správy nikdy ani netvrdily, natožpak prokazovaly, že by žalobkyně či některý z členů hodnotící komise měl jakýkoliv podíl či jiný prospěch z rozdílu mezi cenou, za kterou dodala žalobkyni příslušné strojní vybavení společnost LightGate, a cenou, za kterou tato společnost předmětné stroje nakoupila od společnosti HUP – company.
22. Za obdobně irelevantní žalobkyně označila i všechna ostatní zjištění orgánů finanční správy týkající se údajného „střetu zájmů“. Žalobkyně připomněla výklad pojmu „střet zájmů“ v rozhodovací praxi soudů, když např. Tribunál Evropské unie považuje za relevantní pouze „*střet zájmů skutečný, a nikoli hypotetický*“ (srov. rozsudek Tribunálu Evropské unie ze dne 13. 10. 2015, T-403/12, Intrasoftware International SA v. Evropská komise). Žalobkyně shrnula, že argumentace orgánů finanční správy týkající se údajného střetu zájmů je založena výlučně na hypotézách, domněnkách a používání neurčitých pojmů jako „*nadstandardní obchodní vztahy*“, které nejsou pravidly pro výběr dodavatelů ani právními předpisy definovány. Podle žalobkyně orgány finanční správy nikdy netvrdily, natož prokazovaly, že by kterýkoliv ze členů hodnotící komise byl v okamžiku konání výběrového řízení na společnosti LightGate ekonomicky či jinak závislý, tedy že by měl motivaci nabídku této společnosti jakkoliv upřednostňovat.
23. V čl. IX. žaloby se žalobkyně věnovala kontrolnímu zjištění č. 3. Žalobkyně úvodem opět upozornila, že i toto zjištění je podmíněno tím, že se na ni v době konání výběrového řízení pravidla pro výběr dodavatelů vůbec vztahovala, což nadále odmítala. Nicméně i pro případ, že by se uvedená pravidla aplikovala, pak by podle přesvědčení žalobkyně ani v tomto ohledu k jejich porušení nedošlo, neboť předmětné výběrové řízení proběhlo zcela v souladu se zásadou hospodárnosti, efektivnosti i účelnosti. Žalobkyně upozornila, že předmětné výběrové řízení řádně, včas a transparentně oznámila, o čemž svědčí i skutečnost, že zadávací dokumentaci na Projekt si vyzvedlo celkem 11 uchazečů. Ani orgány finanční správy přitom nerozporují, že členové hodnotící komise vybrali z obdržených nabídek tu finančně nejvýhodnější, a to nabídku společnosti LightGate. Žalobkyně má za to, že by v rozporu se zásadou hospodárnosti, efektivnosti a účelnosti naopak jednala tehdy, pokud by po vyhodnocení výsledků výběrového řízení s vítěznou společností LightGate bezdůvodně odmítla uzavřít smlouvu na dodávku vysoutěženého strojního vybavení. Žalobkyně namítala, že orgány finanční správy nikdy neprokázaly, že by v rámci předmětného výběrového řízení byla společnost LightGate jakkoliv zvýhodněna, či že by žalobkyně v tomto řízení naopak jakkoliv poškodila druhého přihlášeného uchazeče, společnost VEGA CZECH, s.r.o. Podle názoru žalobkyně tato nemůže být činěna odpovědnou za to, že se do jí transparentně zveřejněného výběrového řízení nepřihlásilo ještě více uchazečů či nebylo dosaženo ještě nižší ceny. Žalobkyně se

ohradila proti názoru žalovaného, že výši nezpůsobitelných nákladů lze prokázat znalecky, a to prostým porovnáním vysoutěžené ceny předmětného strojního vybavení a jejich údajné hodnoty určené znalcem. Podle žalobkyně tento postup nemá v předmětných dotačních podmínkách ani právních předpisech žádnou oporu a je i věcně nesmyslný. Účelem výběrového řízení není nalezení abstraktní spravedlivé hodnoty poptávaného plnění, ale nalezení dodavatele, který je schopen v daném místě a v daném čase poptávané plnění co nejvýhodněji skutečně dodat, což je velký rozdíl. Podle žalobkyně nelze přihlížet ke znaleckému posudku znalce Ing. M. N. Ph.D., který oceňoval hodnotu dodaných strojů k lednu 2017, a nikoliv k okamžiku jejich pořízení žalobkyní v roce 2015. Cena strojního vybavení se díky technologickému pokroku může po několika málo letech od uvedení na trh snížit na třetinu či polovinu původní prodejní ceny. Žalobkyně nemůže za to, že žádný z uchazečů nenabídl poptávané strojní vybavení za cenu, kterou o dva roky později označil znalec za přiměřenou hodnotu poptávaného plnění. Přestože žalobkyně na tuto skutečnost upozorňovala již v rámci svého odvolání, žalovaný se s touto námitkou v napadeném rozhodnutí nijak nevypořádal, čímž své rozhodnutí zatížil nejen vadou nesprávného právního posouzení, ale i nepřezkoumatelností.

24. Konečně v čl. X. žaloby žalobkyně vyslovila nesouhlas se způsobem, jakým jí žalovaný vyměřil předmětný odvod. Žalobkyně nejprve připomněla, že ve třetím seznámení se skutečnostmi zjištěnými v odvolacím řízení žalovaný uvedl, že navrhuje snížit částku odvodu vyměřeného původně správcem daně na 85 % z vyplacené dotace, a to mj. i na základě aplikace § 44a odst. 5 zákona o rozpočtových pravidlech. O pár týdnů později žalovaný v rámci čtvrtého seznámení oznámil, že ačkoliv zjištěný skutkový stav zůstává naprosto stejný, navrhuje uložit odvod ve výši 90 % z vyplacené dotace. Ovšem namísto toho, aby konečnou částku odvodu stanovil dle nejvyššího z dílčích odvodů, jak do té doby sám navrhoval učinit, žalovaný těsně před vydáním odvolacího rozhodnutí překvapivě uvedl, že celková výše odvodu má být rovna „*součtu dílčího odvodu ve výši 674 752,40 Kč (kontrolní zjištění č. 1) a dílčího odvodu ve výši 11 470 790,80 Kč (za kontrolní zjištění č. 2).*“ Žalobkyně označila takový postup za nesprávný, protože i v případě prvního kontrolního zjištění, které se týká účelu dotace, a nikoliv zadávání předmětné veřejné zakázky, jde o domnělé porušení povinnosti uvedené přímo v právních předpisech, které rozhodnutí o poskytnutí dotace již pouze blíže specifikovalo. Konkrétní způsob výpočtu vyměřeného odvodu ze strany žalovaného je proto v rozporu s § 44a odst. 5 zákona o rozpočtových pravidlech. Podle žalobkyně důsledné uplatnění absorpční zásady se v tomto případě navíc zdá plně odůvodněné i při vědomí skutečnosti, že uložený odvod má pro žalobkyni sankční povahu, přičemž dle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 11. 2013, č. j. 7 Afs 59/2013 – 40 platí, že „[i] v oblasti správních deliktů se uplatní analogicky trestněprávní úprava“, a to včetně principu, že přísnější trest pohlcuje mírnější. Tento princip ostatně vyplývá i z přílohy rozhodnutí Evropské komise ze dne 19. 12. 2013, č. j. C (2013) 9527, bod 1.3.

25. Závěrem žalobkyně navrhla, aby soud napadené rozhodnutí, jakož i rozhodnutí prvostupňové, zrušil a žalovaného zavázal vůči žalobkyni k náhradě nákladů řízení.

III.

Vyjádření žalovaného k žalobě

26. Žalovaný ve svém vyjádření ze dne 28. 12. 2022 navrhl zamítnutí žaloby, když byl přesvědčen, že napadené rozhodnutí není nezákonné. Úvodem svého vyjádření žalovaný stručně zrekapituloval dosavadní průběh řízení, okruhy žalobních námitek a provedl

vymezení předmětu sporu. Žalovaný podotkl, že se žalobní námitky obsahově kryjí s odvolacími námitkami, a proto v podrobnostech odkázal na obsah spisového materiálu a na odůvodnění napadeného rozhodnutí, neboť závěry žalovaného se nemění. Poté se žalovaný vyjádřil k jednotlivým okruhům žalobních námitek.

27. Nejprve se žalovaný vyjádřil k otázce výzvy dle § 14f odst. 3 zákona o rozpočtových pravidlech, když se stejnou námitkou již zabýval v bodech [62] až [64] napadeného rozhodnutí, na což v plném rozsahu odkázal. Žalovaný pouze stručně shrnul, že předmětný platební výměr byl správcem daně vydán dne 16. 10. 2019, tj. až po marném uplynutí lhůty k vrácení finančních prostředků dle výzvy ve smyslu § 14f odst. 3 zákona o rozpočtových pravidlech. V posuzovaném případě proto bylo postupováno v souladu se závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 3. 2019, č. j. 1 Afs 293/2018 – 281, když žalobkyni bylo umožněno zjištěná porušení rozpočtové kázně napravit a aktivovat tak fikci neporušení rozpočtové kázně dle § 14f odst. 2 ZRP. Žalobkyně však na výzvu nereagovala a ve stanoveném termínu předmětnou částku poskytovateli dotace nevrátila.
28. Dále se žalovaný vyjádřil k otázce naplnění účelu dotace. Uvedl, že tato žalobní námitka se vztahuje ke kontrolnímu zjištění č. 1, v rámci kterého bylo konstatováno porušení podmínky stanovené v Hlavě I Článku II bodu 1 písm. a) Rozhodnutí o dotaci, která stanovila příjemci dotace povinnost realizovat projekt v souladu se žádostí o poskytnutí dotace. Tím došlo k porušení rozpočtové kázně dle § 44 odst. 1 písm. b) zákona o rozpočtových pravidlech. Žalovaný poukázal na to, že se obdobnou námitkou zabýval v bodech [65] až [80] napadeného rozhodnutí, na které v plném rozsahu odkázal. Žalovaný shrnul, že podstatou kontrolního zjištění č. 1 není primárně nenaplnění účelu dotace, nýbrž to, že žalobkyně nerealizovala projekt v souladu se žádostí o poskytnutí dotace.
29. K žalobní námitce týkající se aplikace příslušných pravidel pro výběr dodavatelů žalovaný předně uvedl, že tato námitka se vztahuje ke kontrolnímu zjištění č. 2 konstatujícímu porušení podmínky stanovené v Hlavě I Článku II bodu 2 písm. d) Rozhodnutí o dotaci, která žalobkyni, jako příjemci dotace, stanovila povinnost postupovat při výběru dodavatelů podle pravidel pro výběr dodavatelů, která tvořila přílohu Podmínek pro poskytnutí dotace. Dle žalovaného porušením této povinnosti došlo k porušení rozpočtové kázně dle § 44 odst. 1 písm. j) zákona o rozpočtových pravidlech. I v tomto případě žalovaný odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí, a to konkrétně na body [81] až [84] a rovněž na bod [55]. Je zřejmé, že žalovaný se s touto námitkou v napadeném rozhodnutí řádně vypořádal. Žalovaný shrnul, že názor žalobkyně odmítající povinnost postupovat při realizaci předmětného výběrového řízení v souladu s pravidly pro výběr dodavatelů je nutno označit za zcela mylný. Žalovaný citoval z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 7. 2005, č. j. 2 Afs 58/2005 – 90, přičemž akcentoval následující závěr: *„Pokud tedy stěžovatel přijal dotaci a pokud se podařilo žalovanému, respektive správci daně prokázat, že stěžovatel byl seznámen s podmínkami poskytnutí dotace, pak byl stěžovatel těmito podmínkami vázán v té podobě, v jaké s nimi byl seznámen.“* Doplnil, že uvedený judikát je stále aktuální, přičemž odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 4. 2022, č. j. 1 Afs 93/2021 – 31. Podle žalovaného v posuzovaném případě bylo prokázáno, že žalobkyně byla v době realizace předmětného výběrového řízení seznámena s povinností postupovat podle pravidel pro výběr dodavatelů (blíže viz body [82] až [84] napadeného rozhodnutí). Podmínky pro poskytnutí dotace byly v dané věci jasné a srozumitelně formulovány, žalobkyně s nimi byla předem seznámena a akceptovala je. Žalovaný dále poukázal na bod 39 pravidel pro výběr dodavatelů, dle kterého u výběrových řízení zahájených před podpisem rozhodnutí o poskytnutí dotace je zadavatel

povinen postupovat podle pravidel platných v den vyhlášení. K námitce retroaktivní aplikace pravidel pro výběr dodavatelů žalovaný odkázal na bod [83] napadeného rozhodnutí. K námitce, že poskytovatel dotace žalobkyni na pochybení zjištěná ve vztahu k výběrovému řízení neupozornil a finanční prostředky vyplatil, žalovaný uvedl, že za dodržení všech podmínek dotace je odpovědná žalobkyně (srov. bod [32] rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 2. 2019, č. j. 6 Afs 246/2018 – 32). Následně doplnil, že žalobkyni nebylo tvrzeno, že by ze strany poskytovatele dotace získala konkrétní ujištění o souladnosti jejího postupu v rámci výběrového řízení s dotačními podmínkami.

30. Žalovaný se rovněž vyjádřil k námitkám žalobkyně ohledně střetu zájmů a podjatosti členů hodnotící komise. Nejprve uvedl, že tyto námitky se vztahují ke kontrolnímu zjištění č. 2 a že se jimi již zabýval v rámci odůvodnění napadeného rozhodnutí, a to zejména v bodech [89] až [109] a [119] až [121], na které odkázal. Poté provedl shrnutí. Potvrdil, že žalobkyně nebyla povinna postupovat podle zákona o veřejných zakázkách, ovšem byla povinna dle Hlavy I Článku II bodu 2 písm. d) Rozhodnutí o dotaci postupovat podle předmětných pravidel pro výběr dodavatelů. V rámci kontrolního zjištění č. 2 přitom bylo mj. konstatováno, že žalobkyně při realizaci výběrového řízení porušila body 23 a 28 předmětných pravidel. Žalovaný odkázal na Zprávu o daňové kontrole (str. 33 až 45), když podle žalovaného závěry správce daně jsou podloženy četnými důkazními prostředky, které jsou součástí spisového materiálu. K argumentaci žalobkyně o požadavku na souběžné naplnění dvou kumulativních podmínek pro podjatost některého z členů hodnotící komise žalovaný uvedl, že žalobkyni předkládaný výklad nejen že nemá oporu v předmětných pravidlech, ale je rovněž zcela absurdní a v rozporu se základními principy zadávání veřejných zakázek. Odkázal přitom na správcem daně přílehlavě citovanou pasáž rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 4. 2013, č. j. 1 Afs 103/2012 – 44 obsahující definici podjatosti pro oblast zadávání veřejných zakázek. Závěry správce daně pak odpovídají i ustálené rozhodovací praxi Úřadu pro ochranu hospodářské soutěže. K definici střetu zájmů pak žalovaný odkázal na bod [121] napadeného rozhodnutí.
31. K žalobní námitce týkající se otázky (ne)způsobilosti výdajů na projekt žalovaný předně uvedl, že se tato námitka vztahuje ke kontrolnímu zjištění č. 3. Tam bylo konstatováno porušení podmínky stanovené v Hlavě I Článku III bodu 2 Rozhodnutí o dotaci, které mj. stanovilo, že za způsobilé lze uznat pouze ty výdaje Projektu, jež splňují podmínky uvedené v pravidlech způsobilosti výdajů. Tím došlo k porušení rozpočtové kázně dle § 44 odst. 1 písm. j) zákona o rozpočtových pravidlech. Shodnou námitkou se žalovaný zabýval již v napadeném rozhodnutí, a to v bodech [122] až [124] napadeného rozhodnutí, na které odkázal, přičemž doplnil své shrnutí. Z pravidel způsobilosti výdajů mj. vyplývá, že způsobilé výdaje musí splňovat obecné principy způsobilosti výdajů z hlediska času, umístění a účelu a musejí být vynaloženy v souladu se zásadami hospodárnosti, efektivnosti a účelnosti (k tomu blíže viz str. 50 a 51 Zprávy o daňové kontrole a bod [124] napadeného rozhodnutí). Zásadu hospodárnosti a efektivnosti je dle pravidel způsobilosti výdajů možno naplnit buď transparentním postupem při výběru dodavatelů nebo posudkem znalce pro oceňování. Podle žalovaného v posuzovaném případě výběrové řízení nebylo provedeno transparentním způsobem, jak bylo podrobně rozebráno jak ve Zprávě o daňové kontrole (viz str. 33 až 40), tak v napadeném rozhodnutí (viz body [85], [57] a [91] a násl.). Správce daně vzal v daňovém řízení v potaz znalecký posudek (viz bod [23] písm. g) napadeného rozhodnutí), na základě kterého stanovil výši způsobilých výdajů projektu v částce 8 335 536 Kč (tedy ve výši reálné ceny soutěžené technologie dle posudku), které

odpovídala dotace ve výši 3 750 991 Kč. Žalobkyni tedy bylo vyplaceno o 9 744 057 Kč více, než jí fakticky náleželo, neboť tato částka byla použita na krytí úhrady výdajů, které nesplňují obecné principy způsobilosti výdajů.

32. K žalobní námitce směřující do výše vyměřeného odvodu žalovaný odkázal na body [140] až [175] napadeného rozhodnutí. Dále doplnil, že žalobkyně interpretuje § 44a odst. 5 zákona o rozpočtových pravidlech zcela chybně, tvrdí-li, že se toto ustanovení uplatní i v případě „jakéhokoliv“ vícenásobného porušení povinností uvedených v právních předpisech. Toto ustanovení se totiž uplatní pouze ve vztahu k vícenásobnému porušení při zadávání veřejných zakázek. Žalovaný pro úplnost odkázal na čl. III bod 5. Pokynu č. GŘ D-53 pro stanovení odvodů za porušení rozpočtové kázně. K námitce likvidačního dopadu stanoveného odvodu a jeho sankční povaze žalovaný odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 7. 2019, č. j. 2 Afs 364/2017 – 39 (body 26 a 27), z něhož plyne, že odvod za porušení rozpočtové kázně není sankcí za správní delikt, tudíž se při jeho ukládání neuplatní zákonné instituty určené pro oblast správního trestání (včetně posuzování likvidačních důsledků odvodu).
33. Konečně se žalovaný vyjádřil i k námitce nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí, se kterou se neztotožnil. Žalovaný podrobně argumentoval judikaturou Nejvyššího správního soudu zabývající se otázkou (ne)přezkoumatelnosti rozhodnutí. V návaznosti na to konstatoval, že z odůvodnění Zprávy o daňové kontrole, napadeného rozhodnutí a spisového materiálu jednoznačně vyplývá, že skutkový stav byl zjištěn správně a úplně a že veškeré odvolací námitky byly (alespoň implicitně) vypořádány. Z odůvodnění napadeného rozhodnutí je zřejmé, jakými úvahami byl žalovaný (resp. správce daně) veden, jakými skutečnostmi se zabýval, jaké důvody jej vedly k vyslovení závěrů obsažených v napadeném rozhodnutí (resp. v platebním výměru), a na základě jakých konkrétních skutečností k nim dospěl. Žalobkyně ostatně s těmito závěry v podané žalobě polemizuje, což by nebylo možné, pokud by napadené rozhodnutí bylo zatíženo vadou nepřezkoumatelnosti. Nepřezkoumatelnost nelze dle žalovaného zaměňovat se subjektivně pociťovanou nespokojeností žalobkyně s odůvodněním napadeného rozhodnutí a výsledkem daňového řízení.
34. Žalovaný své vyjádření k žalobě uzavřel tím, že napadené rozhodnutí bylo vydáno v souladu se zákonem a žalobkyní vznesené námitky jsou nedůvodné. Proto navrhl, aby soud žalobu zamítl.

IV.

Další vyjádření účastníků řízení a soudní jednání před vydáním původního rozsudku

35. Žalobkyně ve své replice ze dne 17. 1. 2023 uvedla, že s tvrzeními žalovaného nesouhlasí. Poté se postupně vyjádřila k jednotlivým sporným bodům, když v převážné míře zopakovala podstatu svých žalobních námitek. Ohledně výzvy dle § 14f odst. 3 zákona o rozpočtových pravidlech žalobkyně trvala na tom, že poskytovatel dotace byl povinen učinit výzvu ještě před vydáním Zprávy o daňové kontrole, neboť ta je dle § 147 odst. 4 daňového řádu nedílnou součástí předmětného platebního výměru. Doplnila pak odkaz na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 12. 2021, č. j. 10 Afs 223/2019 – 38. K nenaplnění účelu dotace žalobkyně označila vyjádření žalovaného zcela nesrozumitelným, když vyjádření v bodě [23] má jít proti dosavadní argumentaci správce daně i žalovaného. Podle žalobkyně žalovaný *de facto* formuluje nový nosný důvod svého rozhodnutí, což je nepřijatelné. K aplikovatelnosti pravidel pro výběr dodavatelů žalobkyně vyslovila nesouhlas s výkladem žalovaného, když opětovně připomněla

žalovaným účelově opomíjené ustanovení hlavy I., čl. I. Podmínek pro poskytnutí dotace, podle něhož se pravidla stávají závaznými pro příjemce dotace ode dne, kdy bylo vydáno Rozhodnutí o dotaci. K tvrzenému střetu zájmů hodnotící komise žalobkyně citovala bod 23 pravidel pro výběr dodavatelů a zopakovala, že toto ustanovení obsahuje dvě kumulativní podmínky, ovšem orgány finanční správy neprokázaly naplnění ani jedné z nich. Ke způsobilosti výdajů na projekt žalobkyně uvedla, že v průběhu celého řízení tvrdila a prokazovala, že v souladu s žalovaným uváděnými principy jednala, přičemž orgány finanční správy nikdy neprokázaly opak. Odkaz na bod [124] napadeného rozhodnutí na uvedeném nic nemění. V otázce výše vyměřeného odvodu žalobkyně nesouhlasila s žalovaným předkládaným výkladem § 44a odst. 5 zákona o rozpočtových pravidlech. Dle žalobkyně je z hypotézy citovaného ustanovení zcela zřejmé, že oblasti zadávání veřejných zakázek se musí týkat pouze porušení podmínek stanovených v rozhodnutí o poskytnutí dotace, ve vztahu k porušení právních předpisů však již zákon žádnou takovou omezující podmínku nestanoví. Žalobkyně nevidí důvodu, proč by se mělo ustanovení § 44a odst. 5 zákona o rozpočtových pravidlech vykládat tak, že zde obsažená absorpční zásada se vztahuje pouze na vícenásobné porušení právních předpisů z oblasti zadávání veřejných zakázek. Konečně k nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí žalobkyně uvedla, že podle jejího názoru se orgány finanční správy nevypořádaly s řadou důkazů a tvrzení, které na svou obhajobu uvedla.

36. Na repliku žalobkyně reagoval žalovaný stručným podáním ze dne 23. 2. 2023, v němž v úvodu konstatoval, že argumentace žalobkyně v replice se vesměs opakuje s její předchozí argumentací, a proto žalovaný nepovažoval za účelné opětovně vypořádávat jednotlivé námitky. Žalovaný však považoval za potřebné striktně odmítnout tvrzení žalobkyně formulované v bodě III. repliky, že jí bylo po celou dobu daňového řízení v rámci kontrolního zjištění č. 1 vytýkáno nenaplnění účelu dotace, nikoliv porušení Hlavy I Článku II odst. 1 písm. a) Rozhodnutí o dotaci. Žalovaný akcentoval, že účel dotace v širším slova smyslu (na rozdíl od účelu dotace v užším slova smyslu – k tomu viz bod [151] napadeného rozhodnutí) reflektuje i dodržení všech pravidel a podmínek, které musí být při realizaci projektu dodrženy (k tomu viz bod [70] napadeného rozhodnutí). Z konstatovaného porušení Hlavy I Článku II odst. 1 písm. a) Rozhodnutí o dotaci je podle žalovaného přitom zřejmé, že žalobkyni bylo vytýkáno právě to, že Projekt nerealizovala v souladu s žádostí o poskytnutí dotace. S ohledem na výše uvedené lze jen stěží dojít k závěru o překvapivosti podstaty vytýkaného pochybení.
37. Při soudním jednání, které soud konal dne 5. 12. 2023, žalobkyně setrvala na své dosavadní argumentaci, kterou stručně shrnula, přičemž zejména (i) akcentovala svou námitku o nesprávné aplikaci pravidel pro výběr dodavatelů na jí pořádané výběrové řízení, ke kterému došlo ještě před vydáním Rozhodnutí o dotaci (žalobkyně svou argumentaci doplnila o odkaz na závěry Nejvyššího správního soudu vyslovené v bodu [32] rozsudku ze dne 17. 2. 2023, č. j. 9 Afs 151/2021 – 36), a dále (ii) namítala požadavek na přiměřenost uloženého odvodu (žalobkyně odkázala na nálezný Ústavního soudu ze dne 18. 10. 2023, sp. zn. III. ÚS 1344/23, bod [35]). V ostatním pak odkázala na podanou žalobu a na následnou repliku. Žalovaný při soudním jednání rovněž setrval na své argumentaci a v podrobnostech odkázal na svá písemná podání učiněná v předmětné věci.

V.

Původní rozsudek soudu

38. Dne 5. 12. 2023 soud v předmětné věci rozhodl původním rozsudkem tak, že žalobou napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.
39. Soud v původním rozsudku při posouzení důvodnosti žaloby vyšel z následujících relevantních skutečností, které vyplynuly z obsahu správního spisu, z provedeného dokazování provedeného a ze skutečností mezi účastníky řízení nesporných, které soud vymezil při ústním jednání a účastníci řízení proti takovému vymezení nic nenamítali.
40. Předně, v posuzovaném případě se jednalo o dotaci se zpětným čerpáním na základě žalobkyní doložených již realizovaných způsobilých výdajů, když žalobkyně si zajistila financování Projektu před tím, než požádala o platbu dotace (viz str. 1 Rozhodnutí o dotaci a dále str. 18 Zprávy o daňové kontrole). Žalobkyně podala předmětnou žádost o dotaci týkající se Projektu dne 18. 7. 2014. Projekt byl vymezen jako pořízení 10 ks nových moderních technologií k rozšíření stávající technologické základny žalobkyně, což jí mělo umožnit rozšířit produktové portfolio s vyšší přidanou hodnotou a současně zvýšit kvalitu stávající produkce. Jednotlivé technologie byly v žádosti specifikovány základním popisem. Žalobkyně v žádosti deklarovala, že v rámci Projektu bude vytvořeno minimálně 6 nových pracovních míst. Rozhodnutí o dotaci bylo vydáno až dne 7. 5. 2015, přičemž žalobkyni přiznalo dotaci ve výši max. 45 % z celkových způsobilých výdajů Projektu, které měly činit 30 mil. Kč (tj. maximální částka dotace byla stanovena na 13 500 000 Kč). Žalobkyně tak konala výběrové řízení na dodávku předmětného technologického vybavení v měsících lednu a únoru 2015, tedy ještě před vydáním Rozhodnutí o dotaci. Bylo nespornou skutečností, že žalobkyně v době realizace Projektu nebyla veřejným zadavatelem ve smyslu zákona o veřejných zakázkách. V návaznosti na vyhlášení výběrového řízení si zadávací dokumentaci vyžádalo celkem 11 uchazečů, nicméně nabídku podali pouze dva uchazeči, a to společnosti VEGA CZECH s. r. o. a LightGate. Výběrová komise byla tříčlenná ve složení J. B. (vlastník a jednatel žalobkyně), D. K. a Ing. J. V., kteří podepsali prohlášení o nepodjatosti a mlčenlivosti. Jako vítěz výběrového řízení byla vybrána společnost LightGate s nabídkovou cenou 29 989 000 Kč (bez DPH). Dne 12. 3. 2015 žalobkyně uzavřela s LightGate kupní smlouvu na dodávku předmětného technologického zařízení za celkovou cenu 29 989 000 Kč bez DPH (s DPH činila kupní cena 36 286 690 Kč). Kupní cena byla žalobkyní uhrazena v plné výši, a to dílčími platbami realizovanými v období od 28. 4. 2015 do 21. 9. 2015 (viz str. 18 Zprávy o daňové kontrole). Závazný termín ukončení projektu byl dodržen, když ke dni 30. 9. 2015 bylo nainstalováno 10 technologií, čímž byl splněn závazný ukazatel „Počet nainstalovaných technologií“. Jiný závazný ukazatel stanoven nebyl (viz str. 20 Zprávy o daňové kontrole). Žalobkyni byly z dotace připsány peněžní prostředky na bankovní účet dne 6. 11. 2015 v celkové výši 13 495 048 Kč, a to na základě žádosti o platbu ze dne 9. 10. 2015.
41. Dne 20. 11. 2017 správce daně zahájil u žalobkyně daňovou kontrolu v rozsahu plnění podmínek vyplývajících z Rozhodnutí o dotaci na základě podnětu poskytovatele dotace (MPO) ze dne 26. 9. 2017. Poskytovatel dotace správci daně sdělil, že při veřejnosprávní kontrole u žalobkyně zahájené dne 24. 5. 2016 bylo zjištěno, že *stroje pořízené v rámci dotace vypadají opotřebované, na mnohých nejsou štítky, mnohé rozměrově neodpovídají. MPO zadalo posudek, v němž soudní znalec dospěl k závěru, že typ čtyř identifikovaných strojů se neshodoval s typem požadovaným v zadávací dokumentaci, nicméně parametry byly srovnatelné. Dále z posudku vyplývá značný rozdíl mezi cenou pořizovací a obvyklou.* V následném doplnění svého podnětu poskytovatel dotace konstatoval porušení bodu 32 Pravidel pro výběr dodavatelů (u čtyř technologií nebyla úplná shoda typu stroje s typem uvedeným v zadávací dokumentaci, nicméně parametry byly srovnatelné) a porušení bodu

3 Pravidel pro výběr dodavatelů (žalobkyně jako zadavatel umožnila dodat požadované technologie pouze jako soubor majetku bez možnosti dodat stroje jednotlivě) – viz str. 16 Zprávy o daňové kontrole. K ukončení daňové kontroly došlo dne 27. 8. 2019, kdy správce daně s žalobkyní projednal Zprávu o daňové kontrole a kdy žalobkyně podepsala příslušný protokol. Správce daně učinil následující tři kontrolní zjištění o porušení rozpočtové kázně:

- žalobkyně nedodržela účel poskytnuté dotace v širším slova smyslu, když porušila Podmínky pro poskytnutí dotace (konkrétně hlavu I čl. II odst. 1 písm. a) podmínek) a tam obsaženou povinnost realizovat Projekt v souladu s žádostí o poskytnutí dotace, přičemž účel dotace nelze změnit; tímto žalobkyně porušila rozpočtovou kázeň dle § 44 odst. 1 písm. b) zákona o rozpočtových pravidlech (dále jen „kontrolní zjištění č. 1“);
- žalobkyně porušila Podmínky pro poskytnutí dotace (konkrétně hlavu I čl. II bod 2 písm. d) podmínek) a tam obsaženou povinnost postupovat při výběru dodavatelů podle pravidel pro výběr dodavatelů tvořících přílohu Podmínek pro poskytnutí dotace, přičemž žalobkyně porušila body 3, 19, 23, 28, 32 a 34 těchto pravidel; tímto žalobkyně porušila rozpočtovou kázeň dle § 44 odst. 1 písm. j) zákona o rozpočtových pravidlech (dále jen „kontrolní zjištění č. 2“);
- žalobkyně porušila Podmínky pro poskytnutí dotace (konkrétně hlavu I čl. III bod 2 podmínek), které stanovily, že za způsobilé lze uznat pouze ty výdaje Projektu, jež splňují podmínky uvedené v pravidlech způsobilosti výdajů tvořících přílohu Podmínek pro poskytnutí dotace; tímto žalobkyně porušila rozpočtovou kázeň rovněž podle § 44 odst. 1 písm. j) zákona o rozpočtových pravidlech (dále jen „kontrolní zjištění č. 3“).

42. Jelikož žalobkyně nevyhověla výzvě poskytovatele dotace ze dne 30. 8. 2019 k vrácení dotace ve výši 11 326 796,66 Kč, správce daně vydal dne 16. 10. 2019 prvostupňové rozhodnutí, kterým byl žalobkyni vyměřen odvod za porušení rozpočtové kázně ve výši 13 495 048 Kč, tedy 100 % poskytnuté dotace. Žalobkyně napadla prvostupňové rozhodnutí odvoláním ze dne 13. 11. 2019, o kterém žalovaný rozhodl napadeným rozhodnutím. Jak již bylo uvedeno výše, žalovaný napadeným rozhodnutím změnil prvostupňové rozhodnutí tak, že namísto odvodu za porušení rozpočtové kázně ve výši 13 495 048 Kč byl žalobkyni nově vyměřen odvod ve výši 12 145 544 Kč (důvody pro snížení odvodu již soud popsal výše v čl. I. tohoto rozsudku).
43. Soud v rámci původního projednání věci vymezil sedm základních okruhů žalobních námitek, které posoudil následovně.
44. Za prvé, soud shledal napadené rozhodnutí ve spojení se Zprávou o daňové kontrole, která plní funkci odůvodnění platebního výměru, jako celek přezkoumatelné, když je z něj patrné, jaké důvody vedly správní orgány k finálnímu závěru o porušení rozpočtové kázně a k uložení odvodu za porušení rozpočtové kázně. Ostatně sama žalobkyně se závěry obsaženými v napadeném rozhodnutí a Zprávě o daňové kontrole v žalobě obsáhle polemizovala, což by nebylo možné, pokud by rozhodnutí jako celek přezkoumatelné nebylo. Posouzení dílčích námitek nepřezkoumatelnosti, z nichž některé soud shledal důvodnými, soud pro přehlednost a názornost provedl až v rámci vypořádání jednotlivých žalobních bodů týkajících se namítané nezákonnosti napadeného rozhodnutí, k nimž se

jednotlivé dílčí námitky nepřezkoumatelnosti vztahovaly. V podrobnostech srov. body 67. až 71. původního rozsudku.

45. Za druhé, soud shledal nedůvodnou námitku, dle které nebyla splněna procesní podmínka pro uložení odvodu spočívající v předchozí výzvě k dobrovolnému vrácení dotace dle § 14f odst. 3 zákona o rozpočtových pravidlech. Stručně řečeno, podle názoru soudu žalobkyni byla dána možnost odpovídající část dotace, ohledně které poskytovatel dotace dovodil porušení dotačních podmínek, bez jakékoli sankce vrátit, tudíž smysl požadavku na výzvu dle § 14f zákona o rozpočtových pravidlech byl v posuzovaném případě naplněn. Dále pak soud nesouhlasil s žalobkyní, že by se správní orgány opomněly s touto její námitkou vypořádat, neboť žalovaný se touto námitkou zabýval v bodech [62] až [64] napadeného rozhodnutí, tudíž v tomto ohledu nebyla dána namítaná dílčí nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí. V podrobnostech srov. body 72. až 78. původního rozsudku.
46. Za třetí, soud měl za nedůvodnou i námitku o nesprávné a retroaktivní aplikaci Pravidel pro výběr dodavatelů (nebylo sporu o tom, že správní orgány aplikovaly Pravidla pro výběr dodavatelů, č. j. 44453/14/61100/6000, verze 9/2, platná od 1. 12. 2014 – dále jen „*Pravidla pro výběr dodavatelů*“); tato pravidla žalobkyně považovala za závazná až ode dne vydání Rozhodnutí o dotaci dne 7. 5. 2015, zatímco předmětné výběrové řízení se konalo již v lednu a únoru 2015. Stručně řečeno, dle názoru soudu v posuzovaném případě nelze důvodně dovozovat retroaktivní aplikaci Pravidel pro výběr dodavatelů (ve znění platném od 1. 12. 2014), neboť tato pravidla již byla v době konání předmětného výběrového řízení (leden a únor 2015) v platnosti a žalobkyně tak nepochybně měla možnost se s nimi seznámit. Navíc i z předchozí verze pravidel pro výběr dodavatelů, platné od 9. 6. 2014 (kterými by musela být žalobkyně vázána, pokud by nebyla vázána pozdější verzí pravidel, jak namítala), bylo patrné, že v relevantních částech byly požadavky na zadavatele při výběru dodavatelů totožné, případně srovnatelné, jako ve verzi Pravidel pro výběr dodavatelů, které správní orgány aplikovaly. Konečně pak soud upozornil na to, že ani tuto námitku žalovaný neopomněl, když se jí zabýval v bodech [81] až [84] napadeného rozhodnutí, tudíž ani v tomto ohledu nebyla dána namítaná dílčí nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí. V podrobnostech srov. body 79. až 86. původního rozsudku.
47. Za čtvrté, soud shledal částečně důvodnou námitku o nesprávnosti závěrů o porušení rozpočtové kázně ve vztahu ke kontrolnímu zjištění č. 1. Soud nejprve nesouhlasil s žalobkyní, že by správní orgány dovodily „*porušení účelu dotace*“, resp. že by chybně ztotožnily účel dotace a podmínky dotace (soud souhlasil s žalovaným, že podstata předmětného porušení skutečně spočívala v porušení Podmínek pro poskytnutí dotace), proto hodnotil jako nepřiléhavou argumentaci žalobkyně o tom, že účel dotace může být podle § 14 odst. 4 písm. d) zákona o rozpočtových pravidlech závazně vymezen pouze v Rozhodnutí o dotaci. Dle I. čl. II. bod 1 písm. a) Podmínek pro poskytnutí dotace byl příjemce dotace povinen realizovat Projekt v souladu se žádostí o poskytnutí dotace, tudíž soud přistoupil k posouzení, zda obстоjí závěry žalovaného o porušení této povinnosti. Soud upozornil, že samotný žalovaný omezil porušení rozpočtové kázně plynoucí z kontrolního zjištění č. 1 toliko na nevytvoření minimálně 6 nových pracovních míst (viz body [150] a [151] napadeného rozhodnutí). Soud v dané souvislosti vytkl správním orgánům, že se vůbec nezabývaly argumentací žalobkyně ohledně důvodů, pro které dle jejího názoru nedošlo k porušení závazku vytvoření šesti pracovních míst. Žalobkyně totiž již v průběhu daňové kontroly, jakož i později v rámci odvolacího řízení, tvrdila, že vzhledem k nízké míře nezaměstnanosti a poloze jejího závodu (jenž se nachází v blízkosti

státní hranice s Německem, které nabízí lukrativnější pracovní místa) se jí i přes dlouhodobé úsilí nepodařilo tři z šesti pracovních míst obsadit. Dle názoru soudu v obecné rovině není vyloučeno, aby závazek příjemce dotace k vytvoření určitého počtu nových pracovních míst byl dodržen i v situaci, kdy se i přes veškeré úsilí, které lze po příjemci dotace spravedlivě požadovat, nepodaří nová pracovní místa plně obsadit (situace na trhu práce se v dané lokalitě rovněž může změnit natolik, že původní očekávání příjemce dotace deklarovaná v žádosti o dotaci nebudou z objektivních důvodů naplněna). Soud upozornil, že nemohl v nyní posuzovaném případě přezkoumat, zda jím popsany teoreticky možný obecný scénář (spíše výjimečný) skutečně nastal i v případě žalobkyně, neboť správní orgány tuto část argumentace žalobkyně v zásadě pominuly, resp. ve svých rozhodnutích se s ní náležitě nevypořádaly. Proto soud uzavřel, že skutkový stav, který správní orgány vzaly za základ pro závěr o nesplnění požadavku vytvoření šesti pracovních míst, nebyl náležitě zjištěn a rovněž že napadené rozhodnutí je v této části nepřezkoumatelné. V podrobnostech srov. body 87. až 96. původního rozsudku.

48. Za páté, soud shledal částečně důvodnou i námitku namítající nesprávné závěry o porušení rozpočtové kázně ve vztahu ke kontrolnímu zjištění č. 2. Soud nejprve vymezil podstatu tohoto žalobního bodu (nesouhlas žalobkyně se závěrem správních orgánů, že při realizaci výběrového řízení na dodávku předmětného technologického vybavení došlo k porušení Pravidel pro výběr dodavatelů, a tím k ovlivnění svobodné a rovné soutěže a konkurenčního prostředí mezi dodavateli, a že tak byl významně ovlivněn výsledek předmětného výběrového řízení) a rovněž konkrétní porušení podmínek stanovených v hlavě I. čl. II bodu 2 písm. d) Podmínek pro poskytnutí dotace, jichž se měla žalobkyně dopustit (jednalo se o podmínky uvedené v bodě 3, 19, 23, 28, 32 a 34 Pravidel pro výběr dodavatelů - srov. bod [6] písm. b) napadeného rozhodnutí). Poté upozornil, že byť žalobkyně vyjádřila obecný nesouhlas s celkovým závěrem o významném ovlivnění výsledku předmětného výběrového řízení, tak v žalobě se zaměřila pouze na polemiku s dílčími závěry o podjatosti členů hodnotící komise a o střetu zájmů (porušení bodů 23, 28 a 34 Pravidel pro výběr dodavatelů), když naopak ponechala stranou porušení bodů 3 a 32 pravidel (k těm se soud pro účely dalšího pokračování správního řízení vyjádřil *obiter dictum* v bodech 113. až 115. původního rozsudku) a rovněž porušení bodu 19 pravidel (to ale správce daně posoudil jako formální bez udělení sankce, tudíž toto porušení soud nepovažoval za relevantní z hlediska posouzení důvodnosti žaloby).
49. Ve vztahu k porušení rozpočtové kázně dle kontrolního zjištění č. 2 žalobkyně v žalobě nejprve opět namítala retroaktivní použití Pravidel pro výběr dodavatele, kterou již soud předtím shledal nedůvodnou a vypořádal v bodech 79 až 86 původního rozsudku. Soud rovněž nepřisvědčil námitce, že podjatost členů hodnotící komise byla podmíněna splněním dvou kumulativních podmínek, když argumentaci žalobkyně posoudil jako zjevně nesprávnou a nelogickou (srov. bod 110. původního rozsudku). Ovšem jako důvodnou soud shledal poslední námitku žalobkyně uplatněnou v souvislosti s kontrolním zjištěním č. 2, dle které závěry správních orgánů o podjatosti členů komise byly spekulativní a neměly dostatečnou oporu ve skutkových zjištěních. Soud v dané souvislosti poukázal na to, že ze strany správních orgánů dochází k zaměňování pojmů podjatost a střet zájmů, přestože dle Pravidel pro výběr dodavatelů se podjatost vztahuje k členům hodnotící komise (bod 23 pravidel), zatímco střet zájmů je dáván do souvislosti s jednáním zadavatele, tedy žalobkyně (bod 34 pravidel). To podle názoru soudu způsobuje nejednoznačnost zjištění a závěrů správních orgánů týkajících se kontrolního zjištění č. 2. Stran podjatosti členů hodnotící komise soud dospěl k závěru, že správní orgány k této

otázce nedostatečně zjistily skutkový stav, když dle názoru soudu jednotliví členové hodnotící komise měli být vyslechnuti, resp. jim měl být dán prostor se vyjádřit k otázce své (ne)podjatosti. Přírnost tohoto postupu soud názorně demonstroval na podnětu Ing. V. k nařízení přezkumného řízení ze dne 26. 6. 2023, který provedl k důkazu (soud ale zdůraznil, že nepředjímá, jak by měla být posouzena věrohodnost vyjádření Ing. V. či dalších členů hodnotící komise; to mělo být úkolem správních orgánů). Soud rovněž neměl za dostatečně prokázaný dílčí závěr správních orgánů, že se *minimálně dva členové hodnotící komise podíleli na zpracování nabídky vítězného uchazeče LightGate*, a to právě s ohledem na vyjádření Ing. V.. K otázce možného střetu zájmů na straně žalobkyně soud považoval za relevantní zjištění správních orgánů o působení pana J. B. (jednatel žalobkyně a člen hodnotící komise na dodavatele Projektu) v pozici statutárního orgánu v majetkové struktuře jednoho ze (sub)dodavatelů předmětného technologického vybavení, nicméně žádal, aby správní orgány tyto skutečnosti náležitě vyhodnotily z hlediska definice střetu zájmu v bodu 34 Pravidel pro výběr dodavatelů. Z uvedených důvodů soud dospěl k závěru, že správní orgány v otázce porušení bodů 23, 28 a 34 Pravidel pro výběr dodavatelů, zejména pokud jde o otázku podjatosti členů hodnotící komise, nedostatečně zjistily skutkový stav. V podrobnostech srov. body 97. až 112. původního rozsudku.

50. Za šesté, soud shledal v části důvodnou i námitku nesprávnosti závěrů o porušení rozpočtové kázně ve vztahu ke kontrolnímu zjištění č. 3. Soud nejprve v obecné rovině souhlasil se správními orgány, že pokud by bylo prokázáno několikanásobné navýšení pořizovací ceny předmětných technologií oproti jejich obvyklé pořizovací ceně, pak by výdaje nad rámec obvyklé pořizovací ceny nebyly vynaloženy hospodárně, efektivně a účelně (tj. šlo by o nezpůsobilé výdaje v rámci daného dotačního projektu). Soud však nesouhlasil s tím, že by v projednávané věci jako referenční cena mohla posloužit pouze cena uvedená ve znaleckém posudku zadaném poskytovatelem dotace, na kterém správní orgány závěr o nezpůsobilosti výdajů vystavěly. Daný posudek totiž určoval výchozí cenu technologií v době ocenění (prosinec 2016 až leden 2017), zatímco výběrové řízení proběhlo téměř o dva roky dříve (únor 2015). Správní orgány tím, že se nezabývaly otázkou, zda v mezidobí nedošlo ke snížení tržní pořizovací ceny technologií, nedostatečně zjistily skutkový stav (úřední záznam o telefonátu mezi správcem daně a znalcem soud považoval za nedostatečný). Soud měl za to, že existuje hned několik faktorů, které je třeba v případě zpětného stanovení obvyklé ceny zohlednit (např. pokles ceny v důsledku technologického vývoje, dostupnosti na trhu a rychlosti dodávky), tyto faktory ovšem znalec ani správní orgány nevzaly v potaz. Soud doplnil, že dle jeho názoru se správní orgány měly vypořádat s tím, že společnost LightGate pořídila technologie od společnosti HUP – company za cenu zhruba dvojnásobně vyšší, než byla cena určená znalcem jako obvyklá. V podrobnostech srov. body 116. až 126. původního rozsudku.
51. A konečně za sedmé, soud již neposuzoval žalobní námitky směřující proti výši odvodu, neboť by se jednalo o posouzení předčasné, když měl za to, že správní orgány budou muset nejprve provést nové posouzení jednotlivých porušení a v případě, že opět dospějí k závěru o porušení rozpočtové kázně, bude namísto opět rozhodnout o výši odvodu (srov. bod 127. původního rozsudku).

VI.

Zrušující rozsudek Nejvyššího správního soudu

52. Jak již soud předeslal výše, jeho původní rozsudek neobstál v rámci přezkumu provedeného Nejvyšším správním soudem na základě kasační stížnosti žalovaného.

Nejvyšší správní soud původní rozsudek přezkoumal v rozsahu žalovaným uplatněných důvodů, které byly rozděleny do tří okruhů reflektujících jednotlivá kontrolní zjištění.

53. Ve vztahu ke kontrolnímu zjištění č. 1 (*k nesplnění závazku vytvoření šesti pracovních míst*) kasační soud shledal námitky stěžovatele důvodnými. Kasační soud měl předně za nesprávný závěr soudu, a to vzhledem k objektivní odpovědnosti za porušení rozpočtové kázně a absenci důvodů pro liberaci v dotačních podmínkách, že *závazek žalobkyně k vytvoření šesti pracovních míst mohl být – s ohledem na existenci objektivních důvodů, pro které bylo možné nevytvoření takového počtu pracovních míst ospravedlnit – přesto dodržen*. Dle kasačního soudu *zavázala-li se žalobkyně k vytvoření určitého počtu pracovních míst, měla svému požadavku buď plně dostát či nést následky v podobě odpovědnosti za porušení rozpočtové kázně*. Kasační soud neměl žádných pochyb, že *dotační podmínku vytvoření šesti pracovních míst je třeba vykládat tak, že za „vytvořené pracovní místo“ se považuje toliko pracovní místo, které je následně příjemcem dotace obsazeno; přitom v posuzovaném případě bylo nesporné, že tři z šesti nově „vytvořených“ pracovních míst nebyla žalobkyní obsazena nikdy*. Kasační soud proto uzavřel následovně: „[...] závěr správních orgánů, že žalobkyně porušila závazek vytvořit šest pracovních míst, bez dalšího ob stojí. Krajský soud proto pochybil, konstatoval-li, že se správní orgány nedostatečně zabývaly argumentací žalobkyně ohledně důvodů, pro které dle jejího názoru k porušení tohoto závazku nedošlo, čímž nedostatečně zjistily skutkový stav. Tyto důvody jsou pro závěr o porušení rozpočtové kázně zcela irelevantní, bylo-li správními orgány postaveno nájisto, že v rozporu se závazkem žalobkyně vytvořit šest pracovních míst došlo k vytvoření toliko tří z nich.“ (viz zejména body [34], [36] a [38] zrušujícího rozsudku).
54. Ve vztahu ke kontrolnímu zjištění č. 2 (*k podjatosti členů hodnotící komise a ostatním porušením Pravidel*) kasační soud rozdělil stížní námitky žalovaného do tří skupin, a to (i) námitky směřující proti požadavku soudu na provedení výsledků členů hodnotící komise, (ii) námitky směřující proti provedení důkazu podnětem Ing. V., a (iii) námitky o porušení dispoziční zásady soudem. Všechny tyto námitky kasační soud shledal důvodnými.
55. Za prvé, kasační soud souhlasil s žalovaným v tom, že požadavek soudu na provedení výsledků členů hodnotící komise nebyl případný. Kasační soud konstatoval, že za popsané procesní situace *nepovažuje za případné trvat bez dalšího na tom, aby byli vyslechnuti všichni členové hodnotící komise*. Kasační soud měl totiž za nesporné *prokázání ekonomických a personálních vazeb mezi žalobkyní, členy hodnotící komise, společností LightGate a jejími subdodavateli; spor se vede toliko o tom, zda tyto vazby zakládají či nezakládají podjatost těchto členů*, přičemž dle kasačního soudu k právnímu posouzení této sporné otázky *jsou výsledky členů hodnotící komise irelevantní*. Rovněž pak kasační soud upozornil na to, že *žalobkyně v průběhu řízení před správními orgány důkaz těmito výsledky sama nenavrhl*. (Srov. bod [50] zrušujícího rozsudku).
56. Za druhé, kasační soud sice na jedné straně konstatoval, že krajský soud mohl v souladu s § 52 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) provést důkaz podnětem Ing. J. V., který do soudního spisu založil žalovaný, na druhé straně ovšem vytkl krajskému soudu, že *nedostál své povinnosti dostatečně odůvodnit provedení tohoto důkazu*. Dle kasačního soudu: „Krajský soud se ovšem předně *nevypořádal s tím, z jakého důvodu skutečnosti, které podnět Ing. J. V. obsahuje, nemohly být žalobkyní tvrzeny již v průběhu daňového řízení*. Rovněž *nevysvětlil, z jakého důvodu jsou tato skutková tvrzení podstatná pro závěr, zda bylo či nebylo možné Ing. J. V., jakož i ostatní členy hodnotící komise, považovat na základě správními orgány zjištěného skutkového stavu za*

podjaté. Neuvedl zejména, z jakého důvodu byla zjištění správních orgánů ohledně vazeb členů hodnotící komise na společnost LightGate nedostačující pro jeho úvahu ohledně jejich možné (ne)podjatosti, a to do té míry, že bylo nutné přikročit k provedení důkazu podnětem Ing. J. V..“ (srov. body [54] až [60] zrušujícího rozsudku).

57. Za třetí, kasační soud dal zapravdu žalovanému, který namítal, že se krajský soud dopustil porušení dispoziční zásady tím, že v bodech 114 a 115 napadeného rozsudku podrobil standardnímu přezkumu dílčí závěry správních orgánů, aniž by k takovému postupu měl oporu v žalobní argumentaci. Přitom je zcela nepodstatné, že krajský soud tyto dílčí závěry uvedl *obiter dictum* (srov. zejména bod [68] zrušujícího rozsudku).
58. A konečně ve vztahu ke kontrolnímu zjištění č. 3 (*k přiměřenosti pořizovací ceny zakoupených technologií*) se kasační soud i přes námitky žalovaného ztotožnil s názorem krajského soudu, že *závěr správních orgánů o nezpůsobilosti žalobkyní vynaložených výdajů je třeba považovat za nepřezkoumatelný, neboť úřední záznam o telefonátu pracovnice správce daně se znalce za účelem odstranění pochybnosti ohledně toho, zda se obvyklá cena pořízených technologií, zjištěná znaleckým posudkem ze dne 9. 1. 2017, mohla lišit od ceny obvyklé v době konání výběrového řízení (počátek roku 2015). Obsah úředního záznamu nedostává požadavkům kladeným na znalecké posouzení [zejména úplnosti a přesvědčivosti], neboť z něj zejména není patrné, z jakých důvodů (a případně na základě jakých podkladů) znalec k v něm uvedenému závěru dospěl. Dle kasačního soudu se správní orgány za těchto podmínek neměly s ničím nepodloženým tvrzením znalce spokojit. Bylo na nich, aby znalce požádaly o vyjádření, v němž by přezkoumatelným způsobem vysvětlil, z jakých důvodů, a na základě jakých skutečností má za to, že cena obvyklá zjištěná v lednu 2017 se nelišila od ceny obvyklé na počátku roku 2015 (srov. body [73] až [78] zrušujícího rozsudku). Naproti tomu kasační soud nesouhlasil s krajským soudem v tom, že by se správní orgány měly rovněž zabývat otázkou výše ceny, za kterou byly předmětné technologie nakoupeny dodatelem (a jeho subdodavatelem) žalobkyně. Dle názoru kasačního soudu, z hlediska posouzení, zda žalobkyně pořídila hospodárně a efektivně, není vzhledem k její objektivní odpovědnosti za porušení rozpočtové kázně třeba zkoumat, zda si hospodárně a efektivně počínal i její dodavatel, resp. jeho subdodavatelé. Proto bylo-li by v dalším řízení zjištěno, že pořizovací cena, kterou žalobkyně v pozici příjemce dotace vynaložila, byla skutečně nepřiměřená, pro závěr o porušení rozpočtové kázně by otázka nadhodnocení ceny, za níž dodavatel žalobkyně technologie sám pořídil, byla zcela bez významu (srov. body [81] a [82] zrušujícího rozsudku).*

VII.

Nové projednání a posouzení věci soudem

59. I při novém posouzení měl soud za to, že v projednávané věci byly splněny procesní podmínky věcného projednání předmětné žaloby, jak již předtím uzavřel v bodu 37. původního rozsudku. Jelikož ani žalobkyně ani žalovaný k výzvě soudu učiněné poté, co věc byla soudu vrácena od Nejvyššího správního soudu k dalšímu řízení, nevyjádřili nesouhlas s rozhodnutím bez jednání, soud v dané věci rozhodl bez jednání ve smyslu § 51 odst. 1 s. ř. s. S ohledem na závazný právní názor vyslovený kasačním soudem ve zrušujícím rozsudku soud v rámci nového posouzení považoval za dostačující vyjít z obsahu správního spisu, tudíž neprováděl další dokazování. Ostatně ani žalobkyně ani žalovaný se poté, co byla předmětná věc vrácena soudu k dalšímu řízení, již ve věci samé nevyjádřili, resp. neučinili žádné důkazní návrhy.
60. Vzhledem k tomu, že na majetek žalobkyně byl prohlášen konkurs, soud v rámci opakovaného projednání věci jednal s insolvenčním správcem žalobkyně jako s osobou,

které dle judikatury Nejvyššího správního soudu svědčí postavení osoby zúčastněné na řízení (k tomu srov. např. rozsudek ze dne 11. 4. 2019, č. j. 7 Afs 287/2018-45, bod 17). Tato osoba zúčastněná na řízení se v průběhu opakovaného projednání věci rovněž nevyjádřila.

61. Naopak soud usnesením ze dne 3. 9. 2024, č. j. 57 Af 13/2022 – 293 rozhodl, že Ing. J. V. není osobou zúčastněnou na řízení v předmětném soudním řízení. Ing. V., který podáním ze dne 7. 8. 2024 oznámil soudu, že uplatňuje práva osoby zúčastněné na řízení, dle názoru soudu nesplňuje materiální podmínku pro získání procesního postavení osoby zúčastněné na řízení ve smyslu § 34 odst. 1 s. ř. s. Napadené rozhodnutí se totiž přímo nedotýká jeho veřejných subjektivních práv, neplynou mu z něj žádná veřejná subjektivní práva nebo povinnosti veřejnoprávního charakteru, tudíž nemůže být výsledkem řízení v projednávané věci nijak přímo dotčen na svých veřejných subjektivních právech. Napadené rozhodnutí se přímo týká výlučně práv žalobkyně, neboť jen o jejích právech a povinnostech orgány finanční správy přímo rozhodovaly, když jí vyměřily odvod za porušení rozpočtové kázně (k tomu srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2023, č. j. 7 As 64/2023-61).
62. K dotazu soudu, aby žalovaný sdělil výsledek přezkoumání podnětu Ing. V. k nařízení přezkoumání napadeného rozhodnutí, o kterém žalovaný informoval soud podáním ze dne 27. 10. 2023 (přičemž i navrhoval přerušování řízení, ovšem tento návrh soud zamítl), žalovaný přípisem ze dne 29. 8. 2024 soudu sdělil, že Generální finanční ředitelství (dále jen „GFR“) shledalo podnět bezpředmětným. Důvod byl ten, že dříve než GFR od žalovaného obdrželo stanovisko k podnětu, aby jej mohlo prošetřit, soud vydal původní rozsudek, kterým napadené rozhodnutí zrušil, čímž odpadl předmět řízení. Žalovaný doplnil, že poté, co kasační soud zrušil původní rozsudek soudu, nebyl zpraven o jakékoli změně či doplnění dosavadního postoje GFR.
63. V souladu s § 75 odst. 1 a 2 s. ř. s. soud vycházel při přezkoumání napadeného rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu, a napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích žalobních bodů uplatněných v žalobě. Soud přezkoumal napadené rozhodnutí i z pohledu vad, k nimž je povinen přihlídnout z úřední povinnosti, tj. vad ve smyslu § 76 odst. 2 s. ř. s. a dále vad, které by bránily přezkoumání napadeného rozhodnutí v rozsahu řádně a včas uplatněných žalobních bodů (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 3. 2011, č. j. 7 Azs 79/2009-84).
64. Po novém přezkoumání skutkového a právního stavu věci a po zohlednění závazného právního názoru vysloveného Nejvyšším správním soudem ve zrušujícím rozsudku soud dospěl k závěru, že žaloba **je důvodná**.
65. Pokud jde o průběh řízení před správními (finančními) orgány, tak i při novém posouzení soud vyšel z toho, že průběh řízení nebyl mezi účastníky řízení sporný, tudíž by bylo nadbytečné jej podrobněji rekapitulovat (stručnou rekapitulaci soud provedl v čl. I. tohoto rozsudku). Soud proto v podrobnostech odkazuje na čl. I. a II. napadeného rozhodnutí, kde je obsaženo podrobné shrnutí průběhu správního řízení, proti kterému žalobkyně v žalobě nic nenamítala.
66. Rovněž základní právní východiska a relevantní právní úprava a judikatura týkající se odvodu za porušení rozpočtové kázně zůstaly i pro nové posouzení totožné, neboť v tomto ohledu kasační soud původnímu rozsudku nic nevytkl.

67. Podle § 3 písm. e) zákona o rozpočtových pravidlech se *neoprávněným použitím peněžních prostředků* státního rozpočtu, jiných peněžních prostředků státu, prostředků poskytnutých ze státního rozpočtu, státních finančních aktiv, státního fondu nebo Národního fondu, rozumí *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; dále se jím rozumí i to, nelze-li prokázat, jak byly tyto peněžní prostředky použity*. 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*. Podle § 44 odst. 1 písm. j) část věty před středníkem zákona o rozpočtových pravidlech je dále porušením rozpočtové kázně *porušení povinnosti stanovené právním předpisem, rozhodnutím nebo dohodou o poskytnutí dotace nebo návratné finanční výpomoci, které přímo souvisí s účelem, na který byla dotace nebo návratná finanční výpomoc poskytnuta a ke kterému došlo před přijetím peněžních prostředků poskytnutých ze státního rozpočtu, státního fondu, Národního fondu nebo státních finančních aktiv a které trvá v okamžiku přijetí prostředků na účet příjemce*. Povinnost odvodu za porušení rozpočtové kázně upravuje § 44a zákona o rozpočtových pravidlech, kdy je též stanoveno, že *správu odvodů za porušení rozpočtové kázně a penále vykonávají finanční úřady podle daňového řádu*.
68. Soud dále považuje za vhodné připomenout ustálenou judikaturu Nejvyššího správního soudu, podle které platí, že *dotace je formou určitého dobrodíní ze strany státu, a právě proto je poskytnutí dotace vázáno na dodržování přísných podmínek a je spojeno s přísnými následky při jejím neoprávněném použití*, a také že *porušení rozpočtové kázně není správním deliktem a stejně tak uložení odvodu za porušení rozpočtové kázně není trestní sankcí* (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 1. 2022, č. j. 10 Afs 427/2021-57, body 9 a 11). Soud rovněž poukazuje na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 10. 2018, č. j. 1 Afs 291/2017 – 33, ve kterém jsou uvedeny dva klíčové závěry týkající se porušení rozpočtové kázně a stanovení odvodu, a to (i) „*každé porušení dotačních podmínek, které není v rozhodnutí o poskytnutí dotace vymezeno jako to, jehož nedodržení není neoprávněným použitím podle § 3 písm. e) [§ 14 odst. 3 písm. k)], zakládá porušení rozpočtové kázně [§ 3 písm. e) ve spojení s § 44 odst. 1 písm. b) zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech, ve znění do 29. 12. 2011]*“, a dále (ii) „*při stanovení výše odvodu za porušení rozpočtové kázně je třeba vycházet ze zásady přiměřenosti, tedy rozumného vztahu mezi závažností porušení rozpočtové kázně a výší za ně předepsaného odvodu. Správce daně musí 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*“. Nejvyšší správní soud ve své judikatuře rovněž dovodil, že *neoprávněné použití peněžních prostředků není vázáno pouze na pochybení vztahující se k naplnění účelu dotace* (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 3. 2021, č. j. 2 Afs 222/2019 – 46, bod 36) a dále že *užití dotace k zamýšlenému účelu samo o sobě nepostačuje, nýbrž je třeba, aby tohoto účelu bylo dosaženo způsobem souladným nejen se zákonem, nýbrž i s podmínkami pro poskytnutí dotace* (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 8. 2020, č. j. 5 Afs 111/2019 – 42, bod 38). Z ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu dále vyplývá, že *podle zákona o rozpočtových pravidlech má výhradní působnost v oblasti prověřování a zjišťování porušení rozpočtové kázně správce daně v rámci daňové kontroly, přičemž správce daně při výkonu této své působnosti není vázán obsahem výstupů kontrol poskytovatele dotace*,

příp. jiných státních institucí (k tomu srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 5. 2022, č. j. 7 Afs 396/2021 – 28, resp. tam citovaný rozsudek téhož soudu ze dne 10. 5. 2017, č. j. 2 Afs 334/2016 – 42).

69. Pokud jde o rozsah žalobních námitek, tak ten pro účely nového posouzení zůstal nezměněn. Tudíž nadále platí následující vymezení základních okruhů žalobních námitek, které soud provedl v původním rozsudku, neboť účastníci proti tomu ani při soudním jednání konaném dne 5. 12. 2023 ani později nic nenamítali: (i) nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí; (ii) nesplnění procesních podmínek pro uložení odvodu, (iii) nesprávná a retroaktivní aplikace pravidel pro výběr dodavatele účinných v době vydání Rozhodnutí o dotaci, (iv) nesprávné závěry o porušení rozpočtové kázně plynoucí z kontrolního zjištění č. 1, (v) nesprávné závěry o porušení rozpočtové kázně plynoucí z kontrolního zjištění č. 2, (vi) nesprávné závěry o porušení rozpočtové kázně plynoucí z kontrolního zjištění č. 3, a (vii) nesprávně stanovená výše odvodu.
70. Soud předně uvádí, že při novém posouzení setrval na svých závěrech o nedůvodnosti těch žalobních námitek, které za nedůvodné považoval již ve svém původním rozsudku. K tomuto posouzení se Nejvyšší správní soud ve zrušujícím rozsudku nevyjádřil a soud ani v současnosti nemá důvod na svém předchozím posouzení cokoli měnit.
71. Soud proto i nadále hodnotí napadené rozhodnutí ve spojení se Zprávou o daňové kontrole, která plní funkci odůvodnění platebního výměru, jako celek přezkoumatelné (k tomu blíže viz výše bod 44 v čl. V. tohoto rozsudku). Pokud jde o námitky dílčí přezkoumatelnosti, soud se k nim pro přehlednost opět vyjádří až v rámci posouzení dalších žalobních bodů, k nimž se namítaná dílčí nepřezkoumatelnost vztahovala (jedná se o námitku nezávaznosti použitého znění Pravidel pro výběr dodavatelů – bod 34 žaloby; dále námitky ohledně neprovedení důkazů k důvodům nevytvoření 6 pracovních míst – bod 50 žaloby; a konečně námitky proti určení obvyklé ceny předmětných technologií – bod 86 žaloby).
72. Nedůvodnou byla i námitka, že *nedošlo ke splnění procesních podmínek pro uložení odvodu* z důvodu, že by absentovala řádná výzva poskytovatele dotace vůči žalobkyni k dobrovolnému vrácení dotace. Soud nadále zastává názor, že žalobkyni byla dána možnost odpovídající část dotace, ohledně které poskytovatel dotace dovodil porušení dotačních podmínek, bez jakékoli sankce vrátit, tudíž smysl požadavku na výzvu dle § 14f zákona o rozpočtových pravidlech byl v posuzovaném případě naplněn. Dále pak soud nesouhlasí s žalobkyní, že by se správní orgány opomněly s touto její námitkou vypořádat, neboť žalovaný se touto námitkou zabýval v bodech [62] až [64] napadeného rozhodnutí, tudíž v tomto ohledu nebyla dána namítaná dílčí nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí. V podrobnostech srov. body 72. až 78. původního rozsudku.
73. Za nedůvodnou má soud i námitku *nesprávné a retroaktivní aplikace pravidel pro výběr dodavatelů*. Soud nadále zastává názor, že v posuzovaném případě nelze důvodně dovozovat retroaktivní aplikaci Pravidel pro výběr dodavatelů (ve znění platném od 1. 12. 2014), neboť tato pravidla již byla v době konání předmětného výběrového řízení (leden a únor 2015) v platnosti a žalobkyně tak nepochybně měla možnost se s nimi seznámit. Navíc i z předchozí verze pravidel pro výběr dodavatelů, platné od 9. 6. 2014 (kterými by musela být žalobkyně vázána, pokud by nebyla vázána pozdější verzí pravidel, jak namítala), bylo patrné, že v relevantních částech byly požadavky na zadavatele při výběru dodavatelů totožné, případně srovnatelné, jako ve verzi Pravidel pro výběr dodavatelů, které správní orgány aplikovaly. Ani tuto námitku žalovaný neopomněl, když se jí zabýval

v bodech [81] až [84] napadeného rozhodnutí, tudíž i v tomto ohledu nebyla dána namítaná dílčí nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí. V podrobnostech srov. body 79. až 86. původního rozsudku.

74. Pokud jde o další žalobní námitky, tak těmi se soud bude zabývat podrobněji, neboť u nich kasační soud shledal původní posouzení neúplným, resp. nesprávným.

(i) *K porušení dle kontrolního zjištění č. 1*

75. Soud nejprve shrnuje, v čem správní orgány spatřovaly porušení rozpočtové kázně, které dovodily v rámci kontrolního zjištění č. 1. Žalovaný i správce daně měli za to, že žalobkyně nedodržela účel poskytnuté dotace v širším slova smyslu, konkrétně že porušila hlavu I. čl. II bod 1 písm. a) Podmínek pro poskytnutí dotace, podle které byla žalobkyně povinna realizovat Projekt v souladu s žádostí o poskytnutí dotace, přičemž účel dotace nelze změnit. Správce daně původně spatřoval předmětné porušení v tom, že žalobkyně (i) nevytvořila minimálně 6 nových pracovních míst, neboť zvýšila jejich počet toliko o 3 pracovní místa, (ii) umístila technologie do prostor, kde probíhala rekonstrukce nemovitosti a výstavba nové haly, kde nebylo zajištěno, aby nedocházelo k znehodnocování předmětných strojů, (iii) nezavedla nový produkt „chytrý dům“ na trh, a (iv) nedosáhla všech předpokládaných přidaných hodnot deklarovaných v předmětné žádosti o dotaci (srov. body [6] písm. a) napadeného rozhodnutí). Žalovaný posléze tato zjištění správce daně korigoval, když nesouhlasil s tím, že by se žalobkyně dopustila předmětného porušení i tím, že nezavedla na trh nový produkt „chytrý dům“ a že nedosáhla všech předpokládaných přidaných hodnot deklarovaných v předmětné žádosti o dotaci, neboť tyto požadavky z předmětné žádosti o dotaci neplynou (srov. bod [73] napadeného rozhodnutí). Na tomto místě soud upozorňuje na nekonzistentnost napadeného rozhodnutí v bodech [73] na straně jedné a [76] a [77] na straně druhé. Žalovaný totiž na jedné straně korigoval správce daně v tom, že podmínka dosažení všech předpokládaných přidaných hodnot deklarovaných v předmětné žádosti nebyla v dotačních pravidlech jednoznačně stanovena, ovšem na straně druhé argumentuje tím, že žalobkyně neprokázala efektivní využití majetku pořízeného s účastí dotace, které ovšem bylo správcem daně dáno právě do souvislosti s jím vytýkaným nedosažením přidaných hodnot deklarovaných v předmětné žádosti. Nicméně vzhledem k tomu, že v bodě [150] napadeného rozhodnutí žalovaný výslovně uvedl, že za porušení rozpočtové kázně v rámci kontrolního zjištění č. 1 považoval toliko to, že žalobkyně nevytvořila minimálně 6 nových pracovních míst, jak deklarovala v žádosti o dotaci, neměla tato nekonzistentnost odůvodnění napadeného rozhodnutí vliv na přezkoumatelnost, resp. zákonnost napadeného rozhodnutí.
76. Soud pro přehlednost opakovaně uvádí, že v rámci této žalobní námítky žalobkyně namítala několik dílčích námitek, a to (i) chybný výklad pojmu „účel dotace“, resp. nesprávné ztotožnění „účelu dotace“ s „podmínkami dotace“; dále že (ii) závěr o nesplnění požadavku na vytvoření 6 pracovních míst nemá oporu ve spise a není správný; a poté (iii) nesouhlasila s dílčím závěrem, že stroje pořízené z dotace byly umístěny v nevhodných prostorech. Soud v původním rozsudku shledal tento okruh žalobních námitek částečně důvodným, když ve vztahu k závěru, že se žalobkyně dopustila porušení rozpočtové kázně plynoucího z kontrolního zjištění č. 1 nevytvořením minimálně 6 nových pracovních míst, měl skutkový stav za nedostatečně zjištěný ze strany správních orgánů a napadené rozhodnutí v této části nepřezkoumatelné. Kasační soud se s tímto původním posouzením soudu neztotožnil.

77. Úvodem svého nového posouzení této žalobní námitky soud uvádí, že i nadále má za nedůvodnou námitku žalobkyně, že správní orgány nesprávně dovodily „porušení účelu dotace“, resp. že chybně ztotožnily účel dotace a podmínky dotace. Soud souhlasí s žalovaným, že podstata předmětného porušení spočívala v porušení Podmínek pro poskytnutí dotace. Nepříléhavou je proto argumentace žalobkyně o tom, že účel dotace může být podle § 14 odst. 4 písm. d) zákona o rozpočtových pravidlech závazně vymezen pouze v Rozhodnutí o dotaci. Dle I. čl. II. bod 1 písm. a) Podmínek pro poskytnutí dotace byl příjemce dotace povinen realizovat Projekt v souladu s žádostí o poskytnutí dotace.
78. Jelikož samotný žalovaný omezil porušení rozpočtové kázně plynoucí z kontrolního zjištění č. 1 toliko na nevytvoření minimálně 6 nových pracovních míst (viz body [150] a [151] napadeného rozhodnutí), přičemž původní posouzení soudu v kasačním přezkumu neobstálo, soud provedl posouzení nové, a to vázán právním názorem kasačního soudu.
79. Soud již výše v čl. VI. tohoto rozsudku podrobně zrekapituloval právní posouzení kasačního soudu obsažené ve zrušujícím rozsudku ve vztahu ke kontrolnímu zjištění č. 1, resp. k nesplnění závazku vytvoření 6 pracovních míst. Kasační soud upozornil na objektivní odpovědnost za porušení rozpočtové kázně a absenci důvodů pro liberaci v dotačních podmínkách. Kasační soud neměl žádných pochyb, že *dotační podmínku vytvoření šesti pracovních míst je třeba vykládat tak, že za „vytvořené pracovní místo“ se považuje toliko pracovní místo, které je následně příjemcem dotace obsazeno*; přitom v posuzovaném případě bylo nesporné, že *tři z šesti nově „vytvořených“ pracovních míst nebyla žalobkyní obsazena nikdy*. Kasační soud jednoznačně uzavřel, že *závěr správních orgánů, že žalobkyně porušila závazek vytvořit šest pracovních míst, bez dalšího ob stojí*. V podrobnostech viz zejména body [34], [36] a [38] zrušujícího rozsudku. Kasační soud rovněž v této části neshledal napadené rozhodnutí nepřezkoumatelné, když další dokazování ve vztahu k porušení dle kontrolního zjištění č. 1 již nebylo potřebné.
80. S ohledem na výše uvedené soud v rámci nového posouzení dospěl k závěru, že žalobní námitky týkající se kontrolního zjištění č. 1 nejsou důvodné.

(ii) *K porušení dle kontrolního zjištění č. 2*

81. Soud opět nejprve shrnuje, v čem konkrétně správní orgány spatřovaly porušení rozpočtové kázně, které dovodily v rámci kontrolního zjištění č. 2. Žalovaný a správce daně měli za to, že žalobkyně porušila podmínky stanovené v hlavě I. čl. II bodu 2 písm. d) Podmínek pro poskytnutí dotace, které žalobkyni stanovily *povinnost postupovat při výběru dodavatelů podle Pravidel pro výběr dodavatelů (tvořících přílohu těchto podmínek)*. Konkrétně, správní orgány dovodily, že *předmětné výběrové řízení realizované v rámci Projektu nebylo provedeno transparentním a nediskriminačním způsobem*, což spatřovaly v tom, že (i) *žalobkyně neumožnila soutěžit poptávané stroje jednotlivě, ale pouze jako soubor* (viz zejména body [85] až [88] napadeného rozhodnutí), (ii) *osoby zúčastněné na výběrovém řízení mohly být ve střetu zájmů z důvodu jiného společného zájmu* (viz zejména body [89] až [109] napadeného rozhodnutí), a (iii) *žalobkyně umožnila dodání čtyř technologií s jinými parametry, než byly parametry vysoutěžené ve výběrovém řízení* (viz zejména body [110] až [118] napadeného rozhodnutí). Tímto se žalobkyně měla dopustit *porušení podmínek uvedených v bodě 3, 19, 23, 28, 32 a 34 Pravidel pro výběr dodavatelů* (srov. bod [6] písm. b) napadeného rozhodnutí).
82. Na tomto místě soud upřesňuje, že správní orgány dávaly porušení bodu 3 Pravidel pro výběr dodavatelů (dle kterého *výběr dodavatele musí být transparentní, nediskriminační a*

dodržovat rovný přístup) do souvislosti s tím, že žalobkyně neumožnila soutěžit poptávanou technologii na jednotlivé části, čímž měla diskriminovat potenciální dodavatele a omezit tak hospodářskou soutěž (viz část „shrnutí VŘ“ na str. 47 Zprávy o daňové kontrole a poté body [85] až [88] napadeného rozhodnutí) a poté ještě žalovaný (nad rámec Zprávy o daňové kontrole) do souvislosti s tím, že žalobkyně umožnila dodání čtyř technologií s jinými parametry (viz bod [117] napadeného rozhodnutí). V tomto později uvedeném jednání oba správní orgány rovněž spatřovaly porušení bodu 32 daných pravidel (viz bod [118] napadeného rozhodnutí, resp. str. 49 Zprávy o daňové kontrole). Naopak v možné podjatosti a možném střetu zájmů v důsledku popsanych ekonomických a personálních vazeb žalobkyně, společnosti LightGate (vítězného uchazeče) a členů hodnotící komise správní orgány spatřovaly porušení pouze bodů 23 a 28 a nepřímou i bodu 34 Pravidel pro výběr dodavatelů (srov. [89] až [109] napadeného rozhodnutí, resp. str. 48 a 49 Zprávy o daňové kontrole). Pro úplnost soud uvádí, že porušení bodu 19 daných pravidel bylo správcem daně posouzeno jako formální a bez udělení sankce (viz str. 47 a 48 Zprávy o daňové kontrole), tudíž nebylo ani při novém posouzení relevantní.

83. Soud již v původním rozsudku upozornil na to, že žalobkyně sice vyjádřila obecný nesouhlas s celkovým závěrem o porušení Pravidel pro výběr dodavatelů a o ovlivnění svobodné a rovné hospodářské soutěže a konkurenčního prostředí, resp. o ovlivnění výsledku předmětného výběrového řízení (viz čl. IV. a dále čl. VIII, bod 57 žaloby), ovšem v žalobě se zaměřila pouze na polemiku s dílčími závěry o podjatosti členů hodnotící komise a o střetu zájmů, tedy porušení bodů 23 a 28, resp. nepřímou i bodu 34 Pravidel pro výběr dodavatelů. Naproti tomu žalobkyně v žalobě nebrojila proti vytýkanému jednání v podobě *neumožnění soutěžit poptávané stroje jednotlivě* (tedy dle správních orgánů porušení bodu 3 pravidel) a *dodání čtyř technologií s jinými parametry* (tedy dle správních orgánů porušení bodů 3 a 32 pravidel).
84. Kasační soud ve zrušujícím rozsudku vyjádřil jednoznačný názor na to, že právě s ohledem na vymezené žalobní body soud nebyl oprávněn se jakkoli vyjádřit k posouzení v žalobě nenapadených dílčích závěrů o porušení bodů 3 a 32 Pravidel pro výběr dodavatelů, a to ani *obiter dictum* (srov. bod [68] zrušujícího rozsudku), jak to soud učinil v původním rozsudku ve snaze o předestření svého názoru pro účely dalšího pokračování správního řízení a případný opakovaný soudní přezkum, aniž by soud měl v úmyslu správní orgány v tomto směru zavázat. Soud se proto v novém posouzení k uvedeným porušením již nevyjadřuje, resp. v tomto směru nehodnotí závěry správních orgánů.
85. Soud se v novém posouzení zaměřil na otázku, zda v souvislosti s předmětným výběrovým řízením týkajícím se Projektu došlo k porušení Pravidel pro výběr dodavatelů, které správní orgány spatřovaly „*ve střetu zájmů a podjatosti členů hodnotící komise*“ (k tomu srov. též vyjádření žalovaného k žalobě, body [31] a [32]), tedy primárně k porušení bodů 23 a 28 Pravidel pro výběr dodavatelů a nepřímou pak k porušení bodu 34 daných pravidel.
86. Žalobkyně v žalobě v dané souvislosti namítala: (i) nejprve opět retroaktivní použití Pravidel pro výběr dodavatele; (ii) poté že podjatost členů hodnotící komise je podmíněna splněním dvou podmínek, které jsou kumulativní, a tudíž by musely být splněny současně, k čemuž nedošlo; a konečně (iii) že závěry správních orgánů o podjatosti členů komise jsou ryze spekulativní, když žádné konkrétní jednání členů hodnotící komise, které by zakládalo skutečný střet zájmů, resp. jejich podjatost, nebylo v řízení prokázáno.
87. Prvé dvě právě uvedené dílčí námitky soud opět posoudil jako nedůvodné. Jak již soud uvedl a odůvodnil výše, k retroaktivnímu použití Pravidel pro výběr dodavatele podle

názoru soudu nedošlo, a to z důvodů, které shrnul výše v bodu 73 tohoto rozsudku, na který pro stručnost odkazuje. Soud rovněž setrvává na svém názoru vysloveném v původním rozsudku, že podjatost členů hodnotící komise nebyla podmíněna splněním dvou kumulativních podmínek, jak argumentovala žalobkyně. Již ze samotné logiky věci je zřejmé, že z hlediska podjatosti člena hodnotící komise bude dostačující, pokud bude prokázáno naplnění jednoho z uvedených znaků, tedy že se člen komise buď *podílel na zpracování některé z nabídek*, nebo že u něj bylo dáno *propojení personálního či ekonomického rázu s některým ze zpracovatelů nabídek* (za předpokladu, že tento znak povede k nezpůsobilosti dané osoby k nestrannému a nezaujatému postupu při hodnocení jednotlivých nabídek – v podrobnostech viz níže). V opačném případě by jinak platil absurdní závěr, že by se člen výběrové komise podílel na zpracování některé z nabídek, ale nebylo by u něj dáno personální nebo ekonomické propojení, pak by se o podjatost nejednalo. Uvedenou argumentaci žalobkyně je třeba již z tohoto důvodu odmítnout (logický argument *ad absurdum*).

88. Naproti tomu soud, vázán právním názorem kasačního soudu, musel provést nové posouzení třetí z uvedených námitek, neboť kasační soud se neztotožnil s důvody, pro které soud posoudil závěry správních orgánů o podjatosti členů komise jako spekulativní a neprokázané, tudíž požadoval po správních orgánech doplnění neúplně zjištěného skutkového stavu. Kasační soud vyhodnotil procesní situaci v otázce (ne)podjatosti členů hodnotící komise následovně: *„Správní orgány nashromáždily dostatek podkladů k tomu, aby poukázaly na možné propojení personálního či ekonomického rázu mezi žalobkyní a společností LightGate, jakož i na vazby mezi členy výběrové komise a společností LightGate (resp. jeho subdodavatelem). Závěr správních orgánů o tom, že členové výběrové komise byli v důsledku těchto vazeb podjatí, nelze považovat za „domněnky“ či „spekulace“, nýbrž za právní hodnocení, založené na zjištěných skutečnostech, nesporně majících oporu ve správním spise. V takové situaci následně bylo na žalobkyni, aby na zjištěné skutečnosti kvalifikovaně reagovala a snažila se závěr správních orgánů ohledně podjatosti členů výběrové komise vyvrátit. To v žalobě ostatně učinila. Krajský soud se proto měl buď omezit na posouzení právní otázky, zda správními orgány zjištěné skutečnosti skutečně zakládají důvod podjatosti členů výběrové komise, a vedou proto k porušení bodů 23) a 28) Pravidel či nikoliv, nebo případně přezkoumatelným způsobem vysvětlit důvody, pro které právní posouzení nemohl na základě takto zjištěného skutkového stavu provést.“* Poté kasační soud uzavřel takto: *„Nejvyšší správní soud v tuto chvíli nepředjímá, zda závěry správních orgánů ohledně podjatosti členů výběrové komise obstojí či nikoliv; v dalším řízení bude na krajském soudu, aby tyto závěry přezkoumal ve světle argumentů, které žalobkyně přednesla ve své žalobě“* (srov. body [49] a [51] zrušujícího rozsudku).
89. Soud úvodem svého nového posouzení přistoupil k vymezení porušení Pravidel pro výběr dodavatele, které správní orgány dovozovaly z ekonomických a personálních vazeb žalobkyně, společnosti LightGate (vítězného uchazeče) a členů hodnotící komise. Žalovaný shrnul zjištění správce daně tak, že *„se odvolatel dopustil závažného pochybení vlivem jednoznačně prokázaného střetu zájmů členů hodnotící komise (tj. pana J. B., pana D. K. a Ing. J. V.), kdy správce daně vzal v úvahu rozhodné skutečnosti uvedené ve Zprávě o daňové kontrole“* (viz bod [152] napadeného rozhodnutí). Správce daně ve vztahu k porušení bodu 23 Pravidel pro výběr dodavatelů shrnul, že *„v okamžiku tvorby ZD, při hodnocení nabídek, i při podpisu smlouvy mohlo docházet ke střetu zájmu zadavatele z důvodu jeho společného zájmu (ekonomické vazby, vzájemné obchodování, sídlo v pronajatých prostorách subdodavatele, udělené plné moci k zastupování stejné osobě v krátkém časovém*

rozsahu), čímž mohl být ohrožen nestranný a objektivní výkon činnosti zadavatele při zadávání zakázky“; dále porušení bodu 28 Pravidel pro výběr dodavatelů spatřoval v tom, že (daňový subjekt, čili žalobkyně) „nevyřadil žádnou nabídku z výběrového řízení přesto, že má správce daně za prokázané, že v rámci již výše popsaných obchodních a ekonomických vazeb si DS musel být vědom před i v průběhu výběrového řízení, že se na zpracování nabídky podíleli minimálně dva členové komise, nebo mohli podílet všichni členové komise“; a konečně porušení bodu 34 Pravidel pro výběr dodavatelů spatřoval v tom, že (daňový subjekt) „neoznámil poskytovateli žádné riziko ohrožení objektivního a nestranného výkonu činnosti při zadávání zakázky“, když měl za prokázané, že „příjemce dotace, v rámci již výše popsaných obchodních a ekonomických vazeb, mohl umožnit získat jednomu z uchazečů předem přímo nebo nepřímo konkurenční výhodu a mohl být ve střetu zájmů“ (viz str. 48 a 49 Zprávy o daňové kontrole).

90. Je pravdou, že správce daně zmiňuje obchodní a ekonomické vazby mezi žalobkyní a LightGate v rámci obsáhlého pojednání k bodu 3 Pravidel pro výběr dodavatelů. Takto zejména na str. 39 Zprávy o daňové kontrole správce daně uvádí, že příjemce dotace [žalobkyně], v rámci uvedených obchodních a ekonomických vazeb, mohl umožnit získat jednomu z uchazečů předem přímo nebo nepřímo konkurenční výhodu, proto se podle správce daně nejednalo o rovné podmínky pro všechny případné uchazeče v provedeném výběrovém řízení. Dále dle správce daně z důvodu uvedených vazeb mezi zadavatelem (žalobkyní) a vítězným uchazečem (LightGate) výběrové řízení vzbuzuje pochybnosti o pravých důvodech jednotlivých kroků, a proto správce daně posoudil celé konané výběrové řízení jako netransparentní. Ovšem, jak již soud předeslal výše, porušení bodu 3 Pravidel pro výběr dodavatelů správce daně výslovně dovedl pouze ve vztahu k tomu, že žalobkyně neumožnila soutěžit poptávanou technologii na jednotlivé části, čímž měla diskriminovat potenciální dodavatele a omezit tak hospodářskou soutěž (viz již odkazovaná část „shrnutí VŘ“ na str. 47 Zprávy o daňové kontrole), a že došlo k dodání čtyř strojů s jinými parametry (viz rovněž již odkazovaný bod [117] napadeného rozhodnutí). Soud, vázán zásadou rovnosti zbraní (jak na to byl ostatně upozorněn i ze strany kasačního soudu ve zrušujícím rozsudku), nemohl za správní orgány doplňovat odůvodnění jejich rozhodnutí, tudíž nemohl, nad rámec Zprávy o daňové kontrole a napadeného rozhodnutí, z nyní řešených ekonomických a personálních vazeb žalobkyně, společnosti LightGate a členů hodnotící komise dovozovat porušení čl. 3 Pravidel pro výběr dodavatelů.
91. Bod 23 Pravidel pro výběr dodavatelů upravuje ustanovení hodnotící komise a postup této komise v rámci výběrového řízení na dodatele daného dotačního projektu. V případě žalobkyně byl předmětem sporu požadavek na nepodjatost členů hodnotící komise. Relevantní část předmětného bodu pravidel zní následovně: „Každý člen komise (případně pověřená osoba Zadavatele) je povinen podepsat prohlášení o nepodjatosti a mlčenlivosti. Tímto svým podpisem stvrzuje, že se nepodílel na zpracování žádné z nabídek a není zde propojení personálního ani ekonomického rázu s žádným ze zpracovatelů nabídek a zavazuje se zachovávat mlčenlivost o skutečnostech, které se dověděl v rámci svého působení ve funkci člena komise (případně pověřené osoby Zadavatele).“
92. Bod 28 Pravidel pro výběr dodavatelů upravuje případy, kdy zadavatel nesmí uzavřít smlouvu s uchazečem, resp. zjistí-li danou skutečnost již v průběhu výběrového řízení, pak je povinen vyřadit nabídku dotčeného uchazeče. Zadavatel nesmí uzavřít smlouvu s uchazečem: „a) pokud se na zpracování uchazečovy nabídky podílel zaměstnanec Zadavatele či člen statutárního orgánu, statutární orgán, člen realizačního týmu projektu či osoba, která se na základě smluvního vztahu podílela na zadání předmětného výběrového řízení, b) resp. s uchazečem ve sdružení, který je zaměstnancem Zadavatele či členem realizačního týmu či

osobou, která se na základě smluvního vztahu podílela na zadání předmětného výběrového řízení, nebo c) jehož subdodavatelem je zaměstnanec Zadavatele, člen realizačního týmu či osoba, která se na základě smluvního vztahu podílela na zadání předmětného výběrového řízení.“

93. Bod 34 Pravidel pro výběr dodavatelů upravuje střet zájmů a informační povinnost zadavatele vůči poskytovateli dotace, a to následovně: „Zadavatel je povinen se zdržet jakéhokoli jednání, jež by mohlo vést ke střetu zájmu při zadávání a realizaci zakázek a to zejména v okamžiku tvorby zadávací dokumentace, při hodnocení nabídek, při podpisu smlouvy. Ke střetu zájmu dochází, je-li z rodinných důvodů, z důvodů citových vazeb (jedná se o osobu blízkou dle § 22 zákona č. 89/2012 Sb., Občanský zákoník), z důvodů hospodářského zájmu (jedná se o ekonomicky propojené subjekty tj. partnerský nebo propojený podnik dle Definice malého a středního podniku vymezené v příloze č. 1 Nařízení komise (ES) č. 651/2014) nebo z důvodu jiného společného zájmu obrožen nestranný a objektivní výkon činnosti zadavatele při zadávání zakázek. Pokud toto riziko existuje, upustí zadavatel, příjemce od takového jednání a věc neprodleně oznámí poskytovateli dotace. Poskytovatel dotace rozhodne, zda se jedná o střet zájmu či nikoliv. O střet zájmu se nejedná, pokud vztah dotčených osob je takového charakteru, že není způsobit dostatečně ovlivnit rozhodnutí dotčené osoby (nejčastěji zadavatele zakázek), např. členství v profesních, odborových svazech, komorách, klastrech atd.).“
94. Předně soud poukazuje na to, že ze strany správních orgánů dochází k zaměňování pojmů podjatost a střet zájmů, přestože dle Pravidel pro výběr dodavatelů se podjatost vztahuje k členům hodnotící komise (bod 23 pravidel), zatímco střet zájmů je dáván do souvislosti s jednáním zadavatele, tedy žalobkyně (bod 34 pravidel). To způsobuje, že právní posouzení a závěry správních orgánů týkající se této části kontrolního zjištění č. 2 jsou nejednoznačné, resp. významově nepřesné. Soud bude ve svém posouzení v souvislosti s členy hodnotící komise používat a vykládat pojem „podjatost“, nikoli „střet zájmů“, aby dostál terminologii a pravému významu uvedených pojmů zavedených Pravidly pro výběr dodavatelů. Soud poukazuje na to, že i tehdy platný a účinný zákon č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách, na který Pravidla pro výběr dodavatelů odkazují, v souvislosti s členy hodnotící komise stanovoval požadavky na nepodjatost (srov. zejména § 74 odst. 7 a 8 daného zákona), nikoli že by používal pojem střet zájmů (ten zavedl až později s účinností od 1. 10. 2016 zákon č. 134/2016 Sb., o zadávání veřejných zakázek – srov. § 44 daného zákona).
95. Pokud jde o bod 28 Pravidel pro výběr dodavatelů, ten soud vykládá tak, že ani tento bod nedopadá přímo na členy hodnotící komise, neboť zadavateli zakazuje uzavřít smlouvu s takovým uchazečem, (i) u kterého by se při zpracování nabídky angažovala osoba s kvalifikovaným vztahem k zadavateli či podílející se na zadání výběrového řízení, nebo (ii) který by byl ve sdružení s osobou kvalifikovaným vztahem k zadavateli či podílející se na zadání výběrového řízení anebo (iii) jehož subdodavatel by byla osoba s kvalifikovaným vztahem k zadavateli či podílející se na zadání výběrového řízení. Tento bod pravidel tedy cílí na případy, kdy by jistý uchazeč mohl ve výběrovém řízení získat konkurenční výhodu tím, že by disponoval informacemi od zadavatele získané nad rámec zadávací dokumentace, resp. informací transparentně poskytnutých všem potenciálním uchazečům.
 - a) K porušení bodu 23 Pravidel pro výběr dodavatelů
96. Soud se nejprve zabýval posouzením právní otázky, zda správními orgány zjištěné skutečnosti skutečně zakládají důvod podjatosti všech členů hodnotící komise, tj. porušení

bodu 23 Pravidel pro výběr dodavatelů, jak to dovodily správní orgány.

97. Bylo nespornou skutečností, že hodnotící komise byla tříčlenná ve složení J. B., D. K. a Ing. J. V.. Členy komise jmenoval zadavatel (žalobkyně) v den hodnocení nabídek, tj. dne 27. 2. 2015. Téhož dne všichni členové podepsali prohlášení o nepodjatosti a mlčenlivosti. Prohlášení bylo formulářového typu a obsahovalo mj. následující pasáž: „Jsem *nezávislý/á* na všech stranách, které mohly mít užitek z výsledku hodnocení³. Podle mého nejlepšího vědomí a svědomí *neexistují žádné skutečnosti ani okolnosti, minulé nebo přítomné, nebo které by se mohly objevit v dohledné budoucnosti, jež by mohly zpochybnit moji nezávislost v očích kterékoli strany.* Pokud se v průběhu procesu hodnocení zjistí, že takové vztahy existují nebo byly vytvořeny, zavazuji se svoji účast v procesu hodnocení okamžitě ukončit.“ Poznámka pod čarou č. 2 zněla: „S ohledem na případný vztah minulý nebo současný, přímý nebo nepřímý, ať již *finanční, personální nebo jiný.*“ Poznámka pod čarou č. 3 zněla: „Všichni ti, kteří se účastní výběrové[ho] řízení, ať jednotlivci, členové konsorcia, partneři nebo jimi navržení poddodavatelé.“
98. Kasační soud v bodu [46] zrušujícího rozsudku mj. odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 4. 2024, č. j. 5 Afs 113/2022-36. V odkazovaném rozsudku se Nejvyšší správní soud zabýval výkladem pojmu „podjatost“ v případě, který byl posuzován podle dotačních pravidel pro výběr dodavatelů obdobných pravidlům aplikovaným v nyní řešené věci. Nejvyšší správní soud v dané souvislosti uvedl zejména následující: „[44] K výkladu pojmu „podjatost“ v kontextu zadávacího řízení se Nejvyšší správní soud vyjádřil v rozsudku ze dne 4. 4. 2013, č. j. 1 Afs 103/2012-44, publ. pod č. 2889/2013 Sb. NSS: „Podjatostí se obecně rozumí nezpůsobilost rozhodující osoby k nestrannému a nezájatému posuzování záležitostí jiných a rozhodování o nich, která je zapříčiněna zejména subjektivním poměrem k dané věci anebo účastníkům.“ [45] Obecně je zapotřebí uvést, že nepodjatost členů hodnotící komise je nutným předpokladem transparentnosti výběrového řízení. Má-li člen hodnotící komise vzhledem ke svému poměru k předmětu zakázky či některému z uchazečů zájem na výsledku výběrového řízení, nelze od něj očekávat nestranný a nezájatý postup při hodnocení jednotlivých nabídek. [46] Formulaci obsaženou v bodě 23) Pravidel pro výběr dodavatelů, na kterou se odvolává stěžovatel, nelze považovat za vyčerpávající definici okolností zakládajících podjatost člena hodnotící komise. To je zřejmé již ze skutečnosti, že vůbec nezohledňuje možnost vzniku podjatosti vyplývající ze vztahu osoby k předmětu výběrového řízení. [47] Vzhledem k tomu, že ve formuláři prohlášení o nestrannosti a důvěrnosti je okruh osob, vůči nimž člen hodnotící komise deklaruje svou nezávislost, definován podstatně širěji než v bodě 23) Pravidel pro výběr dodavatelů (příčemž jsou zde uvedeni i subdodavatelé), museli si být také členové hodnotící komise, kteří toto prohlášení podepsali, i stěžovatel vědomi, že podjatost člena hodnotící komise může zakládat nejen jeho vztah ke zpracovatelům nabídek, ale rovněž i jiné skutečnosti.“. V daném případě Nejvyšší správní soud posoudil dva členy hodnotící komise jako podjaté, neboť byli společníky a jednatelem jednoho ze subdodavatelů a měli tedy zájem na výsledku daného výběrového řízení (srov. bod [50] odkazovaného rozsudku).
99. Právě citované právní závěry soud nikterak nezpochybňuje a bude z nich ve svém posouzení vycházet. Ovšem nelze přehlížet tu podstatnou odlišnost mezi případem řešeným v odkazovaném rozsudku Nejvyššího správního soudu a případem nyní posuzovaným soudem, která spočívá v tom, že správní orgány v tehdy řešeném případě příjemci dotace vytkly porušení bodu 3 pravidel pro výběr dodavatelů právě z důvodu, že v hodnotící komisi byly osoby s ekonomickým zájmem na výběru daného dodavatele neboli podjaté osoby (srov. bod [28] již odkazovaného rozsudku ve věci sp. zn. 5 Afs

113/2022). V nyní řešeném případě však správní orgány ve vztahu k podjatosti členů hodnotící komise jednoznačně nedovodily porušení bodu 3 Pravidel pro výběr dodavatelů. Byť lze připustit, že v některých pasážích Zprávy o daňové kontrole či napadeného rozhodnutí je zmiňováno porušení transparentnosti výběrového řízení (coby jedné ze zásad obsažených v bodu 3 Pravidel pro výběr dodavatelů), tak porušení bodu 3 Pravidel pro výběr dodavatelů není jednoznačně vztaženo k dovozované podjatosti členů hodnotící komise. Soud zastává názor, že odůvodnění rozhodnutí správních orgánů konstatující porušení rozpočtové kázně a ukládající příjemci dotace povinnost odvodu musí být ve vztahu k dovozovaným porušením Pravidel pro výběr dodavatelů jednoznačné, zvláště v případech, jako je nyní projednávaná věc, kde Zpráva o daňové kontrole čítá 69 stran a napadené rozhodnutí 47 stran, přičemž tyto nejsou koncipovány přehledně dle jednotlivých kontrolních zjištění, resp. dle jednotlivých bodů Pravidel pro výběr dodavatelů, která měla být porušena. Pokud je po žalobkyni s odkazem na dispoziční zásadu důsledně vyžadováno, aby v žalobě blíže vymezila všechna porušení, proti kterým brojí, když nepostačuje její obecně formulovaný nesouhlas se závěrem o porušení Pravidel pro výběr dodavatelů (které správní orgány dovodily ve vztahu k vícero bodům pravidel), pak v duchu elementární spravedlnosti je třeba trvat na tom, aby správní orgány přesně skutkově vymezily konkrétní porušení jednotlivých bodů Pravidel pro výběr dodavatelů. Případné nejasnosti je pak třeba přičítat k tíži správních orgánů. Z popsanych důvodů soud v nyní posuzovaném případě nemohl v rámci řešení otázky podjatosti členů hodnotící komise dovozovat (nad rámec odůvodnění Zprávy o daňové kontrole, resp. napadeného rozhodnutí) porušení požadavku na transparentnost řízení dle bodu 3 Pravidel pro výběr dodavatelů.

100. Soud přistoupil k posouzení, zda jednotliví členové hodnotící komise *měli vzhledem ke svému poměru k předmětu zakázky či některému z uchazečů zájem na výsledku výběrového řízení*, když za podjatost je považováno nejen podílení se člena hodnotící komise na zpracování nabídky a jeho personální a ekonomické propojení s uchazečem, ale též jeho propojení s uchazečovými subdodavateli, případně jiné podstatné skutečnosti. Takto vyložil neurčitý právní pojem „podjatost“ Nejvyšší správní soud (v odkazovaném rozsudku ve věci sp. zn. 5 Afs 113/2022) v poměrech zadávacího řízení, které se řídilo pravidly pro výběr dodavatelů formulovanými obdobně jako Pravidla pro výběr dodavatelů aplikovaná v nyní řešené věci.
101. Zjištění a posouzení správce daně ve vztahu k porušení bodu 23 Pravidel pro výběr dodavatelů jsou obsažena na str. 42 až 45 Zprávy o daňové kontrole. Správce daně předně konstatoval, že *prohlášení o nepodjatosti všech členů hodnotící komise neodpovídá zjištěným vztahům a vazbám*. Dle správce daně členové komise podepsali prohlášení, v němž potvrdili, že se nepodíleli na zpracování žádné z nabídek a není zde propojení personálního ani ekonomického rázu s žádným ze zpracovatelů nabídek. Poté však konstatuje zjištěné „vazby a vztahy Zadavatele, uchazeče a jeho subdodavatele coby ekonomicky propojených osob“ a dovozuje ekonomické propojení těchto osob (nikoli členů hodnotící komise). K osobě J. B. uvádí pouze to, že byl jednatelem žalobkyně. U D. K. uvádí, že představuje personální propojení mezi žalobkyní (v době sepsání Zprávy o daňové kontrole byl pan K. zaměstnancem žalobkyně), společností Elektroplan (po jisté období byl pan K. společníkem této společnosti) a dodavatelem LightGate (pan K. byl vítězem jiného výběrového řízení u LightGate). Pro úplnost pak k osobě pana K. uvedl, že tento v roce 2009 koupil obchodní korporaci Caridad, ve které působil jako jednatel a v roce 2013 tato korporace realizovala u LightGate dotovaný projekt. K osobě Ing. J. V. správce daně

poukázal na jeho funkci tajemníka výběrové komise u Elektroplan v roce 2014, že využíval dotační programy pro své zemědělské činnosti, zabýval se poradenstvím v oblasti dotací, „v období bezprostředně předcházejícímu ověřované dotaci působil jako jeden z tvůrců přípravy projektů (SZIF) pro firmu LightGate“, spolupracoval na projektech žalobkyně a Elektroplan, zastupoval v rámci jednotlivých žádostí z SZIF žalobkyni i LightGate. Správce daně navíc uvedl, že uvedené (propojení) Ing. V. sám potvrdil před orgány Policie ČR v rámci podání vysvětlení dle protokolu ze dne 9. 11. 2018, kde se Ing. V. vyjádřil, že *v letech 2009 – 2012 intenzivně spolupracoval s obchodní korporací LightGate, kdy pro ni kompletně administroval projekty financované SZIF, a to od podání žádosti o dotaci, vypracování projektové dokumentace, přípravy a realizace výběrových řízení až po zpracování a kompletaci žádostí o platby*. Správce daně dovodil, že Ing. V. „měl z doby před vlastní realizací Projektu těsné ekonomické vazby na dodavatele (LightGate)“. Na základě těchto skutečností měl správce daně za prokázané, že *všichni tři členové hodnotící komise „byli v obchodním i jiném ekonomickém vztahu s LightGate a jeho subdodavatelem (HUP – company s.r.o.) již v době přípravy projektu i ZD“*. Dále správce daně na základě sdělení Ing. V. před policejním orgánem v protokolu ze dne 9. 11. 2018 „měl za prokázané, že na zpracování nabídky LightGate se podíleli členové komise DS (zadavatele).“ (shodné se opakuje na str. 46 Zprávy o daňové kontrole). Finální závěr správce daně byl takový, že *všichni členové komise svým podpisem prohlášení o nepodjatosti „zastřeli skutečnost, že měli v letech minulých s dodavatelem těsné osobní ekonomické vazby“*, resp. že daná prohlášení nemohou být považována za pravdivá.

102. Na str. 48 Zprávy o daňové kontrole jsou vymezena skutková zjištění, ve kterých správce daně spatřoval porušení bodu 23 Pravidel pro výběr dodavatelů následovně:

- *jednatel kontrolované korporace (J. B.), její výrobní ředitel (D. K.) i další člen komise Ing. V. byli v obchodním a i jiném ekonomickém kontaktu s uchazečem (LightGate) a jeho subdodavatelem (HUP – company) již v době před přípravou projektu i ZD a i v době jejich přípravy;*
- *mezi dodavatelem a subdodavatelem, tj. mezi LightGate a HUP – company existuje a existovalo personální propojení, a dále sídlo žalobkyně Bor 3 (platné do 20. 2. 2019), Sadov, se nachází v pronajatých prostorách (HUP – company);*
- *žalobkyni, LightGate a subdodavatele HUP – company personálně propojuje pan D. K., který byl v průběhu realizace jiného obdobného projektu dotovaného z MPO společníkem Elektroplan a prováděl stavební práce pro LightGate; jmenovaný je současně zaměstnancem žalobkyně na pozici technický manažer pro kovovýrobu, dále je údajně rodinným přítelem jednatele žalobkyně;*
- *Ing. J. V. byl ve funkci tajemníka výběrové komise u Elektroplan v roce 2014, kde byly vysoutěženy technologie ve čtyřech případech totožné (laserové centrum, CNC ohraňovací lis, hydraulické nůžky a svářecí agregát) jako technologie pořízené žalobkyní v rámci Projektu, přičemž vítězným dodavatelem se stala rovněž LightGate; LightGate se před realizací těchto výběrových řízení obchodováním s technologiemi uvedeného typu nezabýval, nicméně byl rovněž příjemcem dotací z prostředků MPO a SZIF, v rámci kterých mu strojní technologie dodávala naopak žalobkyně (např. zajišťovala dodávku strojů na 3Dtisk, se kterými nikdy před tím neobchodovala a neměla s nimi žádné zkušenosti); ve střetu zájmů je pak i spolupráce s osobou Ing. V. jak ze strany žalobkyně,*

tak ze strany LightGate a jejich vzájemných ekonomických vazeb při přípravách a realizacích dotačních projektů.

103. Poté na str. 48 Zprávy o daňové kontrole následuje celkové shrnutí správce daně, že *v okamžiku tvorby ZD, při hodnocení nabídek, i při podpisu smlouvy mohlo docházet ke střetu zájmu zadavatele z důvodu jiného společného zájmu (ekonomické vazby, vzájemné obchodování, sídlo v pronajatých prostorách subdodavatele, udělené plné moci k zastupování stejné osobě v krátkém časovém rozsahu), čímž mohl být ohrožen nestranný a objektivní výkon činnosti zadavatele při zadávání zakázky. Existující riziko nebylo oznámeno poskytovateli dotace, správce daně posoudil celé výběrové řízení jako netransparentní, přestože vykazuje znaky formálního dodržení Podmínek pro výběr dodavatele.*
104. Soud předně konstatuje, že na základě obsahu správního spisu nemá za jakkoli prokázané, že by se některý z členů hodnotící komise (natož pak „všichni členové komise“, jak dovodil správce daně) podílel na zpracování nabídky uchazeče LightGate. K takovému závěru nepostačují zjištění o ekonomických a personálních vztazích mezi členy hodnotící komise a společností LightGate, pokud nebylo prokázáno, že tyto vztahy zahrnovaly i konkrétní činnosti související s přípravou nabídky LightGate do předmětného výběrového řízení pořádaného žalobkyní. Správce daně v tomto ohledu opakovaně odkázal pouze na protokol o podání vysvětlení Ing. V. před policejním orgánem ze dne 9. 11. 2018 (správce daně hovoří o dokladu č. 355 – viz str. 45 a 46 Zprávy o daňové kontrole). Ovšem z obsahu tohoto protokolu, který je součástí správního spisu, žádné sdělení Ing. V. o tom, že by se on či jiní členové hodnotící komise v rámci předmětného výběrového řízení u žalobkyně podíleli na zpracování nabídky LightGate, nevyplývá, a to ani přímo, ani nepřímo (soud se obsahem odkazovaného protokolu ještě bude blíže zabývat níže v souvislosti s posouzením otázky podjatosti Ing. V.). Pro soud je nepochopitelné, jak správce daně mohl mít tak zásadní skutkový závěr (tvrzení o tom, že se členové hodnotící komise podíleli na zpracování nabídky následně vítězného uchazeče totiž jednoznačně vede k závěru o jejich podjatosti, resp. vytváří dojem o zjevném zvýhodnění vítězného uchazeče) za prokázaný z listiny, která pro takové zjištění neposkytuje dostatečnou oporu. Stejně tak je pro soud nepochopitelné, že žalovaný tento nepodložený skutkový závěr, který je ve zjevném rozporu s obsahem správcem daně odkazovaného protokolu o podání vysvětlení Ing. V. (coby jediného důkazu pro uvedený závěr), v odvolacím řízení aproboval.
105. Soud dále přistoupil k posouzení, zda u jednotlivých členů hodnotící komise bylo dáno takové propojení personálního a/nebo ekonomického rázu s uchazečem LightGate (vazby na jiného uchazeče nebyly správními orgány zjištěny), či jeho subdodavatel, které by na jejich straně zakládalo podjatost ve smyslu jejich nezávislosti při hodnocení nabídek pro jejich zájem na výsledku výběrového řízení z důvodu vztahu buď k uchazeči o zakázku nebo k předmětu zakázky.
106. Prvním členem hodnotící komise byl J. B.. V jeho případě nebylo sporu o tom, že šlo o vlastníka a jednatele žalobkyně. Správce daně k osobě J. B. kromě jeho pozice vlastníka a jednatele žalobkyně nic dalšího neuvedl. Žalovaný ovšem v napadeném rozhodnutí k osobě J. B. doplnil, že na základě skutečností doplněných ze strany správce daně v průběhu odvolacího řízení měl za prokázané, že pan B. zastával kromě pozice jednatele žalobkyně taktéž pozici osoby, která v dané době řídila společnost MASS RAY INTERNATIONAL LIMITED, přičemž tato společnost dodávala strojní zařízení vyrobené v Číně společnosti HUP – company, která toto strojní zařízení následně dodala

společnosti LightGate, jako vítězi předmětného výběrového řízení (srov. body [129], [130] a [133] napadeného rozhodnutí). Přestože byla žalobkyně s těmito zjištěními v průběhu odvolacího řízení seznámena, neposkytla žalovanému k těmto zjištěním žádné vyjádření. Ani v žalobě se žalobkyně k důvodům podjatosti pana B., coby osoby řídící jednoho ze subdodavatelů vítězného uchazeče LightGate, blíže nevyjádřila. Přímé personální propojení člena hodnotící komise se subdodavatelem vítězného uchazeče zcela nepochybně zakládá podjatost daného člena komise. Navíc soud souhlasí se správními orgány i v názoru (který z rozhodnutí správních orgánů vyplývá implicitně), že vazby žalobkyně na vítězného uchazeče (LightGate) a subdodavatele (HUP – company) jsou přičitatelné i statutárnímu orgánu žalobkyně (panu B.). Z uvedených důvodů soud hodnotí jako správný závěr správních orgánů o podjatosti J. B..

107. Druhým členem hodnotící komise byl pan D. K., kterým byl v době konání výběrového řízení zaměstnancem žalobkyně (dle dohody o pracovní činnosti ze dne 2. 12. 2013 na pozici technický manager pro kovovýrobu – dle Zprávy o daňové kontrole doklad č. 33). Samotná skutečnost, že pan K. působil u žalobkyně jako zaměstnanec, a to i v kontextu prokázané existence obchodních vztahů mezi žalobkyní a společností LightGate, podle názoru soudu nezakládá u pana K. důvodné pochybnosti o tom, zda v pozici člena hodnotící komise dne 27. 2. 2015 rozhodoval nezávisle, resp. že by měl zájem na tom, aby ve výběrovém řízení uspěla nabídka uchazeče LightGate. Správní orgány neučinily žádná zjištění např. o tom, že by pan K. profitoval finančně (např. odměnami v rámci pracovněprávního vztahu) nebo jinak z budoucí spolupráce mezi žalobkyní a LightGate (správce daně popisoval obchodní vztahy pana K. s LightGate před konáním předmětného výběrového řízení, nikoli až poté, co byl členem hodnotící komise v únoru 2015).
108. Správní orgány dále podjatost pana K. dovozovaly ze skutečnosti, že tento byl společníkem společnosti Elektroplan, která rovněž realizovala výběrové řízení v rámci dotačního projektu ve stejném období, jako žalobkyně, v němž rovněž byla vítězným uchazečem společnost LightGate. Byť jistá časová souvislost dána je (pan K. byl společníkem Elektroplan v období od 13. 12. 2014 do 6. 1. 2016; hodnocení nabídek ve výběrovém řízení u žalobkyně bylo dne 27. 2. 2015), tak soud souhlasil s žalobkyní, že podstatnou je ta skutečnost, že pan K. byl v uvedeném relativně krátkém období společníkem (s podílem 51 %), nikoli jednatelem dané společnosti. Přitom obchodní vedení společnosti, kam spadá i realizace dotačního projektu, náleží do působnosti jednatele, coby statutárního orgánu, nikoli společníka. Navíc Ing. V. před policejním orgánem v rámci podání vysvětlení uvedl, že hodnocení nabídek ve výběrovém řízení Elektroplan probíhalo v červenci a poté v září 2014 a pan K. nebyl členem hodnotící komise, která vybrala jako vítěznou nabídku společnosti LightGate (viz již odkazovaný protokol o podání vysvětlení ze dne 9. 11. 2018). Bez dalších zjištění a indicií o vlivu pana K. na průběh a výsledek výběrového řízení u společnosti Elektroplan nelze jednoznačně konstatovat, že by působení pana K. ve společnosti Elektroplan ovlivnilo jeho nezávislost při hodnocení nabídek ve výběrovém řízení u žalobkyně dne 27. 2. 2015, a to ve prospěch společnosti LightGate.
109. K obdobnému závěru soud dospěl i ohledně působení pana K. ve společnosti Caridad. Předně je třeba zdůraznit časové hledisko. Pan K. byl společníkem a jednatelem společnosti Caridad v období od 10. 11. 2009 do 16. 4. 2010, tedy v době cca 5 let před předmětným hodnocením nabídek. Je sice pravdou, že následně se společníky a jednatelem stali sourozenci pana K. (správce daně učinil takové zjištění a žalobkyně jej nespороvala), což prokazuje dostatečnou vazbu pana K. na společnost Caridad. Ovšem dle zjištění správních orgánů společnost Caridad nebyla do předmětného výběrového řízení u žalobkyně nijak zapojena.

Pouhá skutečnost, že společnost Caridad se v roce 2013 účastnila výběrového řízení a poté realizovala dotovaný projekt u společnosti LightGate, podle názoru soudu neodůvodňuje bez dalších zjištění či indicií závěr o přímých vazbách pana K. se společností LightGate.

110. Časové hledisko pak soud považuje za podstatné i ve vztahu ke zjištění správních orgánů, že se pan K. v roce 2010 účastnil výběrového řízení pořádaného společností LightGate, do kterého podal nabídku dodávky strojů „Modernizace provozovny na výrobu hologramů“. Navíc, jak je patrné ze str. 38 Zprávy o daňové kontrole, správce daně již více nezjišťoval, tedy zda např. pan K. ve výběrovém řízení uspěl a případně zda a v jakém rozsahu pro něj byla zakázka či spolupráce s LightGate ekonomickým či finančním přínosem.
111. I pokud soud posoudí výše popsané přímé i nepřímé vztahy pana K. ke společnosti LightGate ve vzájemné souvislosti, pak za stávajícího stavu zjištěného skutkového stavu tyto vztahy nepovažuje za dostatečně intenzivní a těsné k tomu, aby bylo možné důvodně uzavřít, že pan K. byl při hodnocení nabídek dne 27. 2. 2015 podjatý v tom směru, že by měl zájem na úspěchu společnosti LightGate ve výběrovém řízení pořádaném žalobkyní. Soud poukazuje na to, že i samotný žalovaný připustil, že *není neobvyklé či mimořádné, že lidé a společnosti z jednoho regionu a odvětví ekonomiky navzájem spolupracují, a že běžné obchodní vztahy tím nevytvářejí závislost jednoho subjektu na druhém* a rovněž že *v Karlovarském kraji je nejméně podnikatelů* (srov. bod [102], resp. [20] napadeného rozhodnutí). Podle názoru soudu skutková zjištění správních orgánů neposkytují dostatečnou oporu pro závěr žalovaného, že by se v případě pana K. jeho vztahy se společností LightGate pohybovaly výrazně nad rovinou pouhých běžných obchodních vztahů. Nutno pak doplnit, že soud ve Zprávě o daňové kontrole či v napadeném rozhodnutí nenalezl konkrétní skutková zjištění, na základě kterých by bylo možné důvodně dovozovat vazby pana K. na společnost HUP – company.
112. Třetím členem hodnotící komise byl Ing. J. V.. Bylo nesporné, že Ing. V. se dlouhodobě profesionálně zabýval poradenstvím v oblasti dotací jako podnikající fyzická osoba i v rámci společnosti Dotační poradenství s. r. o., přičemž od roku 2009 poskytoval poradenství též společnosti LightGate (viz str. 43 Zprávy o daňové kontrole, resp. bod [106] napadeného rozhodnutí). Sám žalovaný výslovně připustil, že *samotné předcházející profesní zkušenosti Ing. V. sice nemusí nutně vést k porušení dotačních podmínek, jelikož čestné prohlášení ani nepožadovalo absenci jakýchkoliv předchozích vztahů mezi osobou činící prohlášení a uchazečem o veřejnou zakázku, nýbrž požadovalo nezávislost osoby činící toto čestné prohlášení na jakémkoliv uchazeči* (viz bod [106] napadeného rozhodnutí).
113. Správní orgány ovšem dovodily, že Ing. V. *v letech 2009 až 2012 intenzivně spolupracoval s LightGate, kdy pro ni kompletně administroval projekty financované SZIF, a to od podání žádosti o dotaci, vypracování projektové dokumentace, přípravy a realizace výběrových řízení až po zpracování a kompletaci žádostí o platby*. Uvedené zjištění učinily z již zmiňovaného protokolu o podání vysvětlení Ing. V. ze dne 9. 11. 2018. Spolupráce Ing. V. je popsána na str. 3 a 4 protokolu. Tam se podává, že kompletně administroval toliko projekty z roku 2009 a 2010, když první z projektů „pouze pomohl dotáhnout“ své bývalé partnerce paní Ch., která začala mít problémy s komunikací s jednatelem LightGate, a až ten druhý projekt administroval od počátku do konce (včetně realizace výběrového řízení a žádostí o platby). Naproti tomu žádosti o dotace z let 2011 a 2012 nebyly schváleny, tudíž ani nedošlo k další administraci Projektu. V roce 2013 pak Ing. V. na žádném projektu s LightGate nespolečně pracoval. V tomto je tedy zjištění správce daně o *kompletní administraci*

projektů financovaných SZIF pro LightGate minimálně ve vztahu k rokům 2011 a 2012 nepodložené.

114. Správní orgány dále poukazovaly na skutečnost, že Ing. V. byl v roce 2014 ve funkci tajemníka výběrové komise u Elektroplan. Tudíž ani správní orgány neměly za prokázané, že by Ing. V. byl členem výběrové (resp. hodnotící) komise ve výběrovém řízení pořádaném Elektroplan s vlivem na výběr vítězného uchazeče, kterým se stal LightGate. Přitom bod 23 Pravidel pro výběr dodavatelů (správní orgány dovodily, že obě výběrová řízení probíhala ve stejném období, tudíž se soud odkazuje na Pravidla pro výběr dodavatelů aplikované v případě žalobkyně) umožňoval, aby zadavatel (Elektroplan) pověřil osobu za účelem administrování činností týkajících se nabídek. To ovšem danou osobu nečiní členem výběrové komise. Angažmá Ing. V., coby profesionálního poradce v oblasti poskytování dotací, v roli tajemníka výběrové komise ve výběrovém řízení u Elektroplan (v němž uspěla nabídka LightGate), podle názoru soudu nedokládá, že by Ing. V. měl v jiném výběrovém řízení (u žalobkyně) zájem na tom, aby nabídka LightGate byla vítězná. Navíc, jak již soud uvedl výše, Ing. V. ve vztahu k výběrovému řízení Elektroplan v protokolu o podání vysvětlení ze dne 9. 11. 2018 popsal průběh výběrového řízení u Elektroplan, včetně složení hodnotící komise, v níž ani on, ani pan K. nebyli členy.
115. Pokud správní orgány poukázaly na zjištění učiněné z e-mailové zprávy ze dne 22. 6. 2014, v rámci které pan K. zaslal upřesnění specifikace klempířských strojů pro výběrové řízení firmy Elektroplan, přičemž tuto specifikaci měl použít vítězný uchazeč (LightGate) nejen ve výběrovém řízení Elektroplan, ale i u žalobkyně, pak soudu poněkud uniká relevance tohoto zjištění z hlediska vazeb Ing. V. na společnost LightGate. Má-li uvedené zjištění indikovat podezření, že Ing. V. dané informace následně poskytl společnosti LightGate, pak takové podezření není pro soud dostatečně přesvědčivé, neboť soud ve Zprávě o daňové kontrole pro to nenalezl žádný konkrétní skutkový základ. Rovněž z protokolu o podání vysvětlení ze dne 9. 11. 2018 nic takového dovodit nelze, když Ing. V. v dané souvislosti upřesnil, že zadávací dokumentaci zasílali na věstník až 19. 1. 2015 a že při podání vysvětlení nedokázal přesně časově určit zaslání technických specifikací a využití vzorů při přípravě zadávací dokumentace.
116. Rovněž závěr správních orgánů, že Ing. V. „*měl z doby před vlastní realizací Projektu těsné ekonomické vazby na dodavatele (LightGate)*“, neodpovídá rozsahu vztahů, které dle obsahu správního spisu měl Ing. V. s LightGate, pokud jsou hodnoceny skutečnosti zjištěné ohledně Ing. V., a nikoli vztahy ostatních členů hodnotící komise, resp. vztahy mezi žalobkyní a LightGate, příp. jeho dodavatelů, se kterými Ing. V. neměl ani personální ani majetkové propojení (ani on, ani osoby jemu blízké nebyly členem statutárního orgánu, společníkem či dokonce zaměstnancem těchto společností).
117. V případě Ing. V., pokud soud posoudí výše popsané přímé i nepřímé vztahy tohoto člena hodnotící komise ke společnosti LightGate ve vzájemné souvislosti, pak za stávajícího stavu zjištěného skutkového stavu je třeba tyto vztahy hodnotit jako nevybočující z běžných obchodních vztahů mezi poradcem v oblasti poskytování dotací a zájemcem o dotace. Zjištění správních orgánů nejsou taková, aby bylo možné uzavřít, že vztah Ing. V. byl natolik intenzivní a těsný ke společnosti LightGate, že by založil jeho podjatost při hodnocení nabídek dne 27. 2. 2015, tedy že by Ing. V. měl zájem na úspěchu společnosti LightGate ve výběrovém řízení pořádaném žalobkyní. Ani v případě Ing. V. soud ve Zprávě o daňové kontrole či v napadeném rozhodnutí nenalezl konkrétní skutková zjištění, na základě kterých by bylo možné důvodně dovozovat vazby Ing. V. na

společnosti HUP – company, případně jiného ze subdodavatelů pro LightGate v rámci výběrového řízení u žalobkyně ohledně Projektu.

b) K porušení bodu 28 Pravidel pro výběr dodavatelů

118. Správce daně porušení bodu 28 Pravidel pro výběr dodavatelů spatřoval v tom, že žalobkyně nevyřadila žádnou nabídku z předmětného výběrového řízení, přestože si musela být vědoma toho, že *se na zpracování nabídky podíleli nejméně dva, nebo se mohli podílet všichni členové komise*. Správce daně měl právě uvedené za zjištěné ze sdělení Ing. V. v rámci podání vysvětlení u policejního orgánu dne 9. 11. 2018 a z e-mailové komunikace Ing. V. s panem K. ohledně specifikace strojů pro dotační projekt realizovaný u Elektroplan (viz str. 46 Zprávy o daňové kontrole). Žalovaný k uvedenému doplnil, že *žalobkyně se prostřednictvím svého jednatele pana B., a dále zaměstnance pana K. i Ing. V., jejichž osobní, personální a ekonomická propojenost se společností LightGate, a.s. existuje, ať již vědomě nebo nevědomě mohla podílet na přípravách zpracování či samotném zpracování nabídek společnosti LightGate, a.s. (viz bod [95] napadeného rozhodnutí)*. Soud uvedenému rozumí tak, že správní orgány dovodily porušení bodu 28 Pravidel pro výběr dodavatelů z důvodu, že *se na zpracování nabídky LightGate podílel zaměstnanec zadavatele (pan K.), člen statutárního orgánu zadavatele (pan B.) a Ing V., zřejmě jako osoba, která se na základě smluvního vztahu podílela na zadání předmětného výběrového řízení (v tomto bodě není odůvodnění správních orgánů pro soud jednoznačné)*.
119. Jak již soud vysvětlil výše, ze sdělení Ing. V. v rámci podání vysvětlení u policejního orgánu dne 9. 11. 2018 nevyplývá nic o tom, že by se na zpracování nabídky společnosti LightGate podíleli nejméně dva, nebo se mohli podílet všichni členové komise. Nic takového pak neplyne ani z e-mailové komunikace Ing. V. s panem K. ohledně specifikace strojů pro výběrové řízení pořádané společností Elektroplan v roce 2014, neboť Ing. V. nic takového ve svém sdělení neuvedl a správce daně ve Zprávě o daňové kontrole blíže nevysvětlil, co konkrétně by mělo z odkazované e-mailové komunikace vést k závěru, že se na zpracování nabídky LightGate do výběrového řízení u žalobkyně (realizovaného až počátkem roku 2015) podíleli nejméně dva, nebo se mohli podílet všichni členové hodnotící komise.
120. Soud nemá za jednoznačně prokázané, že by uchazeč LightGate získal v předmětném výběrovém řízení konkurenční výhodu tím, že by od některé z uvedených tří osob obdržel informace nad rámec zadávací dokumentace, resp. mimo režim informací transparentně poskytnutých všem potenciálním uchazečům. Soud nepopírá, že by správními orgány popsané obchodní vztahy mezi žalobkyní a LightGate mohly uchazeči LightGate přinést jistou konkurenční výhodu v souvislosti s přípravou nabídky do předmětného výběrového řízení, ovšem potencialita *podílení se na zpracování nabídky* pro porušení tohoto bodu Pravidel pro výběr dodavatelů nestačí. Uvedené lze dovodit jazykovým výkladem dikce bodu 28 Pravidel pro výběr dodavatelů (srov. zejména „[...] *pokud se na zpracování uchazečovy nabídky podílel* [...]“). Správní orgány by musely prokázat konkrétní jednání žalobkyně, či osob jednajících za žalobkyni, kterým by se žalobkyně, coby zadavatel, podílela na zpracování nabídky LightGate, coby uchazeče. Nic takového ale prokázáno nebylo. Pro závěr o tom, že se na zpracování nabídky uchazeče podílela osoba s kvalifikovaným vztahem k zadavateli (vztahem specifikovaným v bodu 28 Pravidel pro výběr dodavatelů), nepostačují zjištění o ekonomických a personálních vztazích mezi členy hodnotící komise, resp. jednatelem žalobkyně, a společností LightGate, pokud není prokázáno, že tyto vztahy zahrnovaly i konkrétní činnosti související s přípravou nabídky uchazeče LightGate do předmětného výběrového řízení pořádaného žalobkyní. Žádná

taková konkrétní zjištění ohledně činnosti uvedených osob související s přípravou nabídky uchazeče LightGate soud nenalezl ani ve Zprávě o daňové kontrole ani v napadeném rozhodnutí.

121. Soud proto dospěl k dílčímu závěru, že závěr správních orgánů o porušení bodu 28 Pravidel pro výběr dodavatelů za stávajícího stavu skutkových zjištění správních orgánů neobstojí.

c) K porušení bodu 34 Pravidel pro výběr dodavatelů

122. Soud vyložil bod 34 Pravidel pro výběr dodavatelů, které již citoval výše, dle jeho obsahu následovně. Předně z dikce uvedeného bodu pravidel vyplývá, že se povinnosti zadavatele (*zdržet se, upustit a neprodleně oznámit*) vztahují k jednání, jež by mohlo vést ke střetu zájmu při zadávání a realizaci zakázek, a to zejména v okamžiku tvorby zadávací dokumentace, při hodnocení nabídek, při podpisu smlouvy. Pro případný závěr o porušení bodu 34 Pravidel pro výběr dodavatelů by správní orgány musely v první řadě identifikovat a prokázat konkrétní jednání zadavatele při zadávání a realizaci předmětné zakázky, u něhož je dána potencialita střetu zájmů.
123. Správce daně vymezil porušení bodu 34 Pravidel pro výběr dodavatelů tak, že žalobkyně (označována jako daňový subjekt či příjemce dotace) „*neoznámil[a] poskytovateli žádné riziko ohrožení objektivního a nestranného výkonu činnosti při zadávání zakázky*“, když správce daně měl za prokázané, že „*příjemce dotace, v rámci již výše popsaných obchodních a ekonomických vazeb, mohl umožnit získat jednomu z uchazečů předem přímo nebo nepřímo konkurenční výhodu a mohl být ve střetu zájmů*“ (viz str. 49 Zprávy o daňové kontrole). Konkrétně pak správní orgány spatřovaly střet zájmů v obchodních a ekonomických vazbách mezi žalobkyní a LightGate před samotným zahájením projektu, když poukazovaly (i) na uzavřenou smlouvu o pronájmu nebytových prostor uzavřenou dne 10. 12. 2013, kam žalobkyně plánovala umístit později ve výběrovém řízení popptávanou technologii (k převzetí prostor žalobkyní došlo 1. 1. 2014), a dále (ii) na vítězství žalobkyně v listopadu 2013 ve výběrovém řízení zadávaném LightGate (viz zejména str. 33 a 34 Zprávy o daňové kontrole a body [91] a [92] napadeného rozhodnutí). Žalobkyně proti závěru správních orgánů o tom, že popsané její obchodní vztahy s LightGate přinesly tomuto uchazeči výhodu v následném výběrovém řízení, brojila v bodech 62 a 63 žaloby.
124. Jakkoli lze souhlasit s tím, že správními orgány popsané obchodní vztahy mezi zadavatelem a LightGate mohou představovat riziko střetu zájmů na straně žalobkyně, coby zadavatele, z důvodu jejich jiného společného zájmu, pak nelze pomíjet, že ve Zprávě o daňové kontrole absentuje zjištění o konkrétním jednání zadavatele, jež by mohlo vést ke střetu zájmů při zadávání a realizaci zakázek. Zadavatelé totiž dle bodu 34 Pravidel pro výběr dodavatelů nebyli povinni oznamovat „*riziko ohrožení objektivního a nestranného výkonu činnosti při zadávání zakázek*“, jak dovodil správce daně, ale byli povinni při zadání a realizaci zakázky se zdržet či upustit od jednání s potencialitou střetu zájmů a poté věc oznámit poskytovateli dotace.
125. Jak se podává na str. 33 a 34 Zprávy o daňové kontrole, v případě Projektu žalobkyně podala registrační žádost dne 17. 6. 2014 a žádost o dotaci dne 18. 7. 2014. Zadávací dokumentace byla schválena dne 19. 1. 2015 a dne 23. 1. 2015 bylo předmětné výběrové řízení uveřejněno v obchodním věstníku. K hodnocení nabídek pak došlo dne 27. 2. 2015. Kupní smlouva s vítězem výběrového řízení (LightGate) byla uzavřena dne 12. 3. 2015. Správní orgány neuvedly žádné konkrétní jednání spadající do popsaného období zadání a

realizace předmětné zakázky, kterého by se žalobkyně byla povinna zdržet a oznámit jej poskytovateli dotace. Byť dle zjištění správce daně žalobkyně ve 4. Q 2013 prováděla průzkum trhu použitých i nových technologií (str. 33 Zprávy o daňové kontrole), tak ještě nešlo o fázi zadávání předmětné zakázky (registrační žádost byla podána až 17. 6. 2014), tudíž jednání v podobě uzavření nájemní smlouvy či její účast, coby uchazeče, ve výběrovém řízení LightGate na konci roku 2013, nespadá do režimu bodu 34 Pravidel pro výběr dodavatelů, kterého by byla žalobkyně povinna se zdržet a následně jej notifikovat poskytovateli dotace.

126. Soud upozorňuje, že na tomto místě nehodnotí transparentnost předmětného výběrového řízení, jako celku, ale vyjadřuje se k otázce, zda ob stojí závěry správních orgánů o porušení bodu 34 Pravidel pro výběr dodavatelů. Soud z výše popsanych důvodů dospěl k závěru, že takové závěry neobstojí.
127. V návaznosti na výše uvedené soud činí závěrečné shrnutí ve vztahu ke kontrolnímu zjištění č. 2, a to že závěry správních orgánů o porušení rozpočtové kázně ob stojí pouze v části, tudíž žalobní námitky směřující ke kontrolnímu zjištění č. 2 byly částečně důvodné.

(iii) K porušení dle kontrolního zjištění č. 3

128. V rámci této žalobní námitky žalobkyně nesouhlasila se závěry správních orgánů, že použila dotaci ke krytí nezpůsobilých výdajů Projektu, když mj. brojila proti způsobu určení referenční ceny podle znaleckého posudku Ing. M. N. ze dne 9. 1. 2017 (dále jen „*předmětný znalecký posudek*“), který ocenil hodnotu dodaných strojů ke stavu v lednu 2017, nikoli k okamžiku, kdy žalobkyně v roce 2015 konala výběrové řízení na dodávku předmětné technologie.
129. Správní orgány spařovaly porušení rozpočtové kázně dle kontrolního zjištění č. 3 v tom, že žalobkyně porušila podmínky stanovené v hlavě I. čl. III bodu 2 Podmínek pro poskytnutí dotace, které mj. stanovily, že *za způsobilé lze uznat pouze ty výdaje projektu, jež splňují podmínky uvedené v pravidlech způsobilosti výdajů*. Konkrétně, dle správních orgánů žalobkyně neoprávněně použila vyplacenou částku na refundaci výdajů nesplňujících principy efektivnosti a hospodárnosti, tzn. na krytí nezpůsobilých výdajů, neboť cena zakoupených technologií byla diametrálně odlišná (trojnásobně nižší) než cena vykázaná žalobkyní v žádosti o platbu. Správní orgány vyšly z předmětného znaleckého posudku vypracovaného na základě objednávky poskytovatele dotace (srov. body [6] písm. c) a [170] napadeného rozhodnutí).
130. Soud v původním rozsudku shledal tuto žalobní námitku důvodnou. V projednávané věci podle názoru soudu jako referenční cena nemohla posloužit pouze cena uvedená v předmětném znaleckém posudku, na které správní orgány závěr o nezpůsobilosti výdajů vystavěly, neboť předmětný znalecký posudek určoval výchozí cenu technologií v době ocenění (prosinec 2016 až leden 2017), zatímco výběrové řízení proběhlo téměř o dva roky dříve (únor 2015). Přitom úřední záznam o telefonátu mezi správcem daně a znalcem týkající se uvedené časové disproporce soud považoval za nedostatečný.
131. Kasační soud s tímto posouzením soudu souhlasil, když kasační stížnost žalovaného v tomto ohledu shledal nedůvodnou. Podle kasačního soudu *závěr správních orgánů o nezpůsobilosti žalobkyní vynaložených výdajů je třeba považovat za nepřezkoumatelný*, neboť *obsah úředního záznamu se znalcem nedostává požadavkům kladeným na znalecké posouzení* (zejména úplnosti a přesvědčivosti), když z něj zejména není patrné, z jakých důvodů (a

případně na základě jakých podkladů) znalec k v něm uvedenému závěru dospěl. Podle kasačního soudu bylo na správních orgánech, aby znalce požádaly o vyjádření, v němž by přezkoumatelným způsobem vysvětlil, z jakých důvodů, a na základě jakých skutečností má za to, že cena obvyklá zjištěná v lednu 2017 se nelišila od ceny obvyklé na počátku roku. Soudem vyžadovaná forma dodatku ke znaleckému posudku ale podle kasačního soudu nebyla nutná (srov. body [73] až [78] zrušujícího rozsudku).

132. Soud opětovně poukazuje na to, že v obecné rovině nelze vyloučit, že by pořizovací cena určitého technologického zařízení skutečně mohla být výrazně odlišná v únoru 2015 (kdy v rámci předmětného výběrového řízení byly předkládány nabídky) a na přelomu let 2016 a 2017, kdy pořizovací cenu zjišťoval znalec. Lze si představit hned několik faktorů, které je třeba zohlednit. Předně půjde o faktor možného poklesu ceny v důsledku technologického vývoje (nové technologie zlevňují technologie starší), dále faktor aktuální dostupnosti na trhu (stroje mohou být v určité období málo dostupné, což může v dané době zvyšovat jejich pořizovací cenu) a faktor rychlosti dodávky (kratší dodací lhůty mohou navyšovat cenu oproti delším dodacím lhůtám), případně další faktory, které by měl znalec zohlednit anebo jejich relevantnost v daném případě vyloučit. Zda tomu ale tak skutečně v posuzovaném případě bylo, to soud nepředjímá, neboť to musí nejprve řádně posoudit správní orgány.
133. Naproti tomu, z hlediska posouzení, zda žalobkyně pořídila hospodárně a efektivně, není vzhledem k její objektivní odpovědnosti za porušení rozpočtové kázně třeba zkoumat, zda si hospodárně a efektivně počínal i její dodavatel, resp. jeho subdodavatelé. V tomto ohledu kasační soud korigoval posouzení soudu provedené v původním rozsudku (srov. body [81] a [82] zrušujícího rozsudku).
134. Lze učinit dílčí závěr, že závěry správních orgánů o porušení rozpočtové kázně dovozované z kontrolního zjištění č. 3 neobstojí, tudíž žaloba byla v této části důvodná.

(iv) Shrnutí k porušení rozpočtové kázně

135. V návaznosti na výše uvedené soud shrnuje, že závěry správních orgánů obstály v části týkající se porušení rozpočtové kázně dovozované z kontrolního zjištění č. 1 (tj. nedodržení jedné z podmínek dotace uvedených v žádosti o dotaci, a to nevytvoření 6 nových pracovních míst).
136. V případě kontrolního zjištění č. 2 závěry správních orgánů o porušení rozpočtové kázně (porušení Pravidel pro výběr dodavatele, coby nedílné součástí Rozhodnutí o dotaci) obstály závěry o porušení bodu 23 Pravidel pro výběr dodavatelů (požadavek na nepodjatost členů hodnotící komise), ovšem pouze v rozsahu dílčího závěru o podjatosti pana B., nikoli ve vztahu k panu K. a Ing. V.. Naopak závěry správních orgánů o porušení bodů 28 a 34 Pravidel pro výběr dodavatelů neobstály. Závěry o porušení Pravidel pro výběr dodavatelů v bodech 3 a 32 (v rozsahu skutků *neumožnění soutěžit poptávané stroje jednotlivě a dodání čtyř technologií s jinými parametry*) soud nepřezkoumával, neboť nebyly žalobou napadeny.
137. V případě kontrolního zjištění č. 3 závěry správních orgánů o porušení rozpočtové kázně (použití dotace na krytí nezpůsobilých výdajů) závěry správních orgánů rovněž neobstály.

(v) Výše vyměřeného odvodu

138. Poslední okruh žalobních námitek směřoval do výše vyměřeného odvodu. Žalobkyně v žalobě v obecné rovině namítla, že nesouhlasí se způsobem, jakým byl ze strany

žalovaného vyměřen odvod za domnělé porušení rozpočtové kázně. Žalobkyně rovněž v žalobě označila úhradu vyměřeného odvodu za likvidační pro její podnikatelskou činnost a poté namítala, že „zcela fatální důsledky, které by výkon napadeného rozhodnutí měl na podnikatelskou činnost žalobce, jsou v příkrém rozporu s mlhavou povahou pochybení, jež jsou žalobci kladena za vinu“ (viz body 10 a 21 žaloby). Poté se již zaměřila na polemiku s postupem žalovaného, který označila za rozporný s § 44a odst. 5 zákona o rozpočtových pravidlech, když dle jejího názoru žalovaný měl zásadu absorpce aplikovat na všechna tři porušení rozpočtové kázně. Námitku nepřiměřenosti odvodu (jejíž zárodek soud spatřuje v odkazovaném bodu 21 žaloby) pak žalobkyně rozvedla při soudním jednání, když argumentovala nálezem Ústavního soudu ze dne 18. 10. 2023, sp. zn. III. ÚS 1344/23, bod [35]. Navíc, jak již soud uvedl výše, rozšířený senát Nejvyššího správního soudu dovodil, že krajský soud je oprávněn zrušit rozhodnutí správního orgánu pro vady řízení, i když tyto nebyly žalobcem výslovně namítány, pokud tyto vady brání přezkoumání rozhodnutí v rozsahu žalobních bodů. Toto pravidlo Nejvyšší správní soud uplatňuje i v případech odvodů za porušení rozpočtové kázně (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 2. 2021, č. j. 2 Afs 270/2019 – 36, bod [14]).

139. Soud se předně zabýval otázkou, zda ty závěry o porušení rozpočtové kázně, které v soudním přezkumu neobstály, měly vliv na přezkoumatelnost, případně i zákonnost napadeného rozhodnutí v části týkající se uložení povinnosti k odvodu ve výši odpovídající 90 % poskytnuté dotace. Soud dospěl k závěru, že vliv měly.
140. Podle ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu *výše stanoveného odvodu za porušení rozpočtové kázně musí být přiměřená povaze a závažnosti porušení rozpočtové kázně*, přičemž správce daně musí 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 (§ 44a odst. 4 rozpočtových pravidel, ve znění do 29. 12. 2011) a své rozhodnutí náležitě odůvodnit (srov. již citované usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 10. 2018, č. j. 1 Afs 291/2017 – 33). *Princip proporcionality se tak uplatní nejen v případech, kdy je na úvaze správce daně, v jaké výši odvod za porušení rozpočtové kázně stanoví (§ 44a odst. 4 písm. c) rozpočtových pravidel), nýbrž také za situace, kdy je výše odvodu určena přesnou procentní sazbou v rozhodnutí o poskytnutí dotace (§ 44a odst. 4 písm. b) rozpočtových pravidel)* (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 5. 2021, č. j. 8 Afs 130/2019-35, bod [22]). *Správní orgán je povinen při rozhodování o krácení dotace zohlednit zejména závažnost konkrétních porušení podmínek poskytnutí dotace, závažnost jednotlivých pochybení příjemce dotace ve vztahu k čerpané částce prostředků státního rozpočtu, posoudit, v jaké fázi realizace smlouvy o dílo k těmto pochybením docházelo a jaké byly dopady těchto pochybení, vymežit, jaká část dotace byla čerpána bezchybně, a tuto bezchybnou část zhodnotit v rámci proporcionality výše odvodu* (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 2. 2024, č. j. 4 Afs 61/2023-70, bod [56], resp. tam odkazovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 1. 2019, č. j. 8 Afs 165/2018-42).
141. Jak je patrné z výše uvedeného shrnutí k porušení rozpočtové kázně, závěry správních orgánů o porušení rozpočtové kázně zcela obstály pouze ve vztahu ke kontrolnímu zjištění č. 1, zatímco ve vztahu ke kontrolnímu zjištění č. 2 obstály jen v části a ve vztahu ke kontrolnímu zjištění č. 3 neobstály vůbec. Žalovaný stanovil částku celkového odvodu jako součet dílčího odvodu za porušení dle kontrolního zjištění č. 1 (5 % poskytnuté dotace) a dílčího odvodu za porušení dle kontrolního zjištění č. 2 (85 % poskytnuté dotace), přičemž druhý z uvedených dílčích odvodů absorboval dílčí odvod za porušení dle kontrolního zjištění č. 3. Soud se proto zaměřil na odůvodnění přiměřenosti dílčího

odvodu za porušení dle kontrolní zjištění č. 2, neboť ten tvořil převážnou část celkového odvodu.

142. Z bodu [166] napadeného rozhodnutí vyplývá, že žalovaný (ve shodě se správcem daně) dospěl k závěru, že se v případě kontrolního zjištění č. 2 jednalo o „*velmi hrubé porušení rozpočtové kázně*“. Žalovaný připustil, že odvod ve výši 100 % poskytnuté dotace, jak jej uložil správce daně, je nepřiměřený vzhledem k tomu, že účel poskytnuté dotace v užším smyslu, tj. rozšíření technologického vybavení kovovýroby o 10 ks, byl naplněn. Současně ale zdůraznil, že *došlo k vícenásobnému porušení podmínek stanovených v Rozhodnutí o dotaci*. Proto žalovaný snížil výši odvodu na 85 %, když o dalším snížení „*nelze uvažovat [...] vzhledem k danému pochybení spočívajícím ve střetu zájmu*“. Žalovaný aproboval úvahy správce daně o tom, že závažnost pochybení byla dána „*vlivem jednoznačně prokázaného střetu zájmů členů výběrové komise (tj. pana J. B., pana D. K. a pana Ing. J. V.)*“ (viz bod [153] napadeného rozhodnutí), a dále že za okolnosti svědčící v neprospěch žalobkyně správce daně považoval mj. skutečnost, že *všichni tři členové hodnotící komise byli v obchodním i jiném ekonomickém kontaktu se společností LightGate a společností HUP – company i v době přípravy projektu a zadávací dokumentace* a rovněž že Ing. Voráček v letech 2009 až 2012 *intenzivně spolupracoval se společností LightGate* (viz body [154] a [164] napadeného rozhodnutí). Žalovaný v rámci úvah o přiměřenosti rovněž konstatoval, že předmětné porušení rozpočtové kázně považuje za velmi závažné, neboť „*odvolatel předně porušil bod 34 Pravidel (viz bod [36] tohoto rozhodnutí), když výběrové řízení bylo provedeno osobami ve střetu zájmů (tj. pana B., pana K. a pana Ing. V. v obchodním i jiném ekonomickém kontaktu se společností LightGate, a.s. a společností HUP - company s.r.o. již v době před přípravou, i v době přípravy projektu a zadávací dokumentace)*“ (viz bod [160] napadeného rozhodnutí).
143. Je zřejmé, že žalovaný odůvodnil své posouzení přiměřenosti výše uloženého odvodu skutkovými zjištěními a závěry, které ze shora popsanych důvodů neobstojí, tj. zejména závěrem o podjatosti pana K. a Ing. V., o intenzivní spolupráci Ing. V. a LightGate v letech 2011 a 2012 a o porušení bodu 34 Pravidel pro výběr dodavatelů. V důsledku uvedeného je správní uvážení žalovaného stran přiměřenosti uloženého odvodu, které musí správní orgány při ukládání odvodu za porušení rozpočtové kázně vždy provést a náležitě odůvodnit, neúplné a nepřezkoumatelné. Tím jsou dány vady řízení, které plně odůvodňují zrušení napadeného rozhodnutí. Soud tudíž již zbývající námitky žalobkyně směřující proti způsobu určení odvodu neposuzoval.

VIII.

Rozhodnutí soudu

144. Vzhledem k tomu, že žaloba byla podána důvodně, soud ve výroku I. tohoto rozsudku napadené rozhodnutí zrušil podle § 78 odst. 1 s. ř. s. pro vady řízení spočívající ve výše uvedené nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí, a to zejména v části týkající se posouzení přiměřenosti stanovené výše odvodu z hlediska povahy a závažnosti porušení rozpočtové kázně (§ 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s.), a rovněž proto, že skutkový stav, ze kterého žalovaný a správce daně vyšly v posouzení přiměřenosti výše stanoveného odvodu, nemá oporu ve správním spisu (§ 76 odst. 1 písm. b) s. ř. s.)
145. Soud podle § 78 odst. 4 s. ř. s. vrátil věc žalovanému k dalšímu řízení, v němž je žalovaný vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku (srov. § 78 odst. 5 s. ř. s.). Soud nepřistoupil k žalobkyní navrhovanému zrušení prvostupňového platebního výměru,

neboť chtěl žalovanému ponechat možnost, aby v odvolacím řízení ve spolupráci se správcem daně sám odstranil soudem vytýkané vady a nedostatky.

146. V dalším řízení žalovaný odstraní soudem vytčené vady, provede nové posouzení přiměřenosti odvodu uloženého správcem daně a následně své závěry náležitě odůvodní.

IX.

Náklady řízení

147. Výrokem II. tohoto rozsudku soud rozhodl o nákladech řízení, a to včetně nákladů řízení vzniklých v řízení o kasační stížnosti a v opakovaném řízení před soudem, když všechny tyto náklady tvoří jeden celek (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 11. 2008, č. j. 1 As 61/2008-98). Podle § 60 odst. 1 s. ř. s. má právo na náhradu nákladů ten účastník, který byl v řízení plně úspěšný. V tomto řízení byla plně procesně úspěšná žalobkyně a náleží jí proto náhrada nákladů řízení v celkové výši 27 142 Kč, kterou soud určil následovně.
148. Pokud jde o náklady v prvním řízení před krajským soudem, tak podle obsahu soudního spisu a s přihlédnutím k vyčíslení předloženému žalobkyní tvořily náklady žalobkyně jednak zaplacené soudní poplatky ve výši 3 000 Kč za správní žalobu a 1 000 Kč za návrh na přiznání odkladného účinku žalobě (tj. celkem 4 000 Kč), jednak odměna za 4 úkony právní služby podle § 11 odst. 1 písm. a), d) a g) vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů (dále jen „advokátní tarif“), a to (i) převzetí právního zastoupení, (ii) sepsí žaloby, (iii) sepsí repliky ze dne 17. 1. 2023 a (iv) účast na soudním jednání konaném dne 5. 12. 2023. Podle § 7 bodu 5 ve spojení s § 9 odst. 4 písm. d) advokátního tarifu činí výše odměny za jeden úkon právní služby 3 100 Kč ($4 \times 3\,100 = 12\,400$ Kč). Náhradu hotových výdajů pak dle § 13 odst. 4 advokátního tarifu tvoří 300 Kč za každý úkon ($4 \times 300 = 1\,200$ Kč). Celkem odměna za právní služby a náhrada hotových výdajů činila 13 600 Kč. Soud dále žalobkyni přiznal jí vyčíslené jízdné ve výši 1 526 Kč (tj. za cestu osobním automobilem Praha – Plzeň – Praha) a náhradu za ztrátu času ve výši 600 Kč (tj. 6 půlhodin po 100 Kč), celkem tedy 2 126 Kč, a to v souvislosti s účastí zástupce žalobkyně na soudním jednání konaném dne 5. 12. 2023. Právní zástupkyně žalobkyně soudu doložila, že je plátcem DPH, soud tudíž žalobkyni přiznal DPH z celkové částky odměny a náhrad, tj. 3 302 Kč (21 % z částky 15 726 Kč). Celkem tedy za prvé řízení před krajským soudem náklady činily 23 028 Kč. Za účelně vynaložené náklady v řízení o kasační stížnosti vedeném před Nejvyšším správním soudem soud na základě obsahu spisu považoval odměnu za 1 úkon právní služby v podobě písemného vyjádření ke kasační stížnosti, včetně režijního paušálu (tj. 3 100 Kč + 300 Kč = 3 400 Kč) a DPH z částky odměny a paušálu (tj. 21% z částky 3 400 Kč = 714 Kč), tj. celkem 4 114 Kč. V opakovaném řízení před krajským soudem žalobkyni žádné účelně vynaložené náklady již nevznikly (žalobkyně se nijak nevyjádřila, když už ani nebyla právně zastoupena).
149. Lhůta ke splnění povinnosti nahradit náklady řízení byla žalovanému stanovena podle § 160 odst. 1 *in fine* zákona č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, ve znění pozdějších předpisů, ve spojení s § 64 s. ř. s. s přihlédnutím k možnostem žalovaného tuto platbu realizovat.
150. Osoba zúčastněná na řízení nemá ve smyslu § 60 odst. 5 s. ř. s. právo na náhradu nákladů řízení, neboť jí soudem nebyla uložena žádná povinnost a soud taktéž neshledal žádný zvláštního zřetele hodný důvod, pro nějž by bylo namísto náhrady nákladů řízení přiznat.

Proto výrokem III. tohoto rozsudku rozhodl tak, že osoba zúčastněná na řízení nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost. Kasační stížnost musí být podána do dvou týdnů po doručení rozsudku. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu; lhůta je zachována, byla-li kasační stížnost podána u Krajského soudu v Plzni.

Kasační stížnost je však nepřípustná proti rozhodnutí, jímž soud rozhodl znovu poté, kdy jeho původní rozhodnutí bylo zrušeno Nejvyšším správním soudem; to neplatí, je-li jako důvod kasační stížnosti namítáno, že se soud neřídil závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu [§ 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s. a nález Ústavního soudu ze dne 2. 7. 2019, sp. zn. III. ÚS 926/19 (N 129/95 SbNU 66)].

Plzeň 30. září 2024

Mgr. Lukáš Pišvejc v.r.
předseda senátu