



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Milana Taubera, soudkyně Pavly Klusáčkové a soudce Vadima Hlavatého ve věci

žalobce: **Česká republika – Ministerstvo práce a sociálních věcí**
se sídlem Praha 2, Na Poříčním právu 376/1

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 12. 2024, č. j. 38525/24/5100-10612-710970,

takto:

- I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 12. 2024, č. j. 38525/24/5100-10612-710970, se zrušuje a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Základ sporu

1. Žalobce se podanou žalobou domáhal přezkoumání a zrušení v záhlaví uvedeného rozhodnutí, kterým byl podle § 116 odst. 1 písm. a) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“), změněn platební výměr na odvod za porušení rozpočtové kázně ze dne 29. 6. 2023, č. j. 05641358/23/2000-31472-112143, vydaný Finančním úřadem pro hlavní město Prahu. Změna platebního výměru spočívala ve změně výše odvodu za porušení rozpočtové kázně z 25 021 736 Kč na 125 108 677 Kč.

Shodu s prvopisem potvrzuje M. S.

II. Obsah žaloby

2. *V prvním žalobním bodě* žalobce namítal, že orgány finanční správy nesou důkazní břemeno tvrdit a prokázat, že se žalobce při zadávání veřejné zakázky dopustil pochybení, které zakládá porušení rozpočtové kázně. Žalobce důkazní břemeno dle § 92 odst. 3 daňového řádu netížilo, neboť ho nestíhá povinnost podat daňové tvrzení vztahující se k zadání veřejné zakázky a žalobce v žádném daňovém tvrzení nemusel uvádět, v jakém režimu dotčenou veřejnou zakázku zadal. Daňové orgány své prvotní důkazní břemeno neunesly, když neprokázaly, že nebyly splněny podmínky pro zadání veřejné zakázky prostřednictvím jednacího řízení bez uveřejnění (dále jen „JŘBU“). Žalobce měl za to, že daňové orgány vycházely ze závěrů judikatury, která se sice týká problematiky zadávání veřejných zakázek v JŘBU, avšak pominuly, že nynější řízení se řídí odlišnou a svébytnou procesní úpravou, pročež nelze závěry uvedené judikatury použít. K tomu žalobce odkázal na rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 6. 11. 2019, č. j. 31 Af 20/2018-176.
3. Za chybný žalobce označil závěr žalovaného, podle kterého měl žalobce povinnost disponovat důkazními prostředky již při zahájení zadávacího řízení s odkazem na důkazní břemeno daňových orgánů. Žalobce rovněž nemohl prokázat, že Úřad pro ochranu hospodářské soutěže (dále jen „ÚOHS“) neshledal v postupu žalobce žádné nedostatky, neboť zde neexistuje žádné rozhodnutí ani jiné vyjádření ÚOHS o tom, že by se žalobce nějakého pochybení dopustil, což je nutné vykládat ve prospěch žalobce.
4. V rámci uvedeného žalobního bodu žalobce rovněž *namítal nepřezkoumatelnost* rozhodnutí daňových orgánů. Tvrdil, že daňové orgány mechanicky převzaly závěry Nejvyššího kontrolního úřadu (dále jen „NKÚ“), aniž by je podrobily vlastní kritice či vlastnímu právnímu hodnocení. Správce daně nemůže bez vlastního právního posouzení pouze odkázat na odůvodnění kontrolní zprávy NKÚ. Ze zprávy o daňové kontrole není zřejmé, které důkazní prostředky správce daně považoval za rozhodné. Ve zprávě je sice uveden výčet různých dokumentů a podkladů, avšak správce daně k nim neuvedl žádnou vlastní úvahu. Napadené rozhodnutí dále nezohledňuje zprávu o daňové kontrole. Žalovaný v napadeném rozhodnutí podstatnou měrou vytvořil novou vlastní argumentaci, která slouží jako jakási nadstavba zcela nepřesvědčivé argumentace správce daně ve zprávě o daňové kontrole. Žalovaný by však měl výhradně potvrzovat názory prvoinstančního správce daně a na základě ní by měl oponovat názoru odvolatele.
5. *Ve druhém žalobním bodě* žalobce namítal, že užitím JŘBU nebyla porušena rozpočtová kázeň, neboť byly splněny předpoklady k užití tohoto postupu, a to jak dle § 63 odst. 3 písm. b) zákona č. 134/2016 Sb., o zadávání veřejných zakázek (dále jen „ZZVZ“), tak dle § 63 odst. 5 tohoto zákona. Žalovaný se nedůvodně odmítl zabývat materiálním naplněním důvodů pro užití JŘBU dle § 63 odst. 5 ZZVZ s odůvodněním, že daný důvod žalobce neuvedl ve výzvě k jednání v JŘBU. Dle žalobce žalovaný nemůže konstatovat pochybení zadáním veřejné zakázky prostřednictvím JŘBU při nesplnění podmínek jeho použití, aniž by byly zkoumány všechny možné zákonné důvody (podmínky) pro užití JŘBU, obzvláště ne za situace, kdy žalobce žalovaného na důvody dle § 63 odst. 5 ZZVZ upozornil. Tvrdil, že pochybení ve formě neuvedení důvodu pro užití JŘBU ve výzvě k jednání bylo možné kvalifikovat maximálně jako administrativní pochybení zadavatele, které nemělo vliv na

hospodářskou soutěž a které mělo být vyhodnoceno jako pochybení zadavatele bez návrhu na finanční dopad.

6. Žalobce měl za to, že byly naplněny podmínky pro zadání veřejné zakázky v JŘBU dle § 63 odst. 3 písm. b) ZZVZ, neboť byly splněny podmínky technické jedinečnosti. Žalobce sice disponoval oprávněním nakládat s aplikačním programovým vybavením (APV), tento rozsah licenčních oprávnění se však netýká základního programového vybavení (ZPV), které je pro správnou funkci APV nezbytné. K ZPV není společností OKsystem a.s. (dále jen „OKsystem“) poskytována licence. Žalovaný nesprávně interpretuje znění „*Smlouvy o spolupráci v oblasti autorského práva*“ ze dne 21. 10. 2010 a závěry Znaleckého posudku č. 86-2013 (dále jen „znalecký posudek“). Znaleckým posudkem se žalovaný nijak nezabýval. Poznamenal, že se v projednávaném případě nejedná o jednoduchý systém, nýbrž o komplexní, velice složitý a funkčně provázaný agendový systém. Společnost OKsystem disponovala podrobnými a nenahraditelnými znalostmi o systému, a i kdyby žalobce byl oprávněn veřejnou zakázku realizovat prostřednictvím jiného dodavatele, tak zásadní komplexnost a složitost systému, a tedy zřejmá obtížnost zapracování nového dodavatele by podle přesvědčení žalobce vedla k natolik zásadnímu navýšení nákladů, že podmínky JŘBU byly naplněny.
7. Dále měl žalobce za to, že naplnil zásadu 3E. Tvrdil, že při uzavření smlouvy s jiným dodavatelem, který nebyl obeznámen s jednotlivými funkcionalitami systému a jeho vazbami na související agendové systémy, by jeho postup byl neekonomický, neefektivní a zdlouhavý; jiný dodavatel by vzhledem k uvedenému nebyl schopen předložit konkurenceschopnou nabídku a nebyl by vůbec schopen upravovat základní programové vybavení.
8. Žalobce měl za to, že technické důvody, ochrana výhradních práv a povinnost naplnění zásad 3E při zadávání veřejné zakázky by neumožnily zadat zakázku jinému subjektu v uvedených termínech, což jsou objektivní skutečnosti, které prvostupňový orgán ani žalovaný nebraly v potaz.
9. Žalobce v reakci na odůvodnění napadeného rozhodnutí namítal, že z usnesení vlády č. 733 ze dne 25. 9. 2013 neplyne úkol „přesoutěžit“ stávající agendové systémy od společnosti OKsystem prostřednictvím otevřeného zadávacího řízení, s termínem jejich implementace a spuštění do ostrého provozu. Povinnost vyplývající z usnesení vlády č. 246 ze dne 10. 4. 2013, tj. informovat vládu o nadlimitních veřejných zakázkách zadávaných v jednacím řízení bez uveřejnění, ministryně práce a sociálních věcí splnila, když vláda byla o zadávacím řízení informována [viz č. j. 1556/16 k jednání vlády dne 5. 12. 2016 a záznam z jednání 44. schůze vlády (bod č. 7)].
10. K tvrzení, že žalobce byl k užití JŘBU oprávněn i dle § 63 odst. 5 ZZVZ, žalobce odkázal na rozsudky Krajského soudu v Brně ze dne 19. 12. 2023, č. j. 29 Af 75/2021-490, a č. j. 29 Af 74/2021-526, a ze dne 19. 2. 2024, č. j. 29 Af 42/2022-578. Z uvedených rozsudků žalobce dovozoval, že pokud krajský soud dovodil, že v roce 2021 existovaly za účelem zajištění služeb podpory provozu a nutného rozvoje OKaplikací důvody pro užití JŘBU ve smyslu § 63 odst. 5 ZZVZ, tím spíše existovaly tyto důvody i v prosinci 2016. Dále žalobce v podané žalobě odůvodňoval, proč má za to, že v dané věci byly splněny podmínky dle § 63 odst. 5 ZZVZ. Tvrdil, že nemohl předvídat vznik krajně naléhavé okolnosti ani ji nezpůsobil a nebylo objektivně možné dodržet lhůty pro jiná řízení odlišná od JŘBU.

Shodu s prvopisem potvrzuje M. S.

11. *Ve třetím žalobním bodě* žalobce namítal, že odvod za porušení rozpočtové kázně zcela vybočuje z hlediska přiměřenosti uložené sankce, neboť žalobci ukládá sankci v řádu stovek milionů korun, aniž by bylo prokázáno jakékoliv ohrožení či snad dokonce narušení volné hospodářské soutěže v daném úseku. Žalovaný se omezil pouze na konstatování tří důvodů v neprospěch žalobce, u kterých se nezabýval jejich závažností. Daňové orgány stanovily výši odvodu pouze s odkazem na sazbu uvedenou v Pokynu č. GFŘ – D – 53 pro stanovení odvodů za porušení rozpočtové kázně ze dne 17. 1. 2022, č. j. 85547/21/7700-40500-711175, (dále jen „pokyn D53“), kdy pro stanovení výše odvodu za porušení rozpočtové kázně postupovaly čistě mechanicky bez vlastní úvahy. Uložená sankce se žalobci jevila jako nepřiměřená a nezohledňující specifika daného případu. Daňové orgány též nevzaly v úvahu celou řadu faktorů snižujících závažnost vytýkaného porušení rozpočtové kázně, které žalobce opakovaně uváděl ve svých podáních.
12. Dále měl žalobce za to, že žalovaný tvrzené pochybení žalobce kvalifikoval dle chybného bodu pokynu D53. Žalobce tak byl uvržen do sankčního rozptylu se spodní hranicí 25 % z částky použité na financování předmětné veřejné zakázky, od kterého se prakticky nedalo odchýlit směrem dolů, neboť žalovaný odmítl stanovit odvod pod tuto hranici. Tato hranice však nevyplývá z žádného zákonného předpisu a je stanovena pouze na základě pokynu D53, který není nijak právně závazný. V této souvislosti žalobce odkázal na nález Ústavního soudu ze dne 18. 10. 2023, sp. zn. III. ÚS 1344/23, rozsudky Nejvyššího správního soudu (sp. zn. 2 As 106/2014, sp. zn. 1 Afs 117/2016 a ze dne 1 Afs 291/2017) a rozsudek Soudního dvora Evropské unie (SDEU) C-545/21, z nichž dovozoval, že pokyn D53 je obsahově velice obdobný Pokynům Evropské komise a v určitých částech z něho přímo vychází. Nejedná se o závazný právní předpis, od kterého by se nesměl odklonit. Jedná se pouze o interní předpis sloužící k prvotnímu přiblížení stanovení výše sankce. Správce daně by jej tedy bez dalšího neměl slepě a mechanicky aplikovat, a měl by posoudit odvod za porušení rozpočtové kázně dle proporcionality daného porušení v každém případě zvlášť.

III. Vyjádření žalovaného k podané žalobě a související vyjádření

13. Ve vyjádření k podané žalobě žalovaný setrval na stanovisku uvedeném v napadeném rozhodnutí a navrhl, aby soud žalobu pro nedůvodnost zamítl.
14. *K prvnímu žalobnímu bodu* žalovaný odkázal na napadené rozhodnutí (bod [42] a násl.). Dle žalovaného je přesvědčení žalobce, že primární důkazní břemeno ve věci tížilo správce daně, chybné. Řízení o odvodu za porušení rozpočtové kázně v souladu s § 44a odst. 11 rozpočtových pravidel podléhá úpravě obsažené v daňovém řádu, kdy porušitel má postavení daňového subjektu. Na dokazování se tak použijí § 92 odst. 3 až 5 daňového řádu, podle nichž má zadavatel povinnost tvrdit rozhodné skutečnosti a prokazovat svá tvrzení. Byl to tedy žalobce, který měl v řízení tvrdit skutečnosti rozhodné pro splnění zákonné podmínky dle § 63 odst. 3 písm. b) ZZVZ a současně svá tvrzení prokázat, což neučinil.
15. Za nedůvodnou považoval žalovaný argumentaci, ve které žalobce srovnával rozložení důkazního břemene s doměřením DPH v případě podezření na účast v řetězci zasaženém podvodem na DPH. Rozložení důkazního břemene v žalobcem namítaném případě se svým konceptem odlišuje, neboť správce daně v daném případě prokazuje existenci podvodného jednání v případě, kdy bylo primární důkazní břemeno daňového subjektu uneseno. Avšak v nyní řešeném případě je rozloženo důkazní břemeno mezi daňový subjekt a správce daně tradičním způsobem.

16. Na žalobci jakožto zadavateli veřejné zakázky leží důkazní břemeno stran důvodnosti zadávacích podmínek, resp. k prokázání rozhodných skutečností (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 8. 2015, č. j. 8 As 149/2014-68), v tomto případě skutečnosti rozhodné pro splnění zákonných podmínek dle § 63 odst. 3 písm. b) ZZVZ. Judikatura nad rámec toho dovodila, že důvody vedoucí zadavatele k zadání veřejné zakázky v JŘBU by měly být s ohledem na zásadu transparentnosti náležitým způsobem doloženy v dokumentaci o zadání veřejné zakázky (viz rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 3. 2018, č. j. 2 As 292/2017-34, a ze dne 24. 2. 2021, č. j. 2 As 251/2019-52). Žalobce tedy měl povinnost disponovat patřičnými důkazními prostředky již při zahájení předmětného zadávacího řízení. Důvody využití JŘBU musí být obsaženy v písemné zprávě o zadávacím řízení [§ 217 odst. 2 písm. h) ZZVZ]. Pro to, aby žalobce unesl své důkazní břemeno, bylo zcela zásadní, aby jednoznačně prokázal, že veřejnou zakázku zadal v JŘBU při naplnění taxativních podmínek § 63 odst. 3 písm. b) ZZVZ, což v tomto směru neprovedl a nadále zůstal pouze v rovině tvrzení.
17. Žalovaný byl přesvědčen, že odůvodnění napadeného rozhodnutí je plně přezkoumatelné, když byly veškeré odvolací námítky vypořádány. V napadeném rozhodnutí byla rovněž jasně a přehledně vymezena správní úvaha žalovaného (resp. správce daně), která vedla k vydání napadeného rozhodnutí. Ostatně žalobce s těmito závěry v podané žalobě polemizuje.
18. Žalovaný trval na tom, že kontrolní zjištění prezentované ve zprávě o daňové kontrole je podloženo důkazními prostředky, které správce daně posoudil nejprve zvlášť a potom v jejich vzájemné souvislosti. Žalovaný se poté se stanoviskem správce daně na základě vlastního právního a skutkového posouzení ztotožnil. Řízení před správcem daně tvoří s řízením před odvolacím daňovým orgánem pro účely soudního přezkumu jeden celek. Je tak zřejmé, že zpráva o daňové kontrole je jakožto odůvodnění platebního výměru také součástí konečného rozhodnutí ve věci, tedy napadeného rozhodnutí. Odvolací řízení vychází (na rozdíl od řízení dle zákona č. 500/2004 Sb., správního řádu) z apelačního principu.
19. *Ke druhému žalobnímu bodu* žalovaný odkázal na napadené rozhodnutí (viz bod [25]), kde konstatoval, že podmínkou postupu dle § 63 odst. 3 písm. b) ZZVZ je prokázání skutečnosti, že objektivně existuje pouze jediný dodavatel, který by byl plnění veřejné zakázky schopen realizovat, a to v požadované kvalitě, rozsahu, specifikacích a čase. Důkazní břemeno ohledně naplnění těchto zákonných podmínek nese zadavatel, tj. žalobce. Žalobce však v řízení uváděl pouze obecná tvrzení ohledně vyšších časových nákladů, nedodržení zásady 3E, rizika nefunkčnosti a unikátnosti znalostí vybraného dodavatele systému tzv. OKaplikací, uváděl tedy pouze vlastní tvrzení a nepředložil žádné relevantní podklady prokazující, že veřejná zakázka mohla být z technických důvodů realizována pouze vybraným dodavatelem. Znalost dotčeného systému vybraným dodavatelem, provázanost a kompatibilita systému, unikátní znalosti vybraného dodavatele, nejsou bez dalšího technickým důvodem pro zadávání v JŘBU tomuto dodavateli (viz bod [26] napadeného rozhodnutí).
20. Žalovaný trval na nedůvodnosti opakovaných námitek k nemožnosti dodržení zásady 3E a odkázal na bod [32] napadeného rozhodnutí. Uzavřel, že sama zásada hospodárnosti nemůže mít aplikační přednost před zásadou transparentnosti, přičemž tato žalobcova argumentace nebyla v řízení ničím podložena a zůstala tak v rovině tvrzení.

Shodu s prvopisem potvrzuje M. S.

21. Žalovaný jako nedůvodnou odmítl námitku žalobce, že technické důvody, ochrana výhradních práv ani povinnost naplnění zásad 3E při zadávání veřejné zakázky by neumožnily zadat zakázku jinému subjektu v uvedených termínech. Žalobce se omezil pouze na obecná tvrzení o těchto namítaných skutečnostech, avšak žádné relevantní podklady prokazující důvodnost zadání veřejné zakázky v JŘBU nepředložil. Není tedy pravda, že by se daňové orgány těmito tvrzeními odmítly zabývat či je nebraly v potaz. Pouze konstatovaly, že uvedená tvrzení nebyla ze strany žalobce doložena.
22. Dále žalovaný poukázal na to, že se ke znaleckému posudku vyjádřil v bodě [31] napadeného rozhodnutí, přičemž zde žalovaný řádně vyhodnotil závěry vyplývající z provedeného znaleckého posudku, který posuzoval autorskou smlouvu, přičemž ze závěrů uvedených v předmětném posudku bylo možné vyvodit, že žalobce disponoval patřičnými právy, a tudíž nic nebránilo k tomu, aby bylo možné zadat veřejnou zakázku v otevřeném řízení, kdy bylo žalobci sděleno, aby neprodleně zahájil kroky k vypsání otevřené veřejné soutěže jako jediného možného způsobu řešení stávající situace. Tomuto závěru napovídají i skutečnosti vyplývající ze schůzky s vybraným dodavatelem a dalšími subjekty (viz bod [31] napadeného rozhodnutí).
23. Dále žalovaný upozornil, že k žalobcem tvrzenému naplnění zákonného důvodu dle § 63 odst. 5 se žalovaný vyjádřil v bodech [35] až [37] napadeného rozhodnutí. Stejně tak se správce daně vyjádřil k ne/naplnění tohoto tvrzeného důvodu na str. 18 a násl. zprávy o daňové kontrole se závěrem, že tato podmínka nebyla ze strany žalobce naplněna. Zdůraznil, že odůvodnění použití JŘBU ve výzvě bylo žalobcem definováno existencí důvodů dle § 63 odst. 3 písm. b) ZZVZ. Jak vyplývá z bodu [29] napadeného rozhodnutí, žalobce vládě sdělil ústupek od původního plánu zadávat veřejnou zakázku s odkazem na § 63 odst. 5 ZZVZ (viz sdělení ze dne 2. 12. 2016, č. j. MPSV-2016/256182-1/1).
24. Zdůraznil, že zásadní v dané věci je, že povinností žalobce bylo zadat veřejnou zakázku postupem platným pro otevřené řízení. K tomu žalovaný odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 3. 2023, č. j. 4 As 31/2023-26.
25. *Ke třetímu žalobnímu bodu* žalovaný uvedl, že v případě žalobce se nejednalo o slepou a mechanickou aplikaci dotčeného pokynu D53. Žalovaný stanovil odvod za porušení rozpočtové kázně přiměřený uvedeným skutečností, odpovídající rozsahu a charakteru uvedeného pochybení (tj. závažné pochybení) při současném zohlednění principu proporcionality. Zdůraznil, že i přesto, že shledal více okolností v neprospěch, dospěl k závěru, že je přiměřené stanovit výslednou výši odvodu spíše ve spodní polovině procentního rozmezí (tj. 25 % – 50 %), avšak s ohledem na míru závažnosti, nebylo možné stanovit výši odvodu pod 25%. Žalovaný zohlednil také okolnosti svědčící ve prospěch žalobce, tedy že prostředky použité na financování předmětné veřejné zakázky byly vynaloženy, i přes zjištěné závažné porušení ZZVZ, v souladu s jejich účelovým určením, a proto stanovil odvod nově ve výši 25 % z částky poskytnutých prostředků na financování veřejné zakázky.
26. Dále žalovaný k argumentaci žalobce odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 5. 2021, č. j. 10 Afs 399/2020-43, podle kterého k porušení rozpočtové kázně postačuje pouhá potencialita ovlivnění výběru v zadávacím řízení. V nyní řešeném případě žalobce zadal veřejnou zakázku v JŘBU, přestože již sedm měsíců před jejím zahájením měl informaci, že může stávající systémy převzít od vybraného dodavatele, provozovat, kontrolovat a plně ovládat, tedy měl dostatečný časový prostor pro realizaci veřejné zakázky

Shodu s prvopisem potvrzuje M. S.

v otevřeném řízení. Tímto byla znemožněna jakákoliv hospodářská soutěž, což je v zásadním rozporu s hlavním cílem ZZVZ.

27. K argumentaci žalobce stran závaznosti pokynu D53 žalovaný uvedl, že vnitřní předpisy Generálního finančního ředitelství, které procentním rozpětím stanoví výši odvodů za porušení rozpočtové kázně v zájmu zajištění předvídatelného postupu finančních úřadů, v zásadě reflektují judikaturu Nejvyššího správního soudu vztahující se ke stanovení odvodů za porušení rozpočtové kázně, kdy je třeba vždy při stanovení příslušného odvodu zvažovat okolnosti konkrétního porušení rozpočtové kázně a vycházet z principu proporcionality mezi závažností tohoto porušení a výší za něj předepsaného odvodu. Uvedený způsob vymezení výše odvodu pro případ porušení pravidel pro zadávání veřejných zakázek považují také správní soudy obecně za možný a rozumný způsob, jak zabezpečit předvídatelné a přiměřené rozhodování různých správců daně, tedy jak zabránit vzniku neodůvodněných rozdílů při rozhodování skutkově shodných nebo obdobných případů a sjednotit správní praxi. Uvedený postup žalovaného pak jednoznačně koresponduje i s judikatorními požadavky Nejvyššího správního soudu, Ústavního soudu a SDEU, na které odkazuje žalobce v žalobě. K tomu žalovaný odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 8. 2010, č. j. 2 Afs 53/2010-63.
28. *V replice ze dne 28. 4. 2025* žalobce zopakoval svá tvrzení uvedená v podané žalobě.

IV. Posouzení žaloby Městským soudem v Praze

29. Městský soud v Praze přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí v rozsahu uplatněných žalobních bodů, jimiž je vázán [§ 75 odst. 2 věta první zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“)], a vycházel přitom ze skutkového i právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.).
30. Soud v dané věci rozhodl bez jednání, jelikož účastníci s tímto postupem výslovně souhlasili. Nadoť veškeré podklady, z nichž soud vycházel, a jichž se dovolávaly i procesní strany ve svých podáních, jsou obsaženy ve správním spisu, jímž se dokazování neprovádí (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 1. 2009, č. j. 9 Afs 8/2008-117, č. 2383/2011 Sb. NSS).
31. Soud při posouzení věci vyšel z následující právní úpravy:
- Podle § 3 písm. e) rozpočtových pravidel se pro účely tohoto zákona rozumí neoprávněným použitím peněžních prostředků státního rozpočtu, jiných peněžních prostředků státu, prostředků poskytnutých ze státního rozpočtu, státních finančních aktiv, státního fondu nebo Národního fondu, jejich výdej, jehož provedením byla porušena povinnost stanovená právním předpisem, rozhodnutím, případně dohodou o poskytnutí těchto prostředků, nebo porušení podmínek, za kterých byly příslušné peněžní prostředky poskytnuty, porušení účelu nebo podmínek, za kterých byly prostředky zařazeny do státního rozpočtu nebo přesunuty rozpočtovým opatřením a v rozporu se stanoveným účelem nebo podmínkami vydány; dále se jím rozumí i to, nelze-li prokázat, jak byly tyto peněžní prostředky použity.
 - Podle § 44 odst. 1 písm. a) rozpočtových pravidel je porušením rozpočtové kázně neoprávněné použití peněžních prostředků státního rozpočtu a jiných peněžních prostředků státu.
 - Podle § 44a odst. 11 věty první a druhé rozpočtových pravidel vykonávají správu odvodů za porušení rozpočtové kázně a penále finanční úřady podle daňového řádu.

Shodu s prvopisem potvrzuje M. S.

Porušitel rozpočtové kázně má při správě odvodů za porušení rozpočtové kázně postavení daňového subjektu.

- Podle § 92 odst. 3 daňového řádu prokazuje daňový subjekt všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém tvrzení a dalších podáních.
- Podle § 63 odst. 3 písm. b) ZZVZ může zadavatel také použít jednací řízení bez uveřejnění, pokud veřejná zakázka může být splněna pouze určitým dodavatelem, neboť z technických důvodů neexistuje hospodářská soutěž.
- Podle § 63 odst. 5 ZZVZ může zadavatel použít jednací řízení bez uveřejnění také, pokud je to nezbytné v důsledku krajně naléhavé okolnosti, kterou zadavatel nemohl předvídat a ani ji nezpůsobil, a nelze dodržet lhůty pro otevřené řízení, užší řízení nebo jednací řízení s uveřejněním.

32. Soud o podané žalobě uvážil následovně:

33. Předmětem sporu mezi účastníky řízení je posouzení, zda se žalobce v případě nadlimitní veřejné zakázky na služby s označením „Zajištění migračních a přechodových služeb OKaplikací pro MPSV“ (dále jen „veřejná zakázka“) a z této veřejné zakázky vzešlé „Smlouvy o zajištění služeb podpory provozu a rozvoje OKaplikací pro MPSV“ uzavřené se společností OKsystem dopustil porušení rozpočtové kázně, či nikoliv.

34. Soud dospěl k závěru, že je napadené rozhodnutí podle § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s. v části nepřezkoumatelné pro nesrozumitelnost, a to z několika příčin, a dále pro nedostatek důvodů.

35. *První důvod nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí pro nesrozumitelnost* soud shledal ve skutečnosti, že ze zprávy o daňové kontrole a z napadeného rozhodnutí není zřejmé, zda daňové orgány dospěly k závěru o porušení rozpočtové kázně žalobcem z jednoho, nebo ze dvou důvodů. Správce daně ve zprávě o daňové kontrole totiž jednak poukazuje na to, že žalobce vytvořil stav exkluzivity pro jednoho dodavatele a nepostupoval v souladu s právními předpisy, když se neřídil § 21 zákona č. 2/1969 Sb., jednak žalobci vytýká nenaplnění podmínek § 63 odst. 3 a 5 ZZVZ pro konání JŘBU a nedodržení zásad stanovených v § 6 odst. 2 ZZVZ (viz strana 21 poslední odstavec). V textu odůvodnění zprávy o daňové kontrole správce daně opakovaně plynule přechází od jedné skutečnosti ke druhé a naopak, a to jak v ryze popisné části, tak v části zachycující jeho úvahu (viz např. strany 10 a 11 a strany 17 a 18). Následně správce daně své úvahy uzavírá konstatováním, že žalobce nepoužil správný druh zadávacího řízení, respektive porušil § 6 odst. 2 ZZVZ, a to v souvislosti s oběma skutečnostmi (viz strana 11 druhá a třetí odstavec a strana 21 poslední odstavec). Případné porušení § 21 zákona č. 2/1969 Sb. však může jako důvod porušení rozpočtové kázně stát samostatně, bez návaznosti na ZZVZ. Ze zprávy o daňové kontrole tak není zřejmé, zda správce daně spatřuje ve zjištěných skutečnostech dva samostatné a oddělené důvody porušení rozpočtové kázně, nebo důvod jediný. Tuto nejasnost žalovaný v napadeném rozhodnutí nikterak neodstranil.

36. Skutečnost, zda je zpráva o daňové kontrole založena na jednom samostatném důvodu, nebo na dvou důvodech je pro přezkum napadeného rozhodnutí soudem zásadní. Rozhodnutí správního orgánu, které je založeno na dvou důvodech, totiž může během soudního přezkumu obstát, i když jeden z důvodů nebude shledán oprávněným. Naproti tomu rozhodnutí správního orgánu, které vychází z jediného důvodu, jenž během soudního přezkumu neobstojí, musí být soudem zrušeno.

Shodu s prvopisem potvrzuje M. S.

37. *Druhý důvod nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí pro nesrozumitelnost* soud shledal v tom, že není patrné, ve vztahu k jakému konkrétnímu usnesení vlády je žalobci vytýkáno porušení § 21 zákona č. 2/1969 Sb. a jakým konkrétním jednáním se měl žalobce porušení usnesení vlády dopustit. Na stranách 1 až 11 zprávy o daňové kontrole je žalobci vyčítáno nedodržení usnesení vlády ze dne 25. 9. 2013, č. 733. Z tohoto usnesení správce daně dovozuje, že žalobce měl „přesoutěžit stávající agendový systém od společnosti OKsystem prostřednictvím otevřeného zadávacího řízení s termínem jejich implementace a spuštění do ostrého provozu do konce roku 2015“. Naproti tomu na straně 17 a 18 zprávy o daňové kontrole správce daně vyvozuje porušení § 21 zákona č. 2/1969 Sb. z usnesení vlády ze dne 16. 10. 2013 č. 766. Podle tohoto usnesení měl žalobce dle správce daně „přesoutěžit dodavatele služeb systémové integrace v otevřeném řízení již v průběhu roku 2014“. Napadené rozhodnutí pak poukazuje na usnesení vlády č. 733 a č. 749 ze dne 25. 9. 2013 (viz bod [3]). Usnesení vlády č. 766 nikterak nezmiňuje. Na základě shora uvedeného soudu vyvstaly pochyby, ve vztahu ke kterému konkrétnímu usnesení vlády bylo žalobci porušení § 21 zákona č. 2/1969 Sb. shledáno, a jakým konkrétním jednáním se žalobce tohoto porušení měl dopustit.
38. Tato nejasnost je umocněna tím, že předmětem daňové kontroly dle oznámení o zahájení daňové kontroly ze dne 20. 5. 2022, č. j. 4901646/22/2000-31472-108245, nebyla veřejná zakázka s předmětem přesoutěžení stávajících agendových systémů žalobce od společnosti OKsystem, na kterou žalobce poukazoval v souvislosti s usnesením vlády č. 733, ani přesoutěžení dodavatele služeb systémové integrace v otevřeném řízení, která je správcem daně zmíněna ve vztahu k usnesení vlády č. 766. Předmětem daňové kontroly v projednávaném případě byla pouze a jenom veřejná zakázka na služby s označením „Zajištění migračních a přechodových služeb OKaplikací pro MPSV“ (dále jen „veřejná zakázka“) a z této veřejné zakázky vzešlé „Smlouvy o zajištění služeb podpory provozu a rozvoje OKaplikací pro MPSV“ uzavřené se společností OKsystem. Tato veřejná zakázka však není zmíněna v souvislosti s žádným shora uvedeným usnesením vlády. Rozhodným v tomto případě je pak vymezení předmětu řízení ve zprávě o daňové kontrole. Pouze o tomto předmětu, respektive veřejné zakázce (a nikoliv jiné veřejné zakázce) bylo totiž daňovými orgány vedeno řízení o odvodu za porušení rozpočtové kázně.
39. *Konečně třetí a poslední důvod nesrozumitelnosti napadeného rozhodnutí* soud shledal výlučně v odůvodnění napadeného rozhodnutí. V napadeném rozhodnutí žalovaný konstatoval, že správce daně dospěl k závěru, že žalobce „neprokázal naplnění podmínky ustanovení § 63 odst. 3 a 5 téhož zákona pro zadání v JŘBU, kdy jeho jednáním došlo k nedodržení zásad ve smyslu § 6 odst. 2 téhož zákona“ (viz bod [35] napadeného rozhodnutí). Zároveň uvedl, že „[n]icméně faktem zůstává, že porušení rozpočtové kázně bylo konstatováno z důvodu porušení podmínky § 63 odst. 3 písm. b) a § 6 odst. 2 zákona o zadávání veřejných zakázek, jak bylo připomenuto v bodě [35] tohoto rozhodnutí. K tomu odvolací orgán dodává, že by totiž byl zcela nelogický závěr o porušení § 63 odst. 5 zákona o zadávání veřejných zakázek, když samotné odůvodnění použití JŘBU ve Výzvě bylo zadavatelem definováno existencí důvodů dle § 63 odst. 3 písm. b) téhož zákona.“. Dle soudu obě tvrzení žalovaného vedle sebe neobstojí.
40. Předně má soud za to, že ze zprávy o daňové kontrole jednoznačně vyplývá, že se správce daně zabýval splněním podmínek pro konání JŘBÚ jak podle § 63 odst. 3 písm. b) ZZVZ, tak podle § 63 odst. 5 ZZVZ, přičemž dospěl k závěru, že žalobce neprokázal splnění podmínek ani jednoho z uvedených ustanovení ZZVZ. K tomu soud odkazuje na zprávu o daňové kontrole, zejména na stranu 18 a na předposlední a poslední odstavce strany 21. V souladu s uvedeným pak žalovaný v napadeném rozhodnutí uvedl, že žalobce „neprokázal

naplnění podmínky ustanovení § 63 odst. 3 a 5 téhož zákona pro zadání v JŘBU, kdy jeho jednáním došlo k nedodržení zásad ve smyslu § 6 odst. 2 téhož zákona“ (viz bod [35] napadeného rozhodnutí).

41. Za uvedeného stavu věci je naprosto nelogické a nekonzistentní konstatování žalovaného, že porušení rozpočtové kázně bylo správcem daně konstatováno z důvodu porušení podmínky § 63 odst. 3 písm. b) a § 6 odst. 2 ZZVZ a že by byl zcela nelogický závěr o porušení § 63 odst. 5 ZZVZ. Uvedeným konstatováním žalovaný v napadeném rozhodnutí *de facto* popřel závěr, ke kterému dospěl pouze o jeden odstavec výše. Navíc konstatování žalovaného nemá oporu ve zprávě o daňové kontrole. Napadené rozhodnutí je v této části tedy nesrozumitelné.
42. *Nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí pro nedostatek důvodů* soud shledal výlučně ve sdělení žalovaného, v němž se odmítl zabývat žalobcem tvrzenými důvody konání JŘBU podle § 63 odst. 5 ZZVZ, neboť žalobce v zadávací dokumentaci uvedl důvod konání JŘBU podle § 63 odst. 3 písm. b) ZZVZ.
43. V návaznosti na shora uvedené soud akcentuje, že otázkou, zda je důvod pro zadání veřejné zakázky v JŘBU, uvedený v dokumentaci k zadávacímu řízení, závazný, či nikoliv, se Nejvyšší správní soud zabýval v rozsudku ze dne 9. 3. 2023, č. j. 4 As 31/2023-26. V uvedeném rozsudku Nejvyšší správní soud konstatoval, že právní kvalifikace důvodů použití JŘBU, která je zachycena v tzv. rodných listech veřejných zakázek a písemných zprávách zadavatele k veřejné zakázce, není pro žalobce a rovněž žalovaného (v případě sp. zn. 4 As 31/2023 byl žalovaný ÚOHS) závazná. Žalobce byl povinen skutkově vymezit důvody, pro něž použil JŘBU, a tyto důvody po skutkové stránce prokázat. Žalovaný pak byl odpovědný za správnost právního hodnocení uvedených důvodů. Právní posouzení žalovaného se nemělo omezit na právní normu, které se žalobce dovolával, nýbrž mělo být provedeno i ve vztahu k jiné právní normě, jejíž hypotéza by byla naplněna. Žalobci nic nebránilo změnit právní kvalifikace skutkových důvodů JŘBU, které uvedl v zadávací dokumentaci. Nejvyšší správní soud poznamenal, že uvedeným není nijak ohrožena transparentnost zadávacího řízení, neboť se nejedná o dodatečnou změnu skutkových důvodů zadání zakázky v JŘBU, ty zůstávají shodné.
44. I když výše uvedené závěry Nejvyšší správní soud vyslovil v souvislosti s přestupkovým řízením, není dle soudu dán žádný důvod, pro který by nemohly být tyto závěry aplikovány i v řízení o odvodu za porušení rozpočtové kázně. V obou řízeních (v přestupkovém řízení a v řízení o odvodu za porušení rozpočtové kázně) je to totiž pouze zadavatel veřejné zakázky, kdo je povinen tvrdit a prokázat důvody užití JŘBU (blíže viz níže).
45. V napadeném rozhodnutí se žalovaný zcela odmítl zabývat žalobcem tvrzenými důvody konání JŘBU podle § 63 odst. 5 ZZVZ s odůvodněním, že žalobce ve výzvě ke konání JŘBU uvedl pouze důvod uvedený v § 63 odst. 3 písm. b) ZZVZ. Takový přístup žalovaného však s ohledem na závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu 9. 3. 2023, č. j. 4 As 31/2023-26, neobstojí. Žalovaný byl povinen se tvrzením žalobce o splnění důvodů konání JŘBU podle § 63 odst. 5 ZZVZ zabývat, tím spíše, že je žalobce tvrdil. Konkrétně povinností žalovaného bylo zjistit, zda tvrzení žalobce o splnění důvodů konání JŘBU podle § 63 odst. 5 ZZVZ má svůj základ (předobraz) ve skutkových tvrzeních žalobce uvedených v zadávací dokumentaci předmětné zakázky, zejména pak ve zprávě o zadávacím řízení [viz § 217 odst. 2 písm. h) ZZVZ]. Od tohoto posouzení se pak měl odvíjet další postup žalovaného ve věci, respektive vypořádání námítky žalobce týkající se naplnění důvodů konání JŘBU podle § 63 odst. 5

Shodu s prvopisem potvrzuje M. S.

ZZVZ. Soud akcentuje, že ZZVZ po zadavateli požaduje, aby měli důvody pro zahájení JŘBU jasně stanoveny a objektivně podloženy před zahájením tohoto typu zadávacího řízení. Je tedy legitimní po zadavateli, tj. žalobci vyžadovat, aby již před zahájením zadávacího řízení měl dostatečně podloženy skutkové okolnosti, které podle něj odůvodňovali postup v JŘBU. Protože žalovaný shora nastíněnou úvahu neučinil, zatížil napadené rozhodnutí v této části podle vadou nepřezkoumatelnosti pro nedostatek důvodů § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s.

46. Na uvedeném závěru nic nemění sdělení žalobce určené vládě, ve které žalobce ustoupil od svého záměru konat JŘBU podle § 63 odst. 5 ZZVZ. Rozhodné pro posouzení věci je skutkové vymezení konání v JŘBU uvedené v zadávací dokumentaci.
47. Dále soud dospěl k závěru, že dílčí nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí nebrání soudu, aby podrobil napadené rozhodnutí přezkumu v částech, ve vztahu k nimž nebyla soudem nepřezkoumatelnost shledána, a to na podkladě žalobcem uplatněných žalobních bodů.
48. Soudem výše zjištěná nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí předně není překážkou přezkumu napadeného rozhodnutí, pokud jde o tvrzení žalobce uvedená pod prvním žalobním bodem. V tomto žalobním bodě žalobce tvrdil, že ho v řízení o odvodu za porušení rozpočtové kázně na rozdíl od správce daně netíží důkazní břemeno.
49. Při posouzení uvedené námitky soud vyšel ze skutečnosti, že podle § 44 odst. 1 písm. a) rozpočtových pravidel je porušením rozpočtové kázně neoprávněné použití peněžních prostředků státního rozpočtu a jiných peněžních prostředků státu. Za neoprávněné použití těchto prostředků se dle § 3 písm. e) rozpočtových pravidel rozumí i jejich výdej, jehož provedením byla porušena povinnost stanovená právním předpisem. Za porušení povinnosti stanovené právním předpisem podle § 3 písm. e) rozpočtových pravidel je přitom bezpochyby nutno považovat i porušení povinnosti stanovené ZZVZ. K obdobnému závěru dospěl i rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 9. 2012, č. j. 1 Afs 59/2012-34.
50. Ve smyslu § 44a odst. 11 rozpočtových pravidel se řízení o odvodu za porušení rozpočtové kázně řídí daňovým řádem. Podle věty druhé § 44a odst. 11 rozpočtových pravidel má porušitel postavení daňového subjektu. Z výše uvedeného vyplývá, že dokazování, které v řízení o odvodu za porušení rozpočtové kázně probíhá, podléhá právní úpravě daňového řádu, konkrétně § 92 odst. 3 až 5. Podle těchto ustanovení je to pak právě daňový subjekt, tj. žalobce, kdo má povinnost tvrdit rozhodné skutečnosti a prokazovat svá tvrzení. Je to tedy pouze žalobce, koho tíží prvotní důkazní břemeno.
51. Soud akcentuje, že k obdobnému závěru dospěl Nejvyšší správní soud např. v rozsudku ze dne 20. 10. 2016, č. j. 2 Afs 102/2016-43, nebo v rozsudku ze dne 20. 2. 2020, č. j. 1 Afs 331/2018-53. Odkazy na uvedené rozsudky Nejvyššího správního soudu pak soud považuje za vypořádaný i odkaz žalobce na rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 6. 11. 2019, č. j. 31 Af 20/2018-176.
52. Na základě shora uvedeného soud dospěl k závěru, že tvrzení žalobce, podle kterého ho netížilo prvotní důkazní břemeno, ale že ho nesou orgány finanční správy, nemá oporu v právní úpravě, konkrétně v § 44a odst. 11 rozpočtových pravidel ve spojení s § 92 odst. 3 daňového řádu a rovněž ani v judikatuře Nejvyššího správního soudu.
53. Tvrzení žalobce, že ho nestíhá povinnost podat daňové tvrzení a s tím související odkaz na řízení o doměření DPH v případě podezření na účast daňového subjektu na podvodu,

Shodu s prvopisem potvrzuje M. S.

nepovažuje soud za relevantní. Uvedená tvrzení odhlíží od specifík „standardního“ daňového řízení a řízení o odvodu za porušení rozpočtové kázně. „Standardní“ daňové řízení se skutečně odvíjí od podaného daňového přiznání a tedy daňového tvrzení. Naproti tomu řízení o odvodu za porušení rozpočtové kázně vychází ze skutečnosti, že žalobce je organizační složka státu (viz § 3 zákona č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích, ve spojení s § 9 zákona č. 2/1969 Sb., o zřízení ministerstev a jiných ústředních orgánů státní správy České republiky), která hospodáří s prostředky státního rozpočtu. Výdaje žalobce (stejně jako jeho příjmy) jsou výdaji (a příjmy) státního rozpočtu. Žalobce je povinen dle rozpočtových pravidel dodržovat rozpočtovou kázeň. Vynaložil-li žalobce prostředky ze státního rozpočtu na určitý účel, *de facto* tvrdí, že tyto prostředky byly vynaloženy v souladu s právními předpisy. Řízení o odvodu za porušení rozpočtové kázně tedy vychází z faktického vynaložení prostředků státního rozpočtu a povinnosti žalobce dodržovat rozpočtovou kázeň. V tomto řízení je pak pouze na subjektu, který prostředky státního rozpočtu vynaložil, aby tvrdil a prokázal, že se tak stalo v souladu s právními předpisy, zejména pak se zákonem č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla). Jinými slovy v řízení o odvodu za porušení rozpočtové kázně je nutno ustanovení daňového řádu aplikovat přiměřeně s ohledem na specifika daného řízení.

54. Nadto je-li se zadavatelem veřejné zakázky vedeno řízení o odvodu za porušení rozpočtové kázně, jehož podstatou je nedodržení podmínek pro zadání veřejné zakázky v JŘBU, je zcela racionální a logické, že břemeno tvrzení a rovněž břemeno důkazní ohledně důvodů pro použití JŘBU tíží právě zadavatele. Pouze zadavatel je totiž povinen před zadáním veřejné zakázky pečlivě uvážit, zda existují po skutkové a právní stránce důvody, které mu umožňují zadat veřejnou zakázku v JŘBU. Rovněž pouze zadavatel je povinen disponovat relevantními podklady na podporu své úvahy o důvodnosti konání JŘBU. Důvody využití JŘBU musí být relevantním způsobem doloženy již v dokumentaci o zadání veřejné zakázky. Jestliže je to výhradně zadavatele, kdo je obeznámen se všemi důvody, pro které zvolil pro zadání veřejné zakázky JŘBU, nutně jej musí tížit i primární břemeno tvrzení a důkazní v řízení o odvodu za porušení rozpočtové kázně.
55. V neposlední řadě soud rovněž poukazuje na setrvalou judikaturu Nejvyššího správního soudu, podle které v řízení o přestupku tíží, pokud jde o důvody užití JŘBU, břemeno tvrzení a důkazní zadavatele, nikoliv správní orgán (viz např. rozsudek 31. 8. 2020, č. j. 2 As 126/2019-78). Jestliže je to v přestupkovém řízení právě zadavatel, kdo je povinen tvrdit a prokázat důvody konání JŘBU, tím spíše musí mít tyto povinnosti zadavatel i v řízení o porušení rozpočtové kázně. Uvedené dle soudu vyplývá z rozsahu povinností subjektů v jednotlivých řízeních. Přestupkové řízení je ovládáno zásadou vyšetřovací, podle které je správní orgán povinen aktivně vyhledávat a zjišťovat skutkový stav věci, a to i nad rámec toho, co uvádějí účastníci řízení. Naopak na řízení o porušení rozpočtové kázně se přiměřeně použije daňový řád, podle kterého je prioritní povinnosti daňového subjektu, tj. zadavatele dokazovat vše, co sám tvrdí (viz výše).
56. Požadavek žalobce na korekci tvrzení žalovaného v bodě [44] napadeného rozhodnutí neshledal soud důvodným. V dotčeném bodě napadeného rozhodnutí žalovaný toliko reagoval na žalobcem uváděnou skutečnost, že ze strany ÚOHS nebyl jeho postup shledán v rozporu se zákonem. Žalovaný tvrzení žalobce oponoval tím, že z veřejných zdrojů nevyplývá, že by předmětná veřejna zakázka byla ÚOHS kontrolována. Způsobu, jakým se žalovaný vypořádal tvrzením žalobce, nemá soud, co vytknout, respektive nemá důvod ho

Shodu s prvopisem potvrzuje M. S.

korigovat. Skutečnost, že se ÚOHS nezabýval předmětnou veřejnou zakázkou, nikterak nedokládá, že se žalobce nedopustil porušení rozpočtové kázně. Nadto soud připomíná ustálenou judikaturu Nejvyššího správního soudu, podle které jsou orgány rozhodující o odvodu za porušení rozpočtové kázně v řízení vedeném podle daňového řádu zcela nezávislé na výsledcích kontrol vedených podle jiných právních předpisů a jsou oprávněny si samy posoudit otázku dodržování povinností podle ZZVZ (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 12. 2016, č. j. 4 Afs 167/2016-47).

57. S ohledem na shora uvedené neshledal soud první žalobní bod důvodným.
58. K druhému žalobnímu bodu soud uvádí, že se jím mohl zabývat pouze zčásti, konkrétně pouze pokud jde o tvrzení žalobce o oprávněnosti užití JŘBU podle § 63 odst. 3 písm. b) ZZVZ.
59. K tomuto tvrzení soud předně zdůrazňuje, že napadené rozhodnutí neshledal nepřezkoumatelným. V napadeném rozhodnutí je zcela zřejmá úvaha žalovaného, na základě jakých skutečností a jakou úvahou dospěl k závěru, že v případě dotčené veřejné zakázky nebyly splněny podmínky § 63 odst. 3 písm. b) ZZVZ. Bylo tomu tak proto, že žalobce neunesl důkazní břemeno a neprokázal, že v případě předmětné zakázky došlo k naplnění podmínek konání JŘBU podle § 63 odst. 3 písm. b) ZZVZ. Stejně tak z napadeného rozhodnutí vyplývá, že se žalovaný zabýval všemi námitkami žalobce uplatněnými ve vztahu k důvodům konání JŘBU podle § 63 odst. 3 písm. b) ZZVZ a žalobci sdělil, proč je neshledal důvodnými. Na výše uvedeném nic nemění skutečnost, že daňové orgány při své úvaze vyšly ze závěrů NKÚ.
60. Jak soud již uvedl výše, v řízení o odvodu za porušení rozpočtové kázně bylo výlučně na žalobci, aby tvrdil a rovněž prokázal důvody užití JŘBU u dotčené veřejné zakázky. Na povinnost tvrdit a prokázat splnění podmínek JŘBU byl žalobce opakovaně daňovými orgány upozorněn, a to včetně odkazů na právní úpravu a přílehlavou judikaturu. Ze správního spisu předloženého žalovaným vyplývá, že žalobce v průběhu řízení o odvodu za porušení rozpočtové kázně vystavěl svoji obranu toliko na obecných tvrzeních, aniž by je odpovídajícím způsobem doložil. Za uvedeného stavu věci daňovým orgánům nezbylo než konstatovat, že v případě důvodů užití JŘBU podle § 63 odst. 3 písm. b) ZZVZ žalobce své důkazní břemeno neunesl. Bylo výlučně věcí žalobce, jakým způsobem v předmětném řízení vystaví svoji obranu. Založil-li žalobce svoji obranu na tvrzení, které v průběhu soudního přezkumu neobstála, nelze tuto skutečnost vyčítat žalovanému.
61. Soud nepřisvědčil tvrzení žalobce, podle kterého nedisponuje dostatečnými autorskými právy k předmětnému systému. Obdobnou námitkou se zabýval žalovaný v napadeném rozhodnutí, konkrétně v bodu [31], přičemž žalobci sdělil, že jeho tvrzení nemá podklad jednak ve „*Smlouvě o spolupráci v oblasti autorského práva*“ ze dne 21. 10. 2010 (dále jen „smlouva“), jednak v „*Zápisu jednání*“ ze dne 26. 5. 2016 (dále jen „zápis“). K tomu žalovaný poukázal na konkrétní ustanovení smlouvy, na kterých svá tvrzení založil, a rovněž i závěry jednání mezi žalobcem a společností OKsystem vyplývající ze zápisu. Žalovaný rovněž neopominul zmínit závěr znaleckého posudku, podle kterého „*smlouva dostatečným způsobem upravuje práva MPSV k již předanému a zaplacenému aplikačnímu programovému vybavení dodávaného společností OKsystem*“.
62. Žalobce v podané žalobě závěry žalovaného nikterak nerozporoval. Žalobce pouze tvrdil, že licenční oprávnění vůči ZPV nebyla tak široká jako k APV. Soud souhlasí se žalobcem, že ze smlouvy vyplývá odlišný obsah licenčního oprávnění k APV a ZPV. Zároveň však má

Shodu s prvopisem potvrzuje M. S.

soud za to, že z podkladů obsažených ve správním spise nikterak nevyplývá, že by rozsah licenčního oprávnění k ZPV žalobci bránilo realizovat v případě dané veřejné zakázky otevřené zadávací řízení. Žalobce své tvrzení založil pouze na obsahu smlouvy, avšak opominul, že tvrzení žalovaného byla založena i na dalších podkladech (zápis, znalecký posudek). Tyto podklady žalobce nikterak nezpochybnil. Žalobce tedy nedoložil, že rozsah oprávnění k ZPV by mu bránilo realizovat otevřené zadávací řízení. Konečně soud pro věc považuje rovněž za podstatné, že žalobce v podkladech k veřejné zakázce zadání JŘBU neodůvodňoval autorským právem OKsystemu k ZPV, ale pouze technickými důvody (viz např. Výzva k jednání ze dne 14. 12. 2016). Za situace, kdy žalobce soudu nedoložil, že by mu licenční oprávnění k ZPV bránilo realizovat otevřené zadávací řízení, přičemž současně v průběhu zadávacího řízení na existenci autorských práv k ZPV nepoukázal, nelze dospět k závěru o splnění podmínek JŘBU podle § 63 odst. 3 písm. b) ZZVZ.

63. K opakovaným poukazům žalobce na komplexnost, složitost a funkční provázanost agendového systému a snaze předejít ohrožení funkčnosti a dostupnosti systému soud uvádí, že nijak nerozporuje složitost agendového systému žalobce. Soud však má za to, že žalobcem uváděné skutečnosti jsou příliš obecné a samy o sobě k naplnění důvodů konání JŘBU podle § 63 odst. 3 písm. b) ZZVZ nepostačují. Rozhodnou skutečností pro možnost konání JŘBU podle § 63 odst. 3 písm. b) ZZVZ jsou výlučně technické důvody vylučující hospodářskou soutěž. Existenci takových důvodů však žalobce v průběhu řízení o porušení rozpočtové kázně nedoložil. Tímto důvodem pak ze své podstaty nemůže být ani znalost systému žalobce společností OKsystem (obdobně viz rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 21. 12. 2015, č. j. 30 Af 78/2013-148).
64. Soud nepřisvědčil tvrzení žalobce, že se žalovaný odmítl zabývat zásadou 3E. Žalovaný na námitku žalobce reagoval, přičemž žalobci sdělil, proč ji neshledal důvodnou (viz bod [32]). I v tomto případě žalovaný poukázal na to, že žalobce svá tvrzení nedoložil.
65. Tvrzení žalobce ohledně naplnění zásady 3E žalobce v podané žalobě uplatnil v ryze obecné podobě, tj. stejně jako v průběhu řízení před daňovými orgány, a svá tvrzení nikterak nedoložil. Chtěl-li však být žalobce se svojí námitkou úspěšný, musel relevantními podklady prokázat ekonomickou výhodnost svého postupu jako celku. Jen komplexní ekonomické zhodnocení prokazující zřejmou efektivnost zvoleného postupu by případně mohlo vést (za určitých podmínek) k závěru o oprávnění žalobce zadat veřejnou zakázku v JŘBU. To však žalobce neučinil, ač tak bylo výlučně na něm, neboť to byl právě žalobce, který se této zásady dovoloval. Protože žalobce své tvrzení nedoložil, soudu nezbyvá než konstatovat, že tvrzení žalobce ohledně naplnění zásady 3E považuje ve shodě s žalovaným za spekulativní.
66. Závěrem soud uvádí, že vzhledem ke zjištěné nepřezkoumatelnosti se nemohl zabývat třetím žalobním bodem, ve kterém žalobce rozporoval výši vyměřeného odvodu, neboť by to bylo za současné situace předčasné.
67. Protože soud rozhodl ve věci samé, nerozhodoval již o návrhu žalobce ze dne 6. 8. 2025 na přiznání odkladného účinku žalobě, neboť ten se stal bezpředmětným.

V. Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

68. Protože soud shledal, že napadené rozhodnutí je podle § 76 odst. 1 písm. a) nepřezkoumatelné pro nesrozumitelnost a pro nedostatek důvodů, nezbylo mu než napadené rozhodnutí zrušit. Současně soud věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení, v němž

Shodu s prvopisem potvrzuje M. S.

je žalovaný vázán právním názorem soudu (§ 78 odst. 5 s. ř. s.). V dalším řízení bude na žalovaném, aby odstranil soudem zjištěnou nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí.

69. Soud nezrušil prvostupňové rozhodnutí správce daně, jak navrhoval žalobce, neboť má za to, že zjištěné vady mohou být odstraněny žalovaným.
70. O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Ve věci měl plný úspěch žalobce. Žalobce však vznikl důvodných nákladů v řízení netvrdil a ani nedoložil. Od soudního poplatku přitom byl osvobozen ex lege dle § 11 odst. 2 písm. a) zákona č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích. Z uvedených důvodů soud rozhodl tak, jak je uvedeno ve výroku II. tohoto rozsudku.

Poučení:

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

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

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

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

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

Praha dne 26. srpna 2025

Milan Tauber v.r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje M. S.