



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Václava Trajera a soudců JUDr. Petra Černého, Ph.D., a Ing. Mgr. Martina Jakuba Bruse ve věci

žalobce: **Ústecký kraj**, IČO: 70892156,
sídlem Velká Hradební 3118/48, 400 02 Ústí nad Labem,

proti
žalovanému: **Ministerstvo financí**,
sídlem Letenská 525/15, 118 10 Praha 1,

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 9. 2016, č. j. MF-37359/2014/1204-3,

takto:

I. Žaloba se zamítá.

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

Odůvodnění:

1. Žalobce se žalobou podanou v zákonem stanovené lhůtě domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 9. 2016, č. j. MF-37359/2014/1204-3, jímž byl co do částky odvodu změněn platební výměr Úřadu Regionální rady regionu soudržnosti Severozápad (dále jen „správce odvodu“) ze dne 4. 12. 2013, č. 42/2013, č. j. RRSZ 12750/2013, a to z částky 166 138 172 Kč na 17 692 389 Kč. Tímto platebním výměrem správce odvodu podle § 22 odst. 2 zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

(K.ř.č. 1 - rozsudek)

(dále jen „rozpočtová pravidla“), a podle zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), vyměřil žalobci odvod za porušení rozpočtové kázně u projektu reg. č. CZ.1.09/3.1.00/07.00030 s názvem „Ústecký kraj, Chomutov, Rekonstrukce v úseku I/13 Duchcov – Teplice – II/254, I/13 – Hostomice – Kostomlaty – II/258“. Žalobce současně v žalobě navrhl, aby soud zrušil také zmíněný platební výměr.

Žaloba a její doplnění

2. V žalobě žalobce namítal, že byla porušena zásada slyšení daňového subjektu. Konstatoval, že podle § 22 odst. 13 rozpočtových pravidel je správce odvodu povinen postupovat podle daňového řádu a musí aplikovat všechna relevantní ustanovení tohoto předpisu, zejména ta, která upravují procesní práva daňového subjektu. Zmíněné ustanovení nedává správci odvodu prostor zvažovat, jaká ustanovení daňového řádu aplikovat, jednalo by se o nepřipustnou libovůli správce odvodu. Žalobce proto označil za nepřipustný závěr žalovaného, že v daňovém řízení vedeném správcem odvodu mají být využívána jen ta ustanovení, která jsou v dané situaci vhodná a potřebná.
3. Podle žalobce nebylo daňové řízení řádně zahájeno, neboť měl být aplikován § 91 a násl. daňového řádu, avšak řízení bylo zahájeno až dnem doručení platebního výměru, přičemž správce odvodu do té doby neučinil vůči žalobci žádný jiný relevantní úkon. Tuto vadu považoval žalobce za naprosto zásadní, když mu postupem správce odvodu bylo zcela znemožněno uplatňovat svá práva ve smyslu § 6 odst. 3 daňového řádu, tj. uvádět skutečnosti a důkazy o tom, že k porušení rozpočtové kázně nedošlo, čímž byla porušena zásada slyšení daňového subjektu a právo na spravedlivý proces zaručené v čl. 36 Listiny základních práv a svobod. Naplnění § 6 odst. 3 daňového řádu nelze podle žalobce dovozovat z toho, že měl žalobce možnost vyjádřit své stanovisko ke zprávě o auditu, která byla prakticky jediným podkladem pro vydání platebního výměru. Předmětná zpráva o auditu totiž byla zpracována v rámci kontroly podle zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o finanční kontrole“), který neposkytuje kontrolované osobě taková práva jako daňový řád. Podle žalobce navíc z daňového řádu nelze dovodit, že by průběh veřejnosprávní kontroly fakticky nahrazoval standardní průběh daňového řízení a že by bylo možné vydat platební výměr pouze na základě zjištění uvedeného ve zprávě o auditu. Žalobce konstatoval, že vadu daňového řízení spočívající v jeho nezahájení není možné odstranit postupem podle § 93 daňového řádu za situace, kdy žalobce neměl možnost předložit důkazy a uvést rozhodné skutečnosti. Popsané vady pak podle žalobce nelze zhojit ani v odvolacím řízení, neboť to by fakticky znamenalo, že daňové řízení by bylo jednostupňové. Žalovaný navíc žalobci neumožnil uvedení nových důkazů a skutečností.
4. Žalobce současně poukázal na nepřesvědčivost a nepřezkoumatelnost platebního výměru, kterou žalovaný nenapravil. Podle žalobce neobsahuje platební výměr řádné odůvodnění, tudíž nesplňuje požadavky § 102 daňového řádu, neboť správce odvodu pouze odkázal na skutečnosti uvedené ve zprávě o auditu. Žalobce uvedl, že z odůvodnění platebního výměru není vůbec zřejmé, zda správce odvodu hodnotil důkazy podle své úvahy v souladu s § 8 odst. 1 daňového řádu, případně z jakých důvodů považoval za jediný relevantní podklad pro své rozhodnutí zprávu o auditu. Žalobce shrnul, že bylo porušeno jeho právo na spravedlivý proces, neboť mu bylo znemožněno se v rámci řádného daňového řízení bránit nařčení z porušení rozpočtové kázně, které bylo konstatováno na základě údajných zjištění uvedených ve zprávě o auditu zpracované soukromou osobou mimo daňové řízení, jejíž závěry nebyly podrobeny řádnému hodnocení. Žalobce označil za nepřipustné, aby mu bylo umožněno uvádět argumenty na svou obranu, resp. vyjadřovat se k podkladům pro určení výše odvodu až v odvolacím řízení.
5. Podle žalobce došlo také k nesprávnému posouzení naplnění skutkové podstaty porušení rozpočtové kázně ve smyslu § 22 rozpočtových pravidel, když vytýkané pochybení vůbec nebylo porušením rozpočtové kázně. Namítal, že způsobem specifikovaným ve zprávě o auditu závažně

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

neporušil zákon č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o veřejných zakázkách“), ani smlouvu o poskytnutí dotace. Vyjádřil přesvědčení, že dodatečné stavební práce ve smyslu § 23 odst. 7 písm. a) zmíněného zákona zadal v souladu s jeho účelem na základě neformální výzvy v jednacím řízení bez uveřejnění, na základě kterého bylo dohodnuto provedení víceprací, jež bylo mezi žalobcem a dodavatelem písemně odsouhlaseno ve změnových listech, které lze považovat za písemné dodatky smlouvy o dílo. Následně žalobce pouze formálně naplnil dikci zákona. Podle žalobce byl jeho postup v souladu s účelem zákona o veřejných zakázkách, resp. představoval jen marginální pochybení, o čemž svědčí to, že zákonem č. 55/2012 Sb., účinným od 1. 4. 2012, bylo jednoznačně stanoveno, že pro zahájení jednacího řízení bez uveřejnění na dodatečné stavební práce ve smyslu § 23 odst. 7 písm. a) zákona o veřejných zakázkách není třeba písemné výzvy, jelikož uskutečnění formálního procesu jednacího řízení bez uveřejnění pro každou takovou dodatečnou stavební práci vedlo pouze ke zbytečným a nesmyslným průtahům při provádění díla, případně k ohrožení jeho úspěšné realizace.

6. Žalobce rovněž poukázal na to, že zjištění č. 2 uvedené ve zprávě o auditu bylo přezkoumáno také Úřadem pro ochranu hospodářské soutěže, který shledal, že zákon o veřejných zakázkách v rozhodné době neukládal povinnost odůvodňovat dodatečné stavební práce ve smlouvě či změnových listech, jak je nesprávně tvrzeno ve zprávě o auditu. Úřad pro ochranu hospodářské soutěže dále podle žalobce nespatořoval důvod k zahájení správního řízení ani ve skutečnosti, že žalobce realizoval dodatečné stavební práce před formálním vypsáním jednacího řízení bez uveřejnění, a podotkl, že zákonem č. 55/2012 Sb. byl ostatně tento formalismus odstraněn a pro zahájení jednacího řízení bez uveřejnění na dodatečné stavební práce ve smyslu § 23 odst. 7 písm. a) zákona o veřejných zakázkách není nadále třeba písemné výzvy.
7. V doplnění žaloby ze dne 9. 11. 2016 žalobce označil za rozporné tvrzení žalovaného, že podle příručky nazvané Pravidla způsobilých výdajů jsou veškeré vícenáklady vzniklé vícepracemi nezpůsobilé a příjemce je má hradit z vlastních zdrojů. Podotkl, že podle čl. 6.2 Příručky pro příjemce je příjemce povinen hradit ze svých zdrojů vícenáklady projektu, tj. náklady, které nejsou v souladu se způsobilými výdaji projektu, nebo náklady vzniklé v průběhu realizace projektu, které mají charakter způsobilých, avšak jsou nad rámec rozpočtových nákladů projektu. Žalobce namítal, že se v daném případě jednalo o vícenáklady způsobilé, byly v rámci rozpočtových nákladů projektu, a tudíž závěr o jejich nezpůsobilosti a z něj vyvozené porušení rozpočtové kázně nemohou obstát.

Vyjádření žalovaného k žalobě

8. Žalovaný k výzvě soudu předložil správní spis a písemné vyjádření k žalobě, v němž navrhl její zamítnutí. Popsal skutkové okolnosti případu, odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí a uvedl, že v odvolacím řízení vyhověl žalobcově námitce, že prodloužením termínu plnění díla (realizace projektu) na základě dodatku č. 1 ke smlouvě o dílo nedošlo k podstatné změně. Dodal, že částka odvodu ve výši 17 692 389 Kč se vztahuje k pochybení při zadání dodatečných stavebních prací souvisejících s nadlimitní veřejnou zakázkou na stavební práce, které spočívalo v tom, že vícepráce byly realizovány pouze na základě změnových listů, přičemž jednací řízení bez uveřejnění bylo provedeno a příslušný dodatek ke smlouvě o dílo byl uzavřen až dodatečně. Žalovaný měl za to, že v napadeném rozhodnutí podrobně popsal podstatu zjištěného pochybení a uvedl i důkazní prostředky, z nichž při svém posouzení vycházel. Poznamenal, že v odůvodnění napadeného rozhodnutí je popsáno, proč namítané vady řízení neshledal natolik závažnými, aby v jejich důsledku platební výměr zrušil.
9. Podle žalovaného nelze předpokládat, že role odvolacího orgánu spočívá rovněž ve zprostředkování výkladu všech ustanovení daňového řádu, která s odvolacím řízením souvisí. Žalovaný připomněl, že podle § 111 odst. 2 daňového řádu mohl žalobce až do vydání rozhodnutí o odvolání pozměňovat a doplňovat odvolání o nové námitky a navrhopvat nebo

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

předkládat nové důkazní prostředky, přičemž z žaloby není zřejmé, proč žalobce této možnosti nevyužil. Žalovaný konstatoval, že neprovedl dokazování podle § 115 daňového řádu, neboť postoupený spis obsahoval dostatečný důkazní materiál pro posouzení, zda byly předmětné vícepráce zadány v souladu se zákonem o veřejných zakázkách. Konstatoval, že mu spolu se spisem byl postoupen i výsledek šetření Úřadu pro ochranu hospodářské soutěže ze dne 21. 8. 2012, k němuž při rozhodování přihlédl.

10. Z odůvodnění napadeného rozhodnutí je podle žalovaného zřejmé, jak se vypořádal s argumenty žalobce, které skutečnosti vzal za podklad rozhodnutí, jakými úvahami se řídil a podle které právní normy rozhodl. Žalovaný v napadeném rozhodnutí podrobně vylíčil skutkový děj, jakož i vztah mezi skutkovými zjištěními a uvedl své úvahy při hodnocení důkazů a právní závěry. Nadto k otázce požadavku náležitého odůvodnění rozhodnutí žalovaný poukázal na náleze Ústavního soudu ze dne 8. 12. 2005, sp. zn. I. ÚS 729/2000. Žalovaný označil své rozhodnutí i platební výměr za dostatečně odůvodněné a dodal, že správní řízení je nutné považovat za jeden celek, tudíž byl žalovaný oprávněn odstranit nedostatky odůvodnění platebního výměru. K tomu odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 3 As 167/2014.
11. Podle žalovaného sice řízení v první instanci vykazovalo určité vady, nicméně nebylo možno odhlédnout od předložených důkazů, z nichž vyplývalo, že žalobce nepostupoval při zadání víceprací v souladu se zákonem a že na úhradu výdajů souvisejících s vícepracemi z dotace neměl podle Pravidel způsobilých výdajů nárok. Nebylo proto namístě odvolání vyhovět a platební výměr zrušit pro toliko formální nedostatky řízení v první instanci. Žalovaný podotkl, že skutečnost, že správce odvodu v odůvodnění platebního výměru téměř doslova převzal zjištění uvedená ve zprávě o auditu, svědčí pouze o jeho snaze si zjednodušit práci, ale nelze z ní dovodit nepřezkoumatelnost platebního výměru. Dodal, že se z uvedeného důvodu v napadeném rozhodnutí řádně zabýval co nejpřesnějším popisem zjištěného pochybení, přičemž pro ověření stěžejních údajů použil prvotní podklady související s předmětnými vícepracemi a shledal, že tvrzení uvedená v odůvodnění platebního výměru nejsou v rozporu se skutkovým stavem.
12. Žalovaný upozornil na to, že žalobci ze Smlouvy č. CZ.1.09/3.1.00/07.00030 o poskytnutí dotace z rozpočtových prostředků Regionální rady regionu soudržnosti Severozápad ze dne 15. 10. 2008 (dále jen „smlouva o dotaci“) vyplývala povinnost řídit se při realizaci projektu mimo jiné přílohou č. 1 Příručky pro příjemce s názvem Pravidla způsobilých výdajů, podle které jsou veškeré vícenáklady nezpůsobilé a příjemce si je hradí z vlastních zdrojů. Žalovaný podotkl, že neshledal žádnou možnost uvažovat o přiměřenosti uloženého odvodu, neboť nezpůsobilé výdaje z dotace hradit nelze. K odkazu žalobce na výsledek šetření Úřadu pro ochranu hospodářské soutěže žalovaný poznamenal, že žalobce nerozlišuje mezi pojmy správní delikt a porušení zákona o veřejných zakázkách. Ne každé porušení tohoto zákona naplňuje skutkovou podstatu správního deliktu, za který může uložit pokutu pouze Úřad pro ochranu hospodářské soutěže. Naopak správce odvodu se v souladu s § 22 rozpočtových pravidel zabývá otázkou, zda byly při realizaci projektu dodrženy související právní předpisy a podmínky stanovené ve smlouvě o dotaci. Proto je podle žalovaného nezbytné, aby správce odvodu i sám žalovaný zkoumali, zda byly dodrženy podmínky zákona o veřejných zakázkách. K tomu žalovaný poukázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 1 Afs 59/2012 a rozsudek Krajského soudu v Českých Budějovicích sp. zn. 10 Ca 111/2009.
13. Námitku uvedenou v doplnění žaloby nepovažoval žalovaný za relevantní. Uvedl, že podle čl. I odst. 4 smlouvy o dotaci byly pro žalobce závazné dokumenty ve znění platném pro dané kolo výzvy, tj. Příručka pro příjemce verze 3.0 ze dne 11. 4. 2008 včetně příloh. Příloha s názvem Pravidla způsobilých výdajů pak podle žalovaného jednoznačně na straně 6 v článku nazvaném „Vícepráce“ označuje veškeré vícenáklady za nezpůsobilé.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

Ústní jednání soudu

14. Při jednání soudu konaném dne 26. 9. 2018 pověřený pracovník žalobce přednesl žalobu shodně jako v jejím písemném vyhotovení a zdůraznil, že v rámci napadeného rozhodnutí měly být posouzeny všechny skutečnosti daného případu. Namítal, že i po snížení odvodu trvá nepoměr mezi porušením rozpočtových pravidel a výší odvodu a že vyměřený odvod neodpovídá vytýkanému porušení dotačních pravidel. Podotkl, že účel a smysl předmětného projektu byl v plném rozsahu dodržen. Podle pověřeného pracovníka žalobce lze vícepráce zadané v rámci změnových listů považovat za uzavření smlouvy v ústní podobě, zvláště v případě, kdy tato skutečnost nikterak negativně nezasáhla do plnění účelu dotace.
15. Pověřený pracovník žalovaného při tomtéž jednání odkázal na písemné vyjádření k žalobě a uvedl, že zjištěná drobná pochybení nemohla způsobit nezákonnost platebního výměru, tudíž nebyla důvodem pro jeho zrušení. Zdůraznil, že řízení o porušení rozpočtové kázně a řízení o správním trestání vedené před Úřadem pro ochranu hospodářské soutěže jsou zcela odlišná a každé z nich má jiný účel. Řízení o porušení rozpočtové kázně má za úkol napravit nesprávně využití dotace a správce odvodu v něm musí být přísnější než Úřad pro ochranu hospodářské soutěže v řízení o správním trestání. Pověřený pracovník žalovaného odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 10 Afs 86/2014, podle kterého marginální chyby při zpracování dotace nejsou nutně porušením rozpočtové kázně, a dodal, že v daném případě šlo o zásadní porušení dotačních pravidel. Dále poukázal na rozsudky Krajského soudu v Ostravě sp. zn. 22 Af 65/2015 a Nejvyššího správního soudu sp. zn. 8 Afs 126/2015. Připomněl, že podle § 7 odst. 1 zákona o veřejných zakázkách musí být dokumentace prací prováděných v rámci dotačního programu písemná. V porušení písemnosti smluv o vícepracích však žalovaný nespatoval nejzásadnější pochybení. To shledal ve skutečnosti, že byla porušena pravidla pro úhradu víceprací, neboť v rozporu s dotačními pravidly byly vícepráce hrazeny z poskytnuté dotace, ačkoli měly být hrazeny z prostředků žalobce.

Posouzení věci soudem

16. Napadené rozhodnutí žalovaného soud přezkoumal v řízení podle části třetí hlavy druhé prvního dílu zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), který vychází z dispoziční zásady vyjádřené v § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 větě druhé a třetí a v § 75 odst. 2 větě první s. ř. s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí ve smyslu § 72 odst. 1 věty první s. ř. s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že rozhodnutí správního orgánu nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení, a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních bodů musí soud přihlédnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu, včetně prekluze daňové povinnosti, nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s. ř. s. Takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny.
17. Na tomto místě soud předesílá, že po přezkoumání skutkového a právního stavu, po prostudování obsahu předloženého správního spisu a po provedeném jednání dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
18. Před vlastním vypořádáním jednotlivých žalobních bodů soud připomíná, že soudní řízení ve správním soudnictví je ovládáno zásadou koncentrace, jež nachází svůj odraz v § 71 odst. 2 třetí větě s. ř. s., podle které „[r]ozšířit žalobu na dosud nenapadené výroky rozhodnutí nebo ji rozšířit o další žalobní body může jen ve lhůtě pro podání žaloby.“ Soud se proto může věcně zabývat jen těmi žalobními body, které byly uplatněny ve lhůtě dvou měsíců poté, kdy bylo napadené rozhodnutí žalobci oznámeno doručením písemného vyhotovení nebo jiným zákonem stanoveným způsobem (srov. § 72 odst. 1 s. ř. s.), tj. v projednávané věci do 9. 11. 2016, neboť napadené rozhodnutí bylo žalobci doručeno dne 9. 9. 2016. Projednání později uplatněných žalobních bodů by znamenalo nepřípustné porušení principu koncentrace řízení (srov. rozsudek Nejvyššího Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

správního soudu ze dne 29. 12. 2004, č. j. 1 Afs 25/2004-69, dostupný na www.nssoud.cz). Z těchto důvodů soud nemohl přihlížet k žalobním bodům, které právní žalobce nově vznesl až při ústním jednání soudu dne 26. 9. 2018, tj. po uplynutí lhůty pro podání žaloby, která je podle § 71 odst. 2 s. ř. s. nejzazším limitem i pro případné rozšíření žaloby o další žalobní body. Soud se proto nemohl zabývat námitkou žalobce, že i po snížení odvodu trvá nepoměr mezi porušením rozpočtových pravidel a výší odvodu, že vyměřený odvod neodpovídá vytýkanému porušení dotačních pravidel a že účel a smysl předmětného projektu byl v plném rozsahu dodržen.

19. Nejprve se soud zaměřil na posouzení námitek zpochybňujících procesní postup žalovaného a správce odvodu, týkající se zejména použití daňového řádu. Podle § 22 odst. 13 rozpočtových pravidel platí, že „*při správě odvodů a penále podle odstavců 7 a 9 se postupuje podle zákona upravujícího správu daní. Porušitel rozpočtové kázně má při správě odvodů za porušení rozpočtové kázně postavení daňového subjektu.*“ Z citovaného ustanovení jednoznačně vyplývá povinnost správce odvodu i žalovaného v řízení o odvodu za porušení rozpočtové kázně postupovat podle daňového řádu a použít všechna jeho relevantní ustanovení. Žalobce má tedy pravdu v tom, že si tyto orgány nemohou libovolně vybírat, která ustanovení daňového řádu použijí, a která nikoli. Uvedený závěr soudu se ovšem nijak neliší od názoru žalovaného, že správce odvodu má využívat ta ustanovení, která jsou v dané situaci vhodná a potřebná. Existuje totiž řada institutů, jejichž užití nepřichází v řízení o odvodu za porušení rozpočtové kázně v úvahu, a kterými se tudíž správce odvodu vůbec nemusí zabývat. Zcela jednoznačně však musí dodržovat základní zásady daňového řízení, ustanovení upravující zahájení a vedení řízení, ustanovení o dokazování a rozhodnutí. Směrem k žalobci ovšem soud poznamenává, že ne každé porušení ustanovení o řízení představuje natolik závažnou vadu řízení, která by musela vést ke zrušení napadeného rozhodnutí. Závažnost každé jednotlivé vady je vždy třeba posoudit z hlediska možného zásahu do práv účastníka řízení, a pokud k zásahu do jeho práv nedošlo, zpravidla se nebude jednat o zásadní vadu a nebude nutné rozhodnutí rušit.
20. K námitce žalobce, že řízení o uložení odvodu za porušení rozpočtové kázně nebylo řádně zahájeno v souladu s § 91 odst. 1 daňového řádu, soud podotýká, že stanovení přesného postupu při zahájení řízení je důležitým prvkem právní jistoty pro všechny účastníky řízení a jeho cílem je seznámit účastníky s předmětem řízení a z něho vyplývajícím očekávaným procesním postupem, což má umožnit účastníkům řízení případnou procesní obranu. Soud přisvědčuje žalobci, že mu nebylo formálně oznámeno, že s ním správce odvodu zahájil řízení o uložení odvodu za porušení rozpočtové kázně, nicméně tato skutečnost v dané věci neměla žádný vliv na možnost uplatnění žalobcových práv. Uložení odvodu za porušení rozpočtové kázně totiž přímo navazovalo na výsledky provedeného auditu. Žalobce byl seznámen se zprávou o auditu operace č. 108, a to včetně závěru o porušení zákona o veřejných zakázkách, s tím, že je namístě rozhodnout o porušení rozpočtové kázně. Žalobci byla poskytnuta možnost na tuto zprávu o auditu reagovat, což také dne 12. 4. 2012 učinil. Podle názoru soudu tedy žalobce jasně věděl, jaké porušení povinnosti je mu vytýkáno, a dostal také možnost na tyto výtky reagovat ještě před vydáním platebního výměru. Námitku žalobce, že mu před vydáním platebního výměru nebylo umožněno předložit důkazy o tom, že k porušení rozpočtové kázně nedošlo, resp. bránit svá práva, proto soud vyhodnotil jako nedůvodnou.
21. Žalobce by měl mít na paměti, že v projednávané věci nebyl sporný skutkový stav, ale toliko jeho právní posouzení. Žalobce totiž nerozporoval, že vícepráce byly realizovány na základě odsouhlasených změnových listů a následně žalobce podle svého žalobního tvrzení pouze formálně naplnil dikci zákona (tj. provedl jednacím řízení bez uveřejnění a uzavřel dodatek ke smlouvě o dílo). Za dané procesní situace není soudu zřejmé, jaké důkazy chtěl žalobce dále v průběhu daňového řízení navrhopat, ani proč je nenavrlh v odvolání, případně v reakci na vyznění žalovaného ze dne 27. 4. 2016 o možnosti nahlédnout do spisu. Vzhledem k tomu, že skutkový stav nebyl sporný, neshledal soud žádný důvod k tomu, aby správce odvodu zahajoval u žalobce daňovou kontrolu, když smyslem tohoto institutu je především řádné zjištění skutkového stavu, který ovšem byl zjištěn dostatečně. Stejně tak nebyl dán žádný důvod k tomu, Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

aby žalovaný vyzval žalobce k doplnění důkazů. To ovšem nic nemění na skutečnosti, že žalobci nic nebránilo kdykoli po obdržení zprávy o auditu operace č. 108, případně kdykoli v odvolacím řízení nějaké důkazy navrhnout, což žalobce neučinil. Žádné konkrétní důkazy nad rámec listin založených ve správním spisu navíc žalobce neoznačil ani v žalobě, resp. v jejím doplnění. Námitky upozorňující na pochybnosti o skutkovém stavu proto soud vyhodnotil jako zcela nedůvodné.

22. Soud se žalobcem souhlasí potud, že průběh veřejnosprávní kontroly podle zákona o finanční kontrole nemůže nahrazovat standardní průběh daňového řízení. Nic ovšem nebrání tomu, aby zpráva o auditu operace, která byla výsledkem předmětné veřejnosprávní kontroly, sloužila jako jeden z podkladů pro rozhodnutí o porušení rozpočtové kázně. V tomto směru nehraje žádnou roli, jak bylo žalobcovo stanovisko k předmětné zprávě vypořádáno ze strany auditora, rozhodující je, zda se žalovaný řádně vypořádal s jednotlivými námitkami žalobce a zda přesvědčivě vyvrátil jeho argumenty zpochybňující vlastní porušení rozpočtové kázně. Žalobce má samozřejmě pravdu i v tom, že není správné, aby před vydáním platebního výměru bylo jeho jedinou možností k uplatnění argumentů stanovisko k výstupům auditu, které by bez možnosti relevantní obrany závazně vypořádával autor zprávy, tj. soukromý subjekt. Tento nedostatek, který bezprostředně souvisí se shora zmíněným pochybením při zahájení řízení, byl nicméně podle názoru soudu napraven tím, že se argumentací žalobce zabýval sám žalovaný. Ani v tomto směru tak nedošlo k porušení žalobcových práv. Náležitým odůvodněním žalobou napadeného rozhodnutí byly zároveň napraveny i žalobcem tvrzené nedostatky platebního výměru, proto nemá smysl se k nim podrobněji vyjadřovat.
23. K námitkám žalobce, že mu postupem správce odvodu bylo zcela znemožněno uplatňovat svá práva ve smyslu § 6 odst. 3 daňového řádu a že žalovaný pochybil tím, že mu neumožnil uvedení nových důkazů a skutečností, soud připomíná, že žalobce měl po obdržení zprávy o auditu operace č. 108 dostatek prostoru k tomu, aby správci odvodu předestřel svůj právní názor na daný skutkový stav, a této možnosti pak plně využil v rámci svého odvolání. Vzhledem k tomu, že řízení v prvním stupni a odvolací řízení tvoří dohromady jeden celek, bylo možné dílčí pochybení správce odvodu napravit v odvolacím řízení, což se také stalo, aniž by tím došlo k narušení principu dvojinstančnosti správního (daňového) řízení. Daňový řád totiž napravení pochybení prvostupňového orgánu odvolacím orgánem v průběhu odvolacího řízení přímo předpokládá, když dokonce ani neumožňuje, aby odvolací orgán napadený platební výměr zrušil a věc vrátil prvostupňovému orgánu k dalšímu řízení (srov. § 116 odst. 1 daňového řádu, případně též usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 4. 2009, č. j. 8 Afs 15/2007-75, publ. pod č. 1865/2009 Sb. NSS, dostupné na www.nssoud.cz).
24. Popsané závěry o možnosti napravit případná pochybení správce odvodu v odvolacím řízení platí i pro žalobcem namítané nedostatky odůvodnění platebního výměru a jeho údajnou nepřesvědčivost. I zde je třeba mít na paměti, že žalovaný byl oprávněn napravovat chyby správce odvodu, což také učinil, a že nepřezkoumatelnost soud posuzuje především ve vztahu k žalobou napadenému rozhodnutí, jemuž žalobce žádné formální nedostatky odůvodnění ani nepřesvědčivost nevytykal. K obdobným závěrům ohledně možnosti doplnit v odvolacím řízení argumentaci rozhodnutí vydaného v prvním stupni ostatně dospěl i Nejvyšší správní soud např. v rozsudcích ze dne 2. 10. 2015, č. j. 7 Afs 214/2015-163, nebo ze dne 18. 12. 2015, č. j. 8 Afs 126/2015-113, dostupných na www.nssoud.cz. Vzhledem k tomu, že nedošlo k žádnému porušení žalobcových práv, zdejší soud vyhodnotil jednotlivé žalobcovy námitky zpochybňující procesní postup žalovaného a správce odvodu jako zcela nedůvodné.
25. Z námitek poukazujících na nesprávné posouzení naplnění skutkové podstaty porušení rozpočtové kázně se soud nejprve zaměřil na námitku týkající se oznámení Úřadu pro ochranu hospodářské soutěže ze dne 21. 9. 2012, který neshledal důvody pro zahájení správního řízení ve věci porušení zákona o veřejných zakázkách. Soud uvádí, že nelze opomíjet rozdíl mezi řízením vedeným Úřadem pro ochranu hospodářské soutěže a řízením ve věci porušení rozpočtové

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

kázně. Skutečnost, že zmíněný úřad neshledal důvod pro zahájení řízení o správním deliktu, ještě sama o sobě neznamená, že k porušení zákona o veřejných zakázkách nedošlo. Každý správní orgán může mít při posuzování závažnosti určitých právních jednání jiná měřítka, která v rámci své pravomoci (působnosti) užívá podle svého vlastního uvážení. Správce odvodu ani žalovaný nejsou prostým oznámením (sdělením) Úřadu pro ochranu hospodářské soutěže, které ostatně ani nemá formu rozhodnutí správního orgánu, nijak vázání, tudíž jsou oprávněni si samostatně a nezávisle posoudit, zda k porušení zákona došlo, či nikoli. Vzhledem k tomu, že žalovaný své závěry o porušení zákona o veřejných zakázkách dostatečně zdůvodnil, soud shledal, že se nedopustil žádného pochybení, pokud tyto skutečnosti vyhodnotil sám a odlišně od závěrů Úřadu pro ochranu hospodářské soutěže.

26. Obdobný názor zastává také Nejvyšší správní soud, který ve svém rozsudku ze dne 15. 12. 2016, č. j. 4 Afs 167/2016-47, dostupném na www.nssoud.cz, vyslovil, že „... instituty porušení rozpočtové kázně a správního deliktu mají různý obsah, závěr o tom, že nedošlo ke spáchání správního deliktu, bez dalšího neovlivňuje závěr o porušení zákona o veřejných zakázkách, respektive o porušení rozpočtové kázně. Výsledek šetření podnětu Úřadu pro ochranu hospodářské soutěže ze dne 26. 8. 2013 neobsahuje žádné odůvodnění. Nejvyšší správní soud proto konstatuje, že Úřad pro ochranu hospodářské soutěže nezaújal žádné stanovisko k otázce, zda stěžovatel porušil zákon o veřejných zakázkách, avšak toliko k otázce, zda v daném okamžiku nabyl důvodné podezření, že se dopustil správního deliktu. Stanovisko úřadu tak podle Nejvyššího správního soudu nemohlo mít žádný význam pro rozhodnutí správce daně, žalovaného nebo krajského soudu a stěžovateli nemohlo založit legitimní očekávání ve smyslu nálezu Ústavního soudu ze dne 18. 2. 2010, sp. zn. I. ÚS 3336/09.“ S uvedeným právním názorem se zdejší soud plně ztotožňuje a dodává, že ani v projednávané věci neobsahuje oznámení Úřadu pro ochranu hospodářské soutěže ze dne 21. 9. 2012 žádné stanovisko k otázce, zda žalobce v souvislosti s uskutečněnými vícepracemi porušil zákon o veřejných zakázkách, či nikoli.
27. Úřad pro ochranu hospodářské soutěže k vícepracím toliko uvedl, že „... zákon neukládal povinnost odůvodňovat dodatečné stavební práce ve smlouvě či změnových listech. Tato zákonná povinnost dle § 34 odst. 5 písm. b) je prostřednictvím novely č. 55/2012 Sb. v účinnosti až od 1. 4. 2012. Předmětné dodatečné stavební práce, které nebyly obsaženy v původní zadávací dokumentaci, musejí ovšem naplňovat podmínky potřeby vzniklé v důsledku nepředvídané okolnosti a nezbytnosti pro provedení původních stavebních prací dle § 23 odst. 7 písm. a) zákona.“ Úřad uzavřel, že „... neshledal důvod pro zahájení řízení z moci úřední, což však do budoucna nevylučuje možnost následného přezkoumání postupu zadavatele, vyjdou-li najevo nové skutečnosti.“ Z uvedeného je podle názoru soudu zcela zjevné, že se Úřad pro ochranu hospodářské soutěže nijak nevyjadřoval ke zjištění č. 2 zprávy o auditu operace č. 108, resp. k tam formulovanému porušení zákona o veřejných zakázkách, které spočívalo v tom, že veškeré vícepráce byly realizovány na základě odsouhlasených změnových listů, jež předcházely jednacím řízením bez uveřejnění, tudíž dodavatel realizoval dodatečné stavební práce, aniž by byly řádně smluvně upraveny a vysoutěženy, čímž došlo k porušení § 7 odst. 1 zákona o veřejných zakázkách. Soud proto shledal, že pokud jde o vícepráce, nemohlo mít předmětné oznámení Úřadu pro ochranu hospodářské soutěže pro rozhodnutí správce odvodu a žalovaného žádný význam. Námitka žalobce tak není důvodná.
28. Soud se neztotožnil ani s argumentací žalobce, že vytýkané pochybení vůbec nebylo porušením rozpočtové kázně, neboť žalobce podle svého přesvědčení způsobem specifikovaným ve zprávě o auditu operace závažně neporušil zákon o veřejných zakázkách ani smlouvu o poskytnutí dotace. Podle názoru soudu naopak žalobce svým postupem naprosto jednoznačně porušil § 7 odst. 1 větu druhou zákona o veřejných zakázkách, podle kterého platí, že „[v]ěřná zakázka, kterou je zadavatel povinen zadat podle tohoto zákona, musí být realizována na základě písemné smlouvy.“ Při výkladu citovaného ustanovení je třeba vycházet z podstaty zákona o veřejných zakázkách, který upravuje specifický kontraktní proces vedoucí k výběru nejvhodnější nabídky a k uzavření smlouvy k provedení veřejné zakázky. Tato premisa se bez dalšího vztahuje i na dodatečné stavební práce, u nichž správce odvodu a žalovaný shledali porušení rozpočtové kázně. Na tomto místě soud podotýká, že ani sám žalobce ve svých podáních nijak nezpochybňoval svou Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

povinnost zadat dodatečné stavební práce (vícepráce) jako veřejnou zakázku v režimu jednacího řízení bez uveřejnění. Toto jednací řízení tedy představuje kontraktační proces, jehož výsledkem je (měla být) právě ona zákonem požadovaná písemná smlouva, na základě které lze teprve realizovat veřejnou zakázku, tj. provést příslušné dodatečné stavební práce (vícepráce). Postup žalobce, který nejprve s dodavatelem prostřednictvím změnových listů odsouhlasil provedení víceprací, a teprve po jejich uskutečnění vedl jednací řízení bez uveřejnění, jehož výsledkem bylo uzavření příslušné smlouvy, podle názoru soudu nikdy nemůže vyhovět požadavku § 7 odst. 1 věty druhé zákona o veřejných zakázkách, neboť převrací tímto zákonem předpokládané pořadí jednotlivých kroků (zadávací řízení, poté uzavření smlouvy a teprve následně její realizace), a tím popírá i samotný smysl této právní úpravy.

29. Z pořadí jednotlivých kroků, jak je žalobce nastínil mimo jiné i v žalobě, tj. odsouhlasení víceprací formou změnových listů následované jejich realizací a až poté zadávacím řízením vedoucím k uzavření písemné smlouvy o těchto vícepracích, je tedy podle názoru soudu zcela zjevné, že veřejná zakázka na dodatečné stavební práce (vícepráce) nebyla realizována na základě písemné smlouvy, neboť za písemnou smlouvu lze v případě veřejné zakázky považovat výhradně dokument, který je výsledkem zadávacího řízení. Z tohoto důvodu soud nemůže akceptovat argumentaci žalobce, který naplnění požadavku písemné smlouvy dovozuje ze změnových listů, jež ovšem nevzešly ze zadávacího řízení. V tomto kontextu zůstává pro projednávanou věc naprosto bez jakéhokoli významu tvrzení žalobce, že vícepráce zadane v rámci změnových listů lze považovat za uzavření smlouvy v ústní podobě, zvláště v případě, kdy tato skutečnost nikterak negativně nezasáhla do plnění účelu dotace. Jednak totiž uzavření smlouvy v ústní podobě nepostačuje, neboť zákon vyžaduje písemnou formu, a jednak stále přetrvává zásadní nedostatek spočívající v nedodržení pořadí jednotlivých zákonem předvídaných kroků, kdy realizace zakázky předcházela jejímu zadání v jednací řízení bez uveřejnění, ze kterého vzešla *ex post* uzavřená písemná smlouva na předmětné vícepráce.
30. Podle názoru soudu je pak ze stejných důvodů zcela irelevantní i žalobcem namítaná pozdější změna právní úpravy, podle níž – jak uvedl žalobce – pro zahájení jednacího řízení bez uveřejnění na dodatečné stavební práce ve smyslu § 23 odst. 7 písm. a) zákona o veřejných zakázkách není třeba písemné výzvy. Ani tato změna právní úpravy totiž neodstranila povinnost vést v případě předmětných víceprací zadávací řízení, kdy teprve na jeho konci se uzavírá písemná smlouva, na základě které lze ve smyslu § 7 odst. 1 věty druhé zákona o veřejných zakázkách příslušnou zakázku na vícepráce realizovat. Takto ovšem žalobce nepostupoval, což ostatně sám v žalobě potvrdil. Soud proto uzavírá, že správce odvodu i žalovaný naprosto správně vyhodnotili žalobcův postup jako porušení § 7 odst. 1 věty druhé zákona o veřejných zakázkách, což znamená, že se žalobce dopustil porušení rozpočtové kázně ve smyslu § 22 rozpočtových pravidel, a odvod za toto porušení tak byl stanoven oprávněně a v souladu s platnými právními předpisy.
31. Další samostatné porušení rozpočtové kázně pak soud ve shodě s žalovaným spatřuje v tom, že žalobce hradil vícenáklady vzniklé v důsledku realizovaných víceprací z prostředků dotace, ačkoli měly být hrazeny z jeho vlastních prostředků. Žalobce se mýlí, pokud pokládá za nesprávnou či rozpornou argumentaci žalovaného, že vícenáklady vzniklé vícepracemi jsou nezpůsobilými výdaji. Žalobce v této souvislosti správně poukázal na bod 6.2 Příručky pro příjemce, kterou byl podle čl. I odst. 4 smlouvy o dotaci povinen se řídit, nicméně příslušný text chybně interpretoval. V daném ustanovení je uvedeno, že „[v]eškeré vícenáklady projektu je příjemce povinen hradit ze svých vlastních zdrojů. Vícenáklady jsou veškeré náklady, které nejsou v souladu se způsobilými výdaji projektu nebo náklady vzniklé v průběhu realizace projektu, které mají charakter způsobilých, avšak jsou nad rámec rozpočtových nákladů projektu případně rozpočtových nákladů etap.“ Při výkladu pojmu způsobilý výdaj je přitom podle názoru soudu nutné vycházet z Pravidel způsobilých výdajů, která tvoří přílohu č. 1 Příručky pro příjemce. Na straně 6 těchto pravidel je v článku nazvaném „Vícepráce“ definováno, že „[z]a vícepráce jsou považovány práce, dodávky a služby, které nejsou zahrnuty v předmětu díla dle smlouvy mezi příjemcem a zhotovitelem. Vícepracemi jsou i nově vložené práce, aktivity nebo služby nad rámec projektu. V Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

souvislosti s vícepracemi dochází ke vzniku vícenákladů. Veškeré vícenáklady jsou nezpůsobilé a příjemce je hraď z vlastních zdrojů.“

32. Citovaná ustanovení podle názoru soudu není možné interpretovat tak, jak to činí žalobce. Pokud totiž čl. 6.2 Příručky pro příjemce považuje za vícenáklady mimo jiné veškeré náklady, které nejsou v souladu se způsobilými výdaji projektu, a Pravidla způsobilých výdajů jednoznačně uvádějí, že vícenáklady vzniklé v souvislosti s vícepracemi jsou nezpůsobilými výdaji, soud nepochybuje o tom, že žalobce jakožto příjemce dotace byl povinen tyto vícenáklady hradit ze svých zdrojů, jak ostatně shodně stanoví oba citované dokumenty. Soud proto nesouhlasí s názorem žalobce o způsobilosti předmětných vícenákladů a neshledává ani žalobcem namítaný rozpor v argumentaci žalovaného, která plně koresponduje jak s Příručkou pro příjemce, tak s Pravidly způsobilých výdajů. Vzhledem k tomu, že žalobce vzniklé vícenáklady neuhradil ze svých zdrojů, nýbrž z prostředků dotace, zcela zjevně porušil citovaná ustanovení, a tím i své povinnosti vyplývající ze smlouvy o dotaci, což představuje porušení rozpočtové kázně. Předmětná námitka uvedená ve včasné doplnění žaloby proto není důvodná.
33. S ohledem na výše uvedené soud uzavírá, že neshledal namítaná porušení právních předpisů a napadené rozhodnutí považuje za dostatečně odůvodněné (tudíž přezkoumatelné) i zákonné. Soud tedy v mezích žalobních bodů vyhodnotil žalobu jako zcela nedůvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
34. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. Žalobce neměl ve věci úspěch a žalovaný, jemuž nad rámec běžné úřední činnosti žádné náklady nevznikly, ani náhradu nákladů nepožadoval, proto soud vyslovil, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí **lze** podat **kasační stížnost** ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, sídlem Moravské náměstí 611/6, 657 40 Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Případně-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.

Ústí nad Labem 26. září 2018

Mgr. Václav Trajer, v. r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.