

Odvolací finanční ředitelství
Masarykova 427/31, 602 00 Brno

č. j.: [redacted]

Vyřizuje: [redacted] Oddělení zvláštních činností
Tel.: (+420) [redacted]
E-mail: podatelna5000@fs.mfcr.cz
ID datové schránky: xjsn2gpp

[redacted]
DIČ: [redacted]

ROZHODNUTÍ

Odvolací finanční ředitelství jako odvolací orgán podle § 114 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), přezkoumalo ve smyslu § 114 odst. 2 a 3 daňového řádu odvoláním napadené rozhodnutí - platební výměr [redacted], č. j. [redacted] ze dne [redacted] vydané Finančním úřadem pro Moravskoslezský kraj, kterým byl vyměřen odvod do Národního fondu za porušení rozpočtové kázně ve výši [redacted] Kč, a rozhodl podle § 116 odst. 1 písm. a) daňového řádu a podle zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), ve znění pozdějších předpisů, ve věci odvolání příjemce rozhodnutí [redacted].
DIČ: CZ [redacted] evidovaného u Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj dne [redacted] pod č. j. [redacted] proti shora uvedenému rozhodnutí

takto:

Část textu výroku napadeného rozhodnutí Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj č. [redacted], č. j. [redacted] ze dne [redacted]

„...vyměňuje
odvod do Národního fondu za porušení rozpočtové kázně (dále jen „daň“) ve výši [redacted] Kč
(slovy [redacted] Kč).“

se nahrazuje textem:

„...vyměňuje
odvod do Národního fondu za porušení rozpočtové kázně (dále jen „daň“) ve výši [redacted] Kč
(slovy [redacted] Kč).“

V ostatním zůstává výrok napadeného rozhodnutí beze změny.

ODŮVODNĚNÍ

Proti shora uvedenému rozhodnutí, kterým byl vyviněn odvod do Národního fondu za porušení rozpočtové kázně, podala společnost [REDAKCE] [REDAKCE] DIČ: CZ [REDAKCE] (dále jen „daňový subjekt“, „příjemce dotace“ nebo „odvolatel“), podáním doručeným Finančnímu úřadu pro Moravskoslezský kraj (dále jen „správce daně“), odvolání.

Protože správce daně neshledal důvody pro postup dle § 113 odst. 1 daňového řádu, postoupil odvolání v souladu s § 113 odst. 3 cit. zákona odvolacímu orgánu.

Odvolací orgán zjistil z postoupeného spisu následující skutečnosti:

Ministerstvo průmyslu a obchodu (dále jen „MPO“ nebo „poskytovatel“) vydalo dne [REDAKCE] pod č. j. [REDAKCE] rozhodnutí o poskytnutí dotace na projekt [REDAKCE] včetně Dodatku č. 1 k Rozhodnutí a Podmínkám č. j. [REDAKCE] kterým se mění datum ukončení projektu a datum splnění závazných ukazatelů z původního data [REDAKCE] na [REDAKCE], kterým se Dodatek č. 2 k Rozhodnutí a Podmínkám, č. j. [REDAKCE] na [REDAKCE] mění datum ukončení projektu a datum splnění závazných ukazatelů z [REDAKCE] na [REDAKCE] a změně polohy rozpočtu [REDAKCE] Kč na [REDAKCE] Kč (souhrnně jen „Rozhodnutí“). Nedílnou součástí Rozhodnutí jsou Podmínky poskytnutí dotace ze státního rozpočtu a prostředků strukturálních fondů ES (dále jen „Podmínky“).

Daňový subjekt byl povinen, podle článku II bodu 2 d) obecné části Podmínek, postupovat při výběru dodavatelů v rámci realizace projektu v souladu s Pravidly pro výběr dodavatelů, verze č. j. 14413/09/08100 (dále jen „Pravidla pro výběr dodavatelů“) a v souladu se zákonem č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách, ve znění pozdějších předpisů.

V Pravidlech pro výběr dodavatelů je pod bodem 18. 20 a 25 uvedeno:

„(18) Zadavatel je vždy povinen posuzovat pouze vhodné nabídky dodavatelů. Za vhodné nelze považovat nabídky, které jsou v rozporu se zadávací dokumentací. Nabídky dle § 22

- (1) a) - f) Zákona je možno rovněž považovat za nepřijatelné. Jedná se o nabídky:
- a. nevhodné, kterými jsou nabídky nesplňující požadavky Zadavatele na předmět plnění veřejné zakázky,
 - b. které nespĺnily zadávací podmínky z hlediska jiných požadavků Zadavatele než na předmět veřejné zakázky,
 - c. u kterých uchazeč neprokázal splnění kvalifikace,
 - d. které jsou v rozporu s platnými právními předpisy,
 - e. které obsahují upravené podmínky plnění v rozporu s požadavky Zadavatele nebo neodůvodněnou mimořádně nízkou nabídkovou cenou (o tom, zda se jedná o neodůvodněnou mimořádně nízkou nabídkovou cenu rozhodne Zadavatel),
 - f. které byly podány po uplynutí lhůty pro podání nabídek.

(20) Zadavatel se při hodnocení musí řídit pouze nabídkami uchazečů a hodnotit je podle předem stanovených kritérií. Předmětem hodnocení jsou nabídky, které spĺnily požadavky Zadavatele uvedené v zadávací dokumentaci. Obdrží-li Zadavatel ve stanovené lhůtě nabídky, u kterých zjistí, že vyžadují upřesnění informací, může si toto upřesnění od uchazečů vyžádat i po stanovené lhůtě. Nesmí však dojít ke změnám cenových a technických parametrů a nesmí se měnit nabízené podmínky.

(25) Zadavatel sepíše o výběrovém řízení zprávu, která obsahuje:

- a. Název, sídlo, IČ Zadavatele.

- b. *Název projektu.*
- c. *Předmět zakázky.*
- d. *Datum zveřejnění inzerátu, konečné datum předkládání nabídek.*
- e. *Seznam přihlášených (oslovených) subjektů a obdržенých nabídek“.*

Dne [redacted] byla u daňového subjektu zahájena správce daně daňová kontrola, a to při ústním jednání zapsaném do protokolu č. [redacted] Zpráva o daňové kontrole č. j. [redacted] (dále jen „zpráva o daňové kontrole“) byla projednána dne [redacted] Ve zprávě o daňové kontrole správce daně konstatoval, že příjemce dotace v rámci výběrových řízení (dále též „VŘ“) porušil podmínky stanovené bodem 18, 20 a 25 Pravidel pro výběr dodavatelů tím, že uzavřel smlouvy, které nespĺňovaly požadavky zadavatele uvedené v zadávací dokumentaci (jednalo se o VŘ označená ve zprávě o daňové kontrole jako VŘ č. 1, VŘ č. 2, VŘ č. 3, VŘ č. 5, VŘ č. 6, VŘ č. 7, VŘ č. 8) a zpráva z výběrového řízení neobsahovala „název projektu“ (jednalo se o VŘ označená ve zprávě o daňové kontrole jako VŘ č. 3, VŘ č. 4).

Shora uvedeným porušením došlo ze strany příjemce dotace k neoprávněnému použití prostředků poskytnutých z Národního fondu, a tím k porušení rozpočtové kázně dle § 44 odst. 1 písm. b) zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), ve znění účinném v rozhodném období (dále jen „zákon o rozpočtových pravidlech v rozhodném znění“).

Za porušení rozpočtové kázně vyměřil správce daně platebním výměrem č. [redacted] č. j. [redacted] ze dne [redacted] odvod do Národního fondu ve výši [redacted] Kč (dále jen „platební výměr na odvod“), a to podle zákona o rozpočtových pravidlech v rozhodném znění a podle daňového řádu. Dále správce daně vydal platební výměr č. [redacted] č. j. [redacted] ze dne [redacted] na odvod do státního rozpočtu ve výši [redacted] Kč (tento platební výměr je předmětem jiného řízení o odvolání).

Platební výměr na odvod byl doručen dne [redacted] (osobní převzetí u správce daně). Dne [redacted] bylo doručeno správci daně odvolání proti platebnímu výměru na odvod.

Odvolací orgán konstatoval, že odvolání bylo podáno včas a není nepřijatelné a přezkoumal odvoláním napadený platební výměr na odvod v rozsahu požadovaném v odvolání (§ 114 odst. 2 daňového řádu).

Odvolatel v odvolání uvedl tyto námítky:

Bod 4.1.1. [redacted] provedlo u Odvolatele kontrolu v souvislosti s realizací projektu. „MPO dne [redacted] kontrola byla zaměřena mimo jiné na veřejné zakázky. Kontrolní skupina MPO zjistila porušení podmínky stanovené bodem 18 Pravidel pro výběr dodavatelů. Zjištěné porušení nebylo odstraněno v rámci nápravných opatření, ale bylo zhojeno dopisem o posouzení správnosti výběrového řízení [redacted] ze dne [redacted] Odvolatel po provedení kontroly ze strany MPO a před proplacením dotace, tj. dne [redacted] uzavřel Dodatek č. 1 ke Smlouvě č. 1, kde se mění doba záruky z 24 na 36 měsíců“.

Bod 4.1.2. „Závěrečné posouzení MPO znělo: Sdělují Vám, že při kontrole Vámi provedeného VŘ byly nalezeny nedostatky z postupu dle Pravidel pro výběr dodavatele. Zjištěné nedostatky byly posouzeny a bylo konstatováno, že tyto nedostatky nemohly ovlivnit výsledek výběrového řízení. Na základě výše uvedeného poskytovatel dotace ověřil správnost provedeního výběrového řízení z hlediska principů hospodárnosti, účelnosti a efektivnosti“.

č. j. [REDAKCE]

Bod 4.2.1.

„Odvolaatel v rámci kontroly jak ze strany MPO, tak následně ze strany správce daně, nepochybnil fakt, že v rámci výše uvedených výběrových řízení došlo k nesprávnému postupu, když byla uzavřena smlouva obsahující délku záruky v délce 24 měsíců oproti požadavku uvedenému v zadávacích podmínkách, který činil 36 měsíců (resp. smluvní pokuta ve výši 0,03% oproti 0,05%). Celá situace vznikla na straně uchazeče neúmyslným využitím vzorové smlouvy Odvolatele zveřejněné na jeho stránkách a na straně Odvolatele podceněním možného budoucího problému z hlediska čerpání dotace“.

Bod 4.2.2.

„Odvolaatel a správce daně se především rozcházejí v názoru, zda se jednalo o závažné či nezávažné pochybení. **Odvolaatel k uvedenému zaujal jednoznačné stanovisko, že se nejedná o tak zásadní pochybení, které mohlo ovlivnit výběr nejvhodnější nabídky či průběh zadávacího řízení. Uvedený názor Odvolatele zastávalo při finálním posouzení i MPO“.**

Bod 4.2.3.

„Správce daně k uvedenému zaujal stanovisko, že se jednalo o porušení čl. 18 Pravidel, kdy dovedil závěr, že nabídka uchazeče neměla být vůbec posuzována a měla být bez dalšího považována za nabídku nevhodnou ve smyslu uvedeného článku Pravidel“.

Bod 4.2.4.

„Odvolaatel s tímto závěrem správce daně nesouhlasil a nesouhlasil. **Předně je třeba konstatovat, že pochybení uchazeče nelze bez dalšího charakterizovat jako podání nevhodné nabídky. Nabídku je nutné posuzovat ve svém celku, tedy se všemi dokumenty v nabídce obsaženými. Odvolatel má za to, že tento přístup ze strany správce daně při kontrole tohoto projektu (konkrétně veřejných řízení) nebyl uplatněn“.**

Bod 4.2.5.

„Nevhodná nabídka je dle ustanovení § 22 odst. 1 písm. a) ZVZ taková nabídka, která nespĺňuje požadavky zadavatele na předmět plnění veřejné zakázky. Tedy nevhodná nabídka vůbec nerespektuje požadavky zadavatele na předmět plnění veřejné zakázky, nikoli zadávací podmínky obecné, na takovou nabídku se hledí, jakoby vůbec nebyla předložena. Takovou nabídkou je zejména nabídka, která zadavateli nabízí dodávky, služby či stavební práce, jež se odlišují od specifikace plnění popídaného zadavatelem“.

Bod 4.2.6.

„Jedním ze stěžejních dokumentů obsažených v nabídce bylo i prohlášení o vázanosti zadávacími podmínkami. Uchazeč se v rámci své nabídky jednoznačně zavázal akceptovat veškeré podmínky stanovené v zadávacích podmínkách“.

Bod 4.2.7.

„Uvedený závazek se vztahoval na veškeré zadávací podmínky stanovené zadavatelem, tedy i na požadovanou délku záruční doby (resp. výši smluvní pokuty)“.

Bod 4.2.8.

„**Pokud jiná část nabídky obsahovala jiný údaj (v tomto případě smlouva), pak se evidentně jednalo o rozpor v nabídce, nikoliv však o nabídku nevhodnou. Aplikace bodu 18 Pravidel pro výběr dodavatelů bez dalšího by se zde tedy neuplatnila (rovněž je nutno brát v úvahu principy 3 E, viz níže)“.**

Bod 4.2.9.

„Správným postupem v daném případě bylo vyzvat uchazeče k podání vysvětlení, tedy nikoliv jeho vyloučení či zrušení řízení, neboť jeho nabídku nebylo možno charakterizovat jednoznačně jako nevhodnou“.

Bod 4.2.10.

„V kontextu výše uvedeného je třeba i na tomto místě zdůraznit a při posuzování vzniklé situace je třeba vzít v úvahu, že každé jednotlivé řízení mělo pouze jednu nabídku a za daných okolností se hodnocení nabídek fakticky vůbec neprovádí“.

Bod 4.2.11.

„V případě posuzování více nabídek má Odvolatel za to, že by uvedenou nesrovnalost řešil, neboť za takové situace by byla podstatná pro jeho další postup z hlediska výběru nejvhodnější nabídky“.

Bod 4.2.12.

„Odvolatel připustil i v rámci vysvětlování vzniklé situace MPO, že uvedené nesrovnalosti mezi prohlášením a smlouvou nepřikládal z důvodu podání jediné nabídky příslušnou váhu, ač měl uvedený rozpor mezi nabídkou a smlouvou řešit formou vysvětlení“.

Bod 4.2.13.

„Není pochyb, že v rámci podání vysvětlení by byl uvedený rozpor vysvětlen a napraven, o čemž svědčí i ta skutečnost, že v rámci nápravy uvedené nesrovnalosti (pochybení), právě za využití uchazečem předloženého prohlášení o vázanosti zadávacími podmínkami, které jednoznačně opravňovalo zadavatele (Odvolatele), aby v případě zjištění rozporu tohoto prohlášení a nabídky (smlouvy), se domáhal těch podmínek, které byly obsaženy v zadávacích podmínkách, došlo bezproblémově k uzavření příslušného dodatku smlouvy. Žádný z vybraných uchazečů změnu smlouvy formou dodatku nerozporoval, ačkoliv z hlediska čistě smluvního tak učinit mohl“.

Bod 4.2.14.

„K nápravě nesprávného postupu došlo, byť následně, avšak, což je rozhodující, ještě před podáním žádosti o proplacení dotace“.

Bod 4.2.15.

„Odvolatel ve svých vyjádřeních rovněž zdůrazňoval, že uvedeným postupem nemohlo v žádném případě dojít k ovlivnění výběru nejvhodnější nabídky, neboť jak uvedeno, byla vždy podána pouze jedna nabídka. Rovněž tak nemohlo dojít ani k porušení § 6 zákona č. 137/2006 Sb., zákon o veřejných zakázkách (dále jen „ZVZ“), když řízení se účastnil pouze jeden uchazeč“.

Bod 4.2.16.

„Požadavkem na záruční dobu v délce 36 měsíců nemohlo nikterak dojít ani k zúžení možných dodavatelů (např. proto, že nabídku nepodalí vzhledem k délce záruční doby, která nebyla pro daný předmět obvyklá), když o délce záruční doby se mohl dozvědět pouze ten uchazeč, který požádal o zadávací dokumentaci. O zadávací dokumentaci požádal v průběhu zadávací lhůty k dané zakázce vždy pouze jeden uchazeč, který následně nabídku i podal“.

Bod 4.2.17.

„Z uvedeného lze jednoznačně dovodit, že ačkoliv Odvolatel nepostupoval zcela správně, nejednalo se o takové pochybení, které mělo či mohlo mít vliv na výsledek řízení, když zároveň ani nedošlo k porušení § 6 ZVZ“.

Bod 4.2.18.

„Odvolaatel v této souvislosti uvádí rovněž tu skutečnost, že jeho postup nebyl v rozporu s principy 3 E. Pokud by uchazeče vyloučil (a jednalo by se o velice přísné posouzení uchazečova pochybení), musel by obrátem celé řízení znovu opakovat, přičemž vzhledem k předemtu plnění jednotlivých vořejných zakázek bylo možno očekávat, že bude podána opětovně pouze jedna nabídka“.

Bod 4.2.19.

„Celá tato situace probíhala a byla řešena za pečlivého dohledu MPO, které posoudilo a rozhodlo, že se nejednalo o takové pochybení, které nelze napravit“.

Bod 4.2.20.

„Všechny nejasnosti, zanesené do Protokolu o výsledku kontroly kontrolní skupinou MPO, který byl vypracován pro provedení fyzické kontroly, byly řešeny a probírány na právním oddělení MPO buď již před konáním fyzické kontroly, a to ve fázi právé ověření správnosti postupu u provedených výběrových řízení, nebo ještě před propiacením dotace na projekt, tj. po konání fyzické kontroly na projektu, a to Oddělením kontroly a nesrovnalostí sekce fondů EU, výzkumu a vývoje MPO ČR. Všechny odpovědi a zdůvodnění dotazů od zadavatele/příjemce dotace byly poskytovatelem dotace akceptovány a označeny za dostatečné a odpovídající pravidlům pro výběr dodavatelů v OPPI, o čemž poskytovatel dotace vydal souhlasný Dopis o posouzení správnosti výběrového řízení, bez návrhu na jakékoliv krácení dotace (uvedené dokumenty byly Odvolatelem správcí dané předloženy)“.

Bod 4.2.21.

„Teprve poté, co byl postup v rámci výběrových řízení ze strany MPO schválen, se Odvolatel rozhodl podat žádost o propiacení dotace“.

Bod 4.2.22.

„Je třeba konstatovat, že pokud by řídicí orgán (MPO) měl jakékoliv pochybnosti o správnosti postupu Odvolatele, byl by Odvolatel daňový subjekt velice pečlivě zvažoval podání žádosti o propiacení dotace, neboť riziko porušení rozpočtové kázně by zde bylo velice vysoké. V rámci následního řešení by v úvahu připadalo rovněž zvážení možnosti odstoupení od smlouvy s vybraným uchazečem, neboť z důvodu pochybení by nebyl Odvolatel schopen dostat svým smluvním závazkům. Konečné stanovisko MPO tedy mělo pro Odvolatele zásadní význam ve vztahu k čerpání dotace“.

Bod 4.2.23.

„Ačkoliv pohled správce dané, kdy se odvolává na znění čl. 18 Pravidel, se zdá být správný, tak Odvolatel má za to, že toto pochybení nebylo správcem dané posouzeno v celém kontextu, tedy ve všech souvislostech, když nebyly vzaty v úvahu ze strany Odvolatele doložené dokumenty či informace, osvětující a obhajující jeho postup a řešení vzniklé situace“.

Bod 4.2.24.

„Správce dané se tak, ačkoliv postupuje podle své úvahy, ne zcela vypořádal s argumentací Odvolatele, nezduvodnil bližze, proč ji odmítá, resp. nebere v úvahu. Je třeba zdůraznit, že Odvolatel namítá, že danou situací nebylo možno jednoznačně chápat, jako podání nevhodné nabídky (tak jak ji má na mysli právé čl. 18 Pravidel), když se spíše jednalo o rozpor, který měl být při správném postupu řešen formou vysvětlení“.

Bod 4.2.25.

„V rámci řešení dané situace se tedy Odvolatel spolehl na jednoznačné stanovisko MPO, že se v jeho postupu nejednalo o takové pochybení, na základě kterého by měla (mohla) být dotace krácena, či neposkytnuta“.

Bod 4.2.26.

„V této souvislosti, právě z důvodu naprosto opačného stanoviska správce daně a navržené sankce, Odvolatel analogicky poukazuje na **Nález Ústavního soudu ze dne 03.12.2007, sp. zn. I.ÚS 544/06 a nález Ústavního soudu ze dne 10.07.2008, sp. zn. II. ÚS 2742/07, dle kterých**

„z ústavněprávních hledisek stěží akceptovatelné, pokud státní orgán při výkonu veřejné moci autoritativně přezkoumá a osvědčí určité skutečnosti, čímž vyvolá v jednotlivci dobrou víru ve správnost těchto skutečností a v samotný akt státu, a následně jednotlivce sankcionuje za to, že tyto skutečnosti mocensky aprotobované státem v předchozím aktu jsou nesprávné“

a Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15.08.2012, č. j. 1 Afs 15/2012-38

„Za dodržení podmínek, které se váží k udělení dotace, odpovídá příjemce dotace. Předpokladem vzniku práva dovolávat se legitimního očekávání je v takovém případě poskytnutí konkrétních ujištění ze strany příslušného orgánu“.

Bod 5.

„Pokud se týče pochybení spočívající v neuvedení názvu projektu ve zprávě, i zde má Odvolatel za to, že se jedná o formální pochybení, které by nemělo mít za následek vyměření daně v 100% výši. V této souvislosti je třeba poukázat na to, že i dle Podmínek k poskytnuté dotaci v rámci tohoto projektu se pochybení v případě publicity nepovažuje za závažné porušení, ale je charakterizováno jako méně závažné“.

Bod 6.1.1. až 6.1.6.

Odvolatel má za to, že aplikace § 44 odst. 1 písm. b) rozpočtových pravidel je na posuzovaný případ případ nesprávná. S odkazem na znění Rozhodnutí, ve kterém je uvedeno, že „dotace bude vyplácena zpětně na základě již realizovaných způsobů výdajů doložených příslušnými účetními doklady“ daňový subjekt upozorňuje, že se nemohl dopustit neoprávněného použití dotace, jelikož v době pochybení nakládal pouze v vlastním peněžními prostředky a dotace mu byla propočtena zpětně. Dle daňového subjektu bylo na místě posuzovat jeho jednání s odkazem na ustanovení § 44 odst. 1 písm. j) rozpočtových pravidel. Z uvedeného vyplývá mimo jiné povinnost správce daně přezkoumávat, zda v konkrétním případě došlo k porušení podmínek, které přímo souvisí s účelem, na který byla dotace poskytnuta. Daňový subjekt je přesvědčen, že s ohledem na ryze formální pochybení v případě VŘ č. 4, jakož i s ohledem na absenci jakéhokoliv vlivu na výběr dodavatelů v případě ostatních pochybení, neze uzavřít, že daňový subjekt porušil povinnosti, které přímo souvisí s účelem, na který byla dotace poskytnuta.

Bod 6.1.7. až 6.1.12.

Podle § 102 odst. 3 daňového řádu „v odůvodnění správce daně uvede důvody výroku a informací o tom, jak se vypořádal s návrhy a námítkami uplatněnými příjemcem rozhodnutí“. Platební výměr byl vydán v rozporu s citovaným ustanovením a je nepřezkoumatelný. Správce daně se v odůvodnění rozhodnutí vůbec nevypořádal s námítkami daňového subjektu, které uvedl při daňové kontrole. Rozhodnutí je tedy zcela nezákonné a v této věci odkazujeme např. na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 1 Afs 73/2004 a na rozsudek č. j. 4 As 5/2003–52. Daňový subjekt upozorňuje na skutečnost, že podle § 93 odst. 1 daňového řádu lze jako důkazních prostředků užít všech podkladů, jimiž lze zjistit skutečný stav věci. Z výše uvedeného vyplývá, že správce daně daňovému subjektu neumožnil uplatnit jeho práva, když nepoužil jako důkazní prostředek podklady z daňové kontroly (tvrzení daňového subjektu), tudíž fakticky postupoval v rozporu s § 6 odst. 3 daňového řádu. Daňový subjekt je toho názoru, že napadené rozhodnutí nerespektovalo zásadu proporcionality. Daňový subjekt odkazuje rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26.09.2014, č. j. 2 As 106/2014-46. Žádný ze závěrů finančního úřadu není správný, neboť daňový subjekt dodržel všechny podmínky poskytnuté dotace a prostředky dotace byly úspěšně využity. V každém konkrétním případě je třeba vážit, zda je důvod k odvodu v plné výši čorpaných prostředků, či k odvodu odpovídajícímu

konkrétnímu dílčímu pochybení (Rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 2 As 106/2014–46). V rozsudku č. j. 2 Afs 49/2013–34 pak Nejvyšší správní soud dospěl k jednoznačnému závěru, že ze zákona o rozpočtových pravidlech přímo nplyne, že je pod pojmem částka, v jaké byla porušena rozpočtová kázna podle § 44a odst. 4 písm. c), třeba vždy rozumět celou poskytnutou dotací. V této věci daňový subjekt dále odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 4 As 117/2014–39.

Bod 6.1.13.

„V tomto případě poskytovatel dotace – MPO po provedení kontroly shora uvedených výběrových řízení konstatoval porušení podmínek stanovených Pravidly pro výběr dodavatelů, nicméně, jak vyplývá z jeho dalšího postupu, považoval za dostatečné, že odvolatel po provedení kontroly ze strany MPO a před proplacením dotace, uzavřel k dotčeným smlouvám dodatky, jimiž uvedl smluvní ujednání do souladu se zadávacími podmínkami a provedení dalších nápravných opatření již nepožadoval. Z přístupu poskytovatele dotace lze vyvozovat, že nepovažoval porušení podmínek za natolik závažná, aby jejich náprava vyžadovala ze strany odvolatele přijetí opatření, např. v podobě odstoupení od smlouvy, nebo aby zakládala porušení rozpočtové kázně, nezpůsobilost souvisejících výdajů a odůvodňovala uplatnění finanční korekce, případně odnětí celé dotace. Náprava, kterou Odvolatel ještě před proplacením dotace provedl, tak byla jednoznačně považována za dostatečnou“.

Bod 7.1. až 7.3.

„Odvolatel má za to, že se nemohl dopustit porušení rozpočtové kázně poté, co byl jeho postup v rámci výběrových řízení odsouhlasen bez jakýchkoliv připomínek. Odvolatel má za to, že sice nepostupoval zcela správně, avšak nejednalo se o nabídku nevhodnou (bylo možné rozpor řešit vysvětlením), tudíž porušení Pravidel v bodě 18 nenastalo. Odvolatel má za to, že svým postupem neovlivnil výsledky daného výběrového řízení, tj. jeho postup neměl vliv na výběr nejvhodnější nabídky, když zároveň nedošlo ani k porušení § 6 ZVZ“.

Bod 7.4.

„Za porušení rozpočtové kázně se nepovažuje takové porušení, které bylo včas odstraněno v rámci uložených nápravných opatření nebo porušení, které příjemce dotace odstraní ještě před proplacením dotace. Odvolatel má za to, že došlo k naplnění této podmínky, kdy nesprávný postup v průběhu řízení byl následně zhojen uzavřením příslušného dodatku ke smlouvě. Je evidentní, že plnění, které Odvolatel z uvedených zakázek obdržel, bylo zcela v souladu s nabídkou uchazeče a i zadávacími podmínkami, které Odvolatel stanovil“.

Bod 7.5.

„Hlavní smysl veřejných zakázek, kterým je vytvoření transparentního prostředí, jež by mělo zabezpečit účelnost vynakládaných veřejných prostředků a efektivní alokaci veřejných zdrojů, nebyl postupem Odvolatele nikterak porušen“.

Bod 7.6. a 7.7.

„Ačkoliv Odvolatel považuje za rozhodující při posuzování této záležitosti výše uvedené skutečnosti, považuje za vhodné rovněž upozornit na to, že se neztotožnil ani s výši zvažované sankce. Lze konstatovat, že takovéto sankce jsou z hlediska dalšího fungování Odvolatele zcela likvidační. Je zcela evidentní, že správce daně nezval vůbec v úvaahu současný náhled na takováto porušení, kdy oproti dřívější době nejsou již považována za natolik závažná, aby byla uplatněna sankce ve výši 100%. Napadené rozhodnutí bylo vydáno v rozporu se zásadou proporcionality. Rozhodnutí je nepřezkoumatelné“.

Odvolatel navrhuje, aby správce daně platební výměr na odvod zrušil.

Odvolací orgán k jednotlivým námitkám uvádí následující:

Ad 4.1.1. až 4.1.2. a 7.1.

Odvolací orgán souhlasí s tvrzením odvolatele, že MPO provedlo dne [redacted] u příjemce dotace kontrolu na projekt [redacted]. Kontrola byla zaměřena na Podmínky stanovené v Rozhodnutí, a tedy i na výběrová řízení spojená s poskytnutou dotací.

Z 8 realizovaných VR bylo 7 VR předmětem kontroly MPO. Jednalo se o tato výběrová řízení:

- Výběrové řízení na dodávku pod názvem [redacted]
 - [redacted] (dále jen „VR č. 1“)
 - Výběrové řízení na dodávku pod názvem [redacted]
 - [redacted] (dále jen „VR č. 2“)
 - Výběrové řízení na dodávku pod názvem [redacted] (dále jen „VR č. 3“)
 - Výběrové řízení na dodávku pod názvem [redacted] (dále jen „VR č. 4“)
 - Výběrové řízení na dodávku pod názvem [redacted] (dále jen „VR č. 5“)
 - Výběrové řízení na dodávku pod názvem [redacted] (dále jen „VR č. 6“)
 - Výběrové řízení na dodávku pod názvem [redacted] (dále jen „VR č. 7“)
- Kontrola MPO nebyla zaměřena na VR na obávku pod názvem [redacted] (dále jen „VR č. 8“).

V Protokolu o výsledku kontroly provedené u příjemce dotace kontrolní skupinou MPO dne [redacted] jsou uvedeny v bodě 2.3 zjištěné nedostatky dle jednotlivých VR (VR č. 7 bylo bez nedostatků) a zároveň je pod tímto bodem u jednotlivých VR uvedeno, že nedostatky byly zhojeny dopisem [redacted] o posouzení správnosti výběrového řízení ze dne [redacted].

Odvolací orgán nemůže s tímto stanoviskem MPO souhlasit. Příjemce dotace byl povinen, podle článku II bodu 2 d) obecné části Podmínek, postupovat při výběru dodavatelů v rámci realizace projektu v souladu s Pravidly pro výběr dodavatelů, tedy i bodem 18 a 20. Vzhledem k tomu, že v Pravidlech pro výběr dodavatelů je *expressis verbis* stanoveno, že zadavatel je vždy povinen posuzovat pouze vhodné nabídky dodavatelů a za vhodné nabídky dodavatelů nelze považovat nabídky, které jsou v rozporu se zadávací dokumentací, neměly být takové nabídky předmětem hodnocení, jelikož nespĺnily konkrétní požadavky stanovené daňovým subjektem v zadávací dokumentaci. Toto porušení nelze, na rozdíl od pochybení uvedených v čl. VII bod 4 Podmínek, následně zhojit dodatkem ke smlouvě, protože příjemce dotace jako zadavatel posuzoval nevhodnou nabídku.

To stejné platí pro podmínku uvedenou pod bodem 25 písm. b) Pravidel pro výběr dodavatelů, podle které byl příjemce dotace (zadavatel) povinen sepsat o výběrovém řízení zprávu, která obsahuje název projektu. Zpráva o výběrovém řízení u VR č. 3 a VR č. 4 název projektu neobsahovala, a proto ani toto porušení nelze následně zhojit.

V čl. VII bodu 2 Podmínek je uvedeno: „Za neoprávněné použití prostředků dotace se ve smyslu § 3 odst. 1 e) Rozpočtových pravidel považuje též nespĺnění těchto **PODMÍNEK** (tj. *neplnění povinností příjemce dotace včetně informační povinnosti*), jejich obecné i zvláštní části, jakož i pravidel, které tvoří jejich přílohy“.

Ad 4.2.1.

Odvolaatel v tomto bodě priznává, že v rámci uvedených výběrových řízení došlo k nesprávnému postupu, když byla uzavřena smlouva obsahující jinou délku záruky a jinou smluvní pokutu oproti požadavku uvedenému v zadávací dokumentaci, a zároveň vysvětluje, jak k tomu došlo. Uváděné důvody jsou ve vztahu k porušení rozpočtové kázně irelevantní.

Ad 4.2.2.

To, zda se jedná o závažné pochybení nebo méně závažné pochybení, nezáleží na názoru odvolatele, ale na poskytovateli, který v souladu s § 14 odst. 6 zákona o rozpočtových pravidlech v rozhodném znění stanovil (viz čl. VIII bod 2 Podmínek), že za méně závažné porušení rozpočtové kázně se sankci odvodu ve výši 5 % z celkové částky dotace uvedené v Rozhodnutí, bude považováno nesplnění podmínek uvedené v čl. II odst. 2 písm. b) a čl. IV odst. 5 Podmínek.

Při posuzování, zda odvolatel porušil podmínky uvedené v Pravidlech pro výběr dodavatelů, není podstatné, zda se jedná o závažné nebo méně závažné pochybení. Rozhodující je, že nabídky obdržené v rámci jednotlivých výběrových řízení nesplnily konkrétní požadavky stanovené daňovým subjektem v zadávací dokumentaci (požadavek na délku poskytnuté záruky, na výši smluvní pokuty), a proto neměly být vůbec předmětem hodnocení. Jestliže takové nabídky daňový subjekt hodnotil, jednoznačně tímto postupem nedodržel závazná Pravidla pro výběr dodavatelů. Z hlediska konstatování porušení podmínek je nerozhodná také skutečnost, zda pochybení mohla či nemohla ovlivnit výběr nejvhodnější nabídky.

Ad 4.2.3., 4.2.4. a 7.2.

Odvolaací orgán nesouhlasí s tvrzením odvolatele, že správce daně neposuzoval podané nabídky ve svém celku. Součástí podaných nabídek byly rovněž smlouvy (o dodávce a kupní), a přestože hodnotící komise zjistila, že tyto smlouvy nespĺňují veškeré požadavky daňového subjektu uvedené v zadávací dokumentaci, tyto podané nabídky hodnotila a následně daňový subjekt podepsal smlouvy, které byly součástí těchto podaných nabídek. V bodu 18 Pravidel pro výběr dodavatelů je výslovně uvedeno, že za vhodné nelze považovat nabídky, které jsou v rozporu se zadávací dokumentací. Tato definice je explicitní a nepřipouští jiný výklad.

Ad 4.2.5. a 7.2.

Daňový subjekt svým podpisem akceptoval Rozhodnutí a Podmínky, za kterých mu dotace byla poskytnuta. Z toho důvodu byl povinen Podmínky a povinnosti stanovené Rozhodnutím dodržet.

Daňový subjekt provedl osm VŘ na veřejné zakázky související s realizací projektu. Podle článku II bodu 2 d) obecné části Podmínek byl při výběru dodavatelů v rámci realizace projektu povinen postupovat v souladu s Pravidly pro výběr dodavatelů, kde je v bodě 18 a 20 uvedeno, že zadavatel je vždy povinen posuzovat pouze vhodné nabídky dodavatelů, přičemž za vhodné nelze považovat nabídky, které jsou v rozporu se zadávací dokumentací a že předmětem hodnocení jsou nabídky, které splnily požadavky zadavatele uvedené v zadávací dokumentaci.

V zákoně č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách, ve znění účinném v době VŘ (dále jen „ZVZ v účinném znění“) je nevhodná nabídka definována tak, že se jedná o nabídku, která zcela nerespektuje požadavky zadavatele na předmět plnění veřejné zakázky /§ 22 odst. 1 písm. a) ZVZ v účinném znění/, přičemž nevhodná nabídka je považována za nabídku nepřijatelnou. Nepřijatelné jsou též nabídky, které nespĺnily zadávací podmínky z hlediska jiných požadavků zadavatele než na předmět veřejné zakázky; nenaplnění zadávacích podmínek se zpravidla týká nerespektování požadavků zadavatele vymezených v zadávací dokumentaci /§ 22 odst. 1 písm. b) ZVZ v účinném znění/. Nepřijatelné jsou i nabídky, které obsahují upravené podmínky plnění v rozporu s požadavky zadavatele /§ 22 odst. 1 písm. e) ZVZ v účinném znění/. Z uvedeného vyplývá, že podle Pravidel pro výběr dodavatelů lze nabídky doručené v rámci posuzovaných výběrových řízení označit jako nevhodné, zatímco dle ZVZ v účinném znění by se jednalo o nabídky nepřijatelné.

Ad 4.2.6. a 4.2.7.

Odvolační orgán souhlasí s tvrzením odvolatele, že součástí podaných nabídek bylo uchazeči podepsané prohlášení o vázanosti obsahem zadávací dokumentace, kde uchazeči čestně prohlásili, že respektují veškeré požadavky zadavatele stanovené v zadávací dokumentaci, nečiní k nim žádné výhrady a považují je za závazné pro případné uzavření smlouvy se zadavatelem. Odvolací orgán rovněž souhlasí s tvrzením odvolatele, že uvedený závazek se vztahuje na veškeré zadávací podmínky stanovené zadavatelem, tedy i na požadovanou délku záruční doby či výši smluvní pokuly. Toto prohlášení však nic nemění na skutkovém zjištění, že ve shora vymezených výběrových řízeních byly podány nabídky v rozporu se zadávací dokumentací. Prohlášení uchazečů tak byla v přímém rozporu s jejich dalším konáním. Uchazeči měli při návrhu smluv v plném rozsahu vycházet z podmínek uvedených v zadávací dokumentaci, což se nestalo. Lze dodat, že z předmětného prohlášení o vázanosti taktéž vyplývá, že dodavatel deklaruje vázanost obsahem své nabídky po celou dobu zadávací lhůty stanovené v zadávací dokumentaci, tzn. takové nabídky, která nebyla zcela v souladu se zadávací dokumentací.

Ad 4.2.8., 4.2.9. a 4.2.24.

Daňový subjekt věděl o rozporu mezi podepsaným prohlášením o vázanosti obsahem zadávací dokumentace a smlouvami, a přesto tyto nabídky hodnotil a následně uzavíral smlouvy, které nerespektovaly veškeré požadavky stanovené v zadávací dokumentaci. V bodě 20 Pravidel pro výběr dodavatelů je uvedeno, že předmětem hodnocení jsou nabídky, které splnily požadavky zadavatele uvedené v zadávací dokumentaci. Obdrželi zadavatel ve stanovené lhůtě nabídky, u kterých zjistil, že vyžadují upřesnění informací, může si toto upřesnění od uchazečů vyžádat. Nesmí však dojít ke změnám cenových a technických parametrů a nesmí se měnit nabízené podmínky. Daňový subjekt nevyzval uchazeče k podání vysvětlení, ale zjišťoval u jiných dodavatelů tohoto zařízení, jakou záruku nabízejí. Pokud nabídka obsahovala údaje, které byly v rozporu se zadávací dokumentací, je nutné tuto nabídku označit ve smyslu bodu 18 Pravidel pro výběr dodavatelů jako nevhodnou, a nikoliv tvrdit, že se jedná pouze o „rozpor v nabídce“. Daňový subjekt dle bodu 9 Pravidel pro výběr dodavatelů musí mít při vyhlášení výběrového řízení zpracovanou zadávací dokumentaci, která je závazná pro další hodnocení nabídek. V návaznosti na bod 11 Pravidel pro výběr dodavatelů musí být zadávací dokumentace v souladu s vyhlášením zakázky a není možné ji po vyhlášení měnit. V případě, že daňový subjekt akceptoval jiné podmínky, než byly uvedeny v zadávací dokumentaci tak de facto připustil změnu zadávací dokumentace, což je v rozporu s bodem 7 Pravidel pro výběr dodavatelů, kde je uvedeno, že zadávací dokumentace se nesmí měnit.

Jestliže lze dle bodu 18 Pravidel pro výběr dodavatelů považovat za vhodné pouze nabídky, které nejsou v rozporu se zadávací dokumentací, pak musí odvolací orgán souhlasit se zjištěním správce daně, že se jednalo o nabídky nevhodné. V takovém případě se nelze odvolávat na hospodárnost, účelnost a efektivnost.

Ad 4.2.10. až 4.2.17. a 7.3.

Z článku II bodu 2 d) Podmínek vyplývá, že příjemce dotace byl při výběru dodavatelů v rámci realizace projektu povinen postupovat v souladu s Pravidly pro výběr dodavatelů, kde však není uvedeno, že v případě, kdy zadavatel obdrží pouze jednu nabídku, tak se hodnocení nabídky vůbec neprovádí. Pravidla pro výběr dodavatelů stanovují pro příjemce dotace závazný postup při realizaci výběrových řízení, ale není zde uveden rozdílný postup pro případy, kdy nabídku podal jeden uchazeč, nebo bylo podáno více nabídek. Odvolací orgán nemůže akceptovat tvrzení daňového subjektu, že ještě před podáním žádosti o proplacení dotace došlo k úpravě délky záruční doby, nelze považovat za naprávu smlouvám, kterými došlo k úpravě délky záruční doby, nelze považovat za naprávu nesprávného postupu při výběrovém řízení. Pokud daňový subjekt při výběru dodavatelů porušil závazná pravidla, jedná se o stav, který již nelze následně napravit. Odvolací orgán připouští, že postupem daňového subjektu nemusclo dojít k ovlivnění výběru nevhodnější nabídky, a to s ohledem na podání jediné nabídky v každém realizovaném výběrovém řízení.

nicméně tato skutečnost je pro posouzení toho, zda došlo či nedošlo k pochybení, bezvýznamná. Porušení § 6 ZVZ v účinném znění nebylo správcem dané ve zprávé o daňové kontrole konstatováno.

Ad 4.2.18.

Daňový subjekt měl podané nabídky, které byly v rozporu se zadávací dokumentací, jednoznačně vyloučit, neboť takové nabídky nemohly být předmětem hodnocení. Daňový subjekt dne [redacted] podal MPO vysvětlení k délce záruky, kde uvádí, že hodnotící komise zjišťovala u jiných dodavatelů tohoto zařízení, jakou záruku nabízejí, ale všichni mají ve své nabídce záruku pouze 24 měsíců. Vzhledem k této skutečnosti mohl daňový subjekt v případě opakovaného výběrového řízení využít postupu dle bodu 17 Pravidel pro výběr dodavatelů a současně se zveřejněním inzerátu mohl přímo oslovit jemu známé vhodné dodavatele a vyzvat je přímo k podání nabídky. Takto získané nabídky by daňový subjekt vyhodnotil spolu s nabídkami, které získal na základě inzerátu. Jestliže hodnotící komise kontaktovala v rámci zjišťování obvyklé délky záruky jiné dodavatele, pak je zřejmé, že na trhu existovalo více potenciálních dodavatelů, kteří by byli schopni podat nabídku. Nelze proto předjímat, zda by opětovně byla podána pouze jedna nabídka, nebo zda by bylo podáno více nabídek. Tvzení v odvolání „bylo možno očekávat, že bude podána opětovně pouze jedna nabídka“, je pouhou spekulací.

Ad 4.2.19. až 4.2.21., 4.2.25. až 4.2.26., 7.1. a 7.4.

Příjemce dotace se nemůže odvolávat na poskytovatele, protože za plnění povinností z Rozhodnutí a Podmínek odpovídá jen příjemce dotace. Tuto skutečnost odvolatel sám cituje na str. 9 odvolání. MPO dnc [redacted] provedlo u příjemce dotace v souvislosti s realizací projektu kontrolu, která zjistiła porušení některých podmínek Pravidel pro výběr dodavatelů. Zjištěná porušení nebyla odstraněna v rámci nápravných opatření, ale byla (pouze ze strany MPO) zhojena dopisem o posouzení správnosti výběrového řízení [redacted] ze dne [redacted].

Za porušení rozpočtové kázně se podle článku VII bodu 4 obecné části Podmínek nepovažuje takové porušení, které bylo včas odstraněno v rámci uložených nápravných opatření, což se však v tomto případě nenastalo. Za porušení rozpočtové kázně se dle téhož ustanovení Podmínek nepovažuje ani porušení, které příjemce dotace odstranil ještě před proplacením dotace nebo její části. Jak už bylo uvedeno (Ad 4.1.1. až 4.1.2.), nesprávný postup daňového subjektu při výběru dodavatele, nelze (na rozdíl od pochybení uvedených v čl. VII bod 4 Podmínek), následně zhojit dodatkem ke smlouvě, protože příjemce dotace jako zadavatel posuzoval nevhodnou nabídku. Plnění, která zadavatel ze zakázek obdržel, nebyla v souladu s nabídkou uchazeče a i zadávacími podmínkami, které daňový subjekt stanovil. V případě zakázky, která vzešla z VŘ č. 3, daňový subjekt za zpoždění dodacího termínu zařízení o 89 dní obdržel plnění v souladu s nabídkou uchazeče, ale v rozporu se zadávacími podmínkami, které daňový subjekt stanovil.

Odvolací orgán souhlasí s tvrzením daňového subjektu, že žádost o proplacení dotace byla podána až po schválení výběrových řízení ze strany MPO. MPO neprovedlo krácení dotace, ale vyplátilo daňovému subjektu celou výši dotace. To ovšem nemění nic na faktu, že po zjištění porušení podmínek stanovených Rozhodnutím byl správce daně oprávněn konstatovat, že v souladu s § 3 písm. e) zákona o rozpočtových pravidlech v rozhodném znění a v návaznosti na článek VII bod 1 a 2 obecné části Podmínek došlo k porušení rozpočtové kázně dle § 44 odst. 1 písm. b) zákona o rozpočtových pravidlech v rozhodném znění. Orgánem oprávněným konstatovat, zda došlo či nedošlo k porušení rozpočtové kázně, je výlučně finanční úřad. Jak vyplývá z § 44a zákona o rozpočtových pravidlech v rozhodném znění.

K urádným nálezům Ústavního soudu odvolací orgán konstatuje, že tyto nejsou aplikovatelné na řešený případ, jelikož MPO nerozhodlo a ani nemohlo rozhodnout o tom, zda byla porušena rozpočtová kázeň. V daném případě sice věc posuzovaly dva státní orgány (MPO a finanční úřad), ale každý z nich v rámci své kompetence, přičemž pokud jde

o rozhodovací pravomoc, tato se nijak nepříkryvá. Lze dodat, že MPO dospělo při kontrole prakticky k tožným zjištěním, jak vyplývá z Protokolu o výsledku kontroly, avšak s odlišným, shora popsaným závěrem. Rozsucek Nejvyššího správního soudu č. j. 1 Afs 15/2012-38, na který daňový subjekt také odkazuje, se mj. zabývá výkladem zásady legitimního očekávání. Z rozsudku plyne, že předpokladem práva dovolávat se legitimního očekávání je poskytnutí konkrétních ujištění ze strany příslušného orgánu, která mohou vzbudit legitimní očekávání u toho, komu jsou určena, a dále skutečnost, že tato ujištění jsou v souladu s použitelnými právními předpisy. Taková situace ale nenastala. Daňovému subjektu se nedostalo ze strany MPO žádného ujištění, že svým postupem při výběru dodavatelů neporuší rozpočtovou kázně, ostatně k takovému ujištění by ani MPO nebylo kompetentní. Naopak MPO konstatovalo určité nedostatky týkající se postupu daňového subjektu dle Pravidel pro výběr dodavatele. Vzhledem k tomu, že tyto nedostatky nemohly dle závěru MPO, ovlivnit výsledek výběrového řízení, poskytovatel dotace ověřil správnost provedení výběrového řízení, a to z hlediska principů hospodárnosti, účelnosti a efektivnosti.

Ad 4.2.22.

O správnosti postupu daňového subjektu při VR poskytovatel rozhodně pochybnosti měl. Z tohoto důvodu také na tuto skutečnost daňový subjekt upozornil prostřednictvím aplikace eAccount, kde požádal daňový subjekt o vysvětlení, proč ve smlouvě uzavřené na základě výběrového řízení je smluvena nižší záruka, než je požadováno v zadávací dokumentaci. Rovněž kontrola provedená dne [redacted] která byla zaměřena na realizovanou výběrová řízení, zjistila porušení některých podmínek Pravidel pro výběr dodavatelů. MPO u zjištěných porušení nenavrhl žádná nápravná opatření, jelikož zjištěná porušení podmínek nelze dodatečně napravit.

Ad 4.2.23. a 7.5.

Daňová kontrola ze strany správce daně byla zaměřena na prověření plnění Podmínek Rozhodnutí, které daňový subjekt svým podpisem a cestou a byl povinen je dodržovat. Pokud si byl daňový subjekt vědom toho, že některé z nich nemůže splnit, měl možnost podle článku IV bodu 3 obecné části Podmínek písemně požádat o jakoukoliv změnu Podmínek či Rozhodnutí, a to prostřednictvím aplikace eAccount. Správci daně nebyly předloženy dodatky k Rozhodnutí (jiné než výše uvedené), které by prokazovaly, že příjemce dotace nemusí plnit povinnosti stanovené v bodce 18, 20 a 25 Pravidel pro výběr dodavatelů. Všechny daňovým subjektem předložené doklady byly správcem daně posouzeny a vyhodnoceny, ale žádné z doložených dokladů nezměnil zjištění o nedodržení podmínky stanovené v Rozhodnutí, konkrétně v článku II bodu 2 d) obecné části Podmínek, dle které byl daňový subjekt povinen postupovat při výběru dodavatelů podle Pravidel pro výběr dodavatelů.

Účelnost vynakládaných veřejných prostředků a účelními alokaci veřejných zdrojů kontroluje správce daně právě prostřednictvím povinnosti a podmínek, za kterých poskytovatel tyto veřejné prostředky poskytl. Jestliže poskytovatel výslovně stanovil, že při výběru dodavatelů je příjemce dotace povinen postupovat dle Pravidel pro výběr dodavatelů, byl příjemce dotace povinen tato pravidla dodržovat.

Ad 5.

Podle bodu 25 Pravidel pro výběr dodavatelů byl příjemce dotace povinen sepsat o výběrovém řízení zprávu, která měla obsahovat mj. název projektu. Jelikož zpráva z některých výběrových řízení tuto informaci neobsahovala (VR č. 3 a 4), došlo k porušení Pravidel pro výběr dodavatelů, a tím článku II bodu 2 d) obecné části Podmínek. V článku VIII obecné části Podmínek byly stanoveny sankce, kterými je postihováno nesplnění jednotlivých podmínek Rozhodnutí. V článku VII bodu 2 jsou uvedena konkrétní porušení rozpočtové kázně, která jsou klasifikována jako méně závažná. Porušení rozpočtové kázně, kterého se dopustil daňový subjekt, zde uvedeno není, proto správce daně postupoval

podle článku VIII bodu 4, který za porušení rozpočtové kázně v ostatních případech stanoví odvod ve výši, v jaké byla porušena rozpočtová kázeň.

Ad 6.1.1. až 6.1.6.

Daňovou kontrolou správce dané zjistil porušení podmínky stanovené v článku II bodu 2 d) obecné části Podmínek, tj. postupovat při výběru dodavatelů podle Pravidel pro výběr dodavatelů. Tím došlo dle § 3 písm. c) zákona o rozpočtových pravidlech v rozhodném znění v návaznosti na článek VII bod 1 a 2 Podmínek dne [redacted] k porušení rozpočtové kázně dle § 44 odst. 1 písm. b) zákona o rozpočtových pravidlech v rozhodném znění. Skutečnost, že daňový subjekt v době pochybení neosvědčoval prostředky dotace, ale nakládal pouze s vlastními prostředky, neznamená, že nemohl porušit podmínky Rozhodnutí, kterými je od jeho vydání (příp. akceptace Podmínek) vázán. Tato skutečnost má za následek pouze to, že za den porušení rozpočtové kázně se u tzv. ex-post dotaci považuje den, kdy byla příjemci dotace připsána dotace na účet [redacted]. Ustanovení § 44 odst. 1 písm. j) zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), ve znění pozdějších předpisů, v tomto případě nelze aplikovat, jelikož podle nově vymezené skutkové podstaty porušení rozpočtové kázně lze posuzovat až nesplnění povinnosti příjemci dotace, ke kterým došlo po nabytí účinnosti zákona č. 465/2011 Sb. (novela nabyla účinnosti dnem 30.12.2011). Případy porušení rozpočtové kázně, k nimž došlo před tímto okamžikem, je nutné z důvodu obecného zákazu retroaktivity posuzovat podle § 44 odst. 1 zákona o rozpočtových pravidlech v rozhodném znění.

Ad 6.1.7. až 6.1.8. a 7.7.

V § 102 odst. 2 daňového řádu je uvedeno, že rozhodnutí obsahuje odůvodnění, nestanoví-li zákon jinak. Dle odst. 3 téhož paragrafu, uvádě správce daně v odůvodnění důvody výroku nebo výroků rozhodnutí a informací o tom, jak se vypořádá s návrhy a námítkami uplatněnými příjemcem rozhodnutí. Dle § 147 odst. 4 daňového řádu dojde-li ke stanovení daně vylučně na základě výsledku daňové kontroly, považuje se za odůvodnění zpráva o daňové kontrole.

Proto správce dané v odůvodnění platebního výměru na odvod mj. uvedl, cit.: „Dle ustanovení § 147 odst. 4 daňového řádu je odvod za porušení rozpočtové kázně vyměřen na základě výsledku daňové kontroly a za odůvodnění se považuje zpráva o daňové kontrole č. j. [redacted] která byla projednána dne [redacted].“

Co se týče odvolatelem tvrzené nepřezkoumatelnosti napadeného platebního výměru na odvod, k tomu odvolací orgán uvádí, že termín „nepřezkoumatelnost“ rozhodnutí daňový řád nedefinuje, nicméně analogicky lze v tomto případě vyjít z § 76 odst. 1 písm. a) a § 103 odst. 1 písm. d) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů. Nepřezkoumatelnost rozhodnutí tak může být dána buď jeho nesrozumitelností nebo nedostatkem důvodů rozhodnutí. Nejvyšší správní soud (dále jen „NSS“) pak v rozsudku č. j. 2 Ads 58/2003 ze dne 04.12.2003 (www.nssoud.cz) blíže definoval pojem nepřezkoumatelnost rozhodnutí, a to následovně:

„1. Za nepřezkoumatelné pro nesrozumitelnost lze obecně považovat takové rozhodnutí soudu, z jehož výroku nelze zjistit, jak vlastně soud ve věci rozhodl, tj. zda žalobu zamítl, odmítl nebo jí vyhověl, případně, jehož výrok je vnitřně rozporný. Pod tento pojem spadají i případy, kdy nelze rozzeznat, co je výrok a co odůvodnění, kdo jsou účastníci řízení a kdo byl rozhodnutím zavázán.“

II. Nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů je založena na nedostatku důvodů skutkových, nikoliv na dílčích nedostatecích odůvodnění soudního rozhodnutí. Musí se přitom jednat o vady skutkových zjištění, o něž soud opírá své rozhodovací důvody. Za takové vady lze považovat případy, kdy soud opět opřel rozhodovací důvody o skutečnosti v řízení nezjišťované, případně zjištěné v rozporu se zákonem, anebo případy, kdy není zřejmé, zda vůbec nějaké důkazy byly v řízení provedeny.“

Z odvoláním napadeného platebního výměru na odvod není patrné, že by předmětné rozhodnutí bylo nepřezkoumatelné pro jeho nesrozumitelnost. V případě nepřezkoumatelnosti pro nedostatek důvodů odvolací orgán uvádí, jak již bylo výše uvedeno,

č. j. [redacted]

že v odvoláním napadeném rozhodnutí je jednoznačně vyjádřeno (s odkazem na zprávu o daňové kontrole), z kterých zjištěných skutečností správce daně při svém rozhodování vycházel. K vyměření odvodu za porušení rozpočtové kázně došlo výhradně na základě výsledků daňové kontroly, proto se za odůvodnění platebního výměru považuje zpráva o daňové kontrole. Ze zprávy o daňové kontrole i odůvodnění platebního výměru na odvod je zřejmé, jakého konkrétního porušení se příjemce dotace dopustil – porušení článku II bodu 2 d) obecné části Podmínek, když při výběru dodavatelů v rámci realizace projektu nepostupoval dle bodů 18, 20 a 25 Pravidel pro výběr dodavatelů. Zpráva o daňové kontrole obsahuje mimo jiné stanovisko správce daně k předložení vyjádření daňového subjektu k výsledkům kontrolního zjištění, které bylo doručeno správci daně dne [redacted] a zaevidováno pod č. j. [redacted].

Z odvolacího spisu nevyplývá, že by správce daně porušil § 6 odst. 3 daňového řádu, jak namítá daňový subjekt, neboť prokazatelně umožnil daňovému subjektu uplatnit jeho práva a poskytl mu i přiměřené poučení. Daňový subjekt byl řádně seznámen s výsledkem kontrolního zjištění, na žádost mu byla stanovena přiměřená lhůta, ve které se mohl vyjádřit k výsledku daňové kontroly a navrhnout jeho doplnění. Poté, co daňový subjekt zaslal své vyjádření k výsledku kontrolního zjištění, byl seznámen dne [redacted] se stanoviskem správce daně k předmětnému vyjádření, průběh jednání byl zapsán v protokolu o ústním jednání č. j. [redacted].

Správce daně jako důkazní prostředky použil podklady, které předložil v průběhu daňové kontroly daňový subjekt. Z předložených dokladů jednoznačně vyplývá, že daňový subjekt porušil podmínky stanovené v článku II bodu 2 d) obecné části Podmínek, tj. postupovat při výběru dodavatelů podle Pravidel pro výběr dodavatelů. Ze strany správce daně nebylo proto potřeba opatřovat žádné další listiny ani doklady.

Ad 6.1.13.

MPO po provedení kontroly VŘ konstatovalo porušení podmínek stanovených Pravidly pro výběr dodavatelů v případě VŘ č. 1, VŘ č. 2, VŘ č. 3, VŘ č. 4, VŘ č. 5 a VŘ č. 6. V provedeném VŘ č. 7 nebylo porušení podmínek ze strany MPO zjištěno. VŘ č. 8 nebylo MPO vůbec kontrolováno. Doklady předložené v průběhu daňové kontroly nevytvářejí o tom, že by bylo MPO jakýmkoliv způsobem informováno o uzavřených dodatcích ke smlouvám. MPO příjemci dotace neuložilo jako nápravné opatření uzavření dodatků ke stávajícím smlouvám. U VŘ č. 3 nebyl uzavřen dodatek ke smlouvě, ve kterém by došlo k úpravě výše smluvní pokuty. V tomto případě se jednalo o konkrétní požadavek uvedený v zadávací dokumentaci na smluvní pokutu ve výši minimálně 0,05 % z ceny dodávky za každý započatý kalendářní den prodlení s termínem řádného dodání. V uzavřené smlouvě je uvedena smluvní pokuta ve výši 0,03 % z ceny dodávky. V případě VŘ č. 3 došlo ke zpoždění dodacího termínu zařízení o 85 dní. Daňový subjekt dne [redacted] uzavřel s dodavatelem zařízení Dodatek II. ke smlouvě, kde se smluvní strany dohodly, že prodávající namísto smluvní pokuty ve výši 0,03 % dodá daňovému subjektu příslušenství k zařízení.

Ad 6.1.9. až 6.1.12. a 7.6.

K nesplnění povinnosti postupovat podle článku II bodu 2 c) obecné části Podmínek a výši porušení rozpočtové kázně odvolací orgán uvádí, že v souladu s konstantní judikaturou správních soudů, zejména NSS se správce daně při stanovení sankce za porušení rozpočtové kázně měl zabývat závažností konkrétních porušení podmínek stanovených při poskytnutí dotace, zohlednit závažnost jednotlivých pochybení příjemce dotace ve vztahu k čerpané částce prostředků státního rozpočtu, vymezit jaká část dotace byla čerpána bezchybně, a tuto bezchybnou část zhodnotit v rámci proporcionality (rozsudek NSS č. j. 2 Afs 49/2013-34), neboť ze zákona o rozpočtových pravidlech přímo ne plyne, že je pod pojmem částka, v jaké byla porušena rozpočtová kázeň podle § 44a odst. 4 písm. c) zákona o rozpočtových pravidlech, třeba vždy rozumět celbu poskytnutou dotací, jak je uvedeno v rozsudku NSS č. j. 4 As 117/2014-39 (rozsudek dostupný na www.nssoud.cz).

Č. j.:

Odvolací orgán proto posoudil porušení daňového subjektu týkající se nedodržení článku II bodu 2 d) obecné části Podmínek a výši porušení rozpočtové kázně za toto porušení změnil následovně:

Příjemce nedodržel povinnosti uvedené v Rozhodnutí (článek II bodu 2 d) obecné části Podmínek), čímž došlo ve smyslu § 3 písm. e) zákona o rozpočtových pravidlech v rozhodném znění k porušení rozpočtové kázně dle § 44 odst. 1 písm. b) téhož zákona. Odvolací orgán však zohlednil charakter pochybení, který považuje za méně závažný.

Ačkoliv příjemce nedodržel článek II bodu 2 d) obecné části Podmínek, účel dotace jako takový – byl splněn. Příjemce rovněž splnil podmínku zajištění prvotního financování nákladů: projektu ve struktuře podle rozpočtu a v termínech podle harmonogramu.

Příjemce prováděl osm výběrových řízení, z nichž v šesti z nich bylo zjištěno porušení Pravidel pro výběr dodavatelů.

Odvolací orgán stanovil s ohledem na výše uvedené skutečnosti odvod za porušení rozpočtové kázně za nedodržení článku II bodu 2 d) obecné části Podmínek ve výši 25 % z celkové částky dotace uvedené v Rozhodnutí, která byla použita na financování předmetných veřejných zakázek, tj. Kč (po zaokrouhlení dle § 146 daňového řádu).

Odvolací orgán neshledal v postupu správce daně nezákonnost, která by vedla ke zrušení napadeného rozhodnutí. S ohledem na konstantní judikaturu správních soudů byl odvod za porušení rozpočtové kázně vyměřen v nepřiměřené výši, proto odvolací orgán změnil v řešeném případě výši odvodu za porušení rozpočtové kázně tak, jak je uvedeno ve výroku tohoto rozhodnutí.

Odvolací orgán v souladu s ustanovením § 114 odst. 2 daňového řádu přezkoumal odvoláním napadené rozhodnutí v rozsahu požadovaném v odvolání a námitek podaných odvolatelem a dospěl k závěru, že námítky odvolatele jsou částečně důvodné.

POUČENÍ

Proti rozhodnutí odvolacího orgánu se nelze dále odvolat (§ 116 odst. 4 daňového řádu).

ředitel

Na vědomí
Finanční úřad pro Moravskoslezský kraj