

Správce daně:
Regionální rada regionu soudržnosti Severozápad
Úřad regionální rady
Berní 2261/1
400 01 Ústí nad Labem

Datovou zprávou

K č. j. RRSZ 9246/2016

Odvolatel: Karlovarský kraj, se sídlem Závodní 353/88, 360 06 Karlovy Vary, IČO: 70891168

Odvolání

**proti platebnímu výměru č. 13/2016, č. j. RRSZ 9246/2016, ze dne 25. 8. 2016 vydaného
Úřadem Regionální rady regionu soudržnosti Severozápad**

Důkazy – dle textu

I. Skutkový stav

1.1 Dne 25. 8. 2016 obdržel Karlovarský kraj, se sídlem Závodní 353/88, 360 06 Karlovy Vary, IČO: 70891168 (dále jen „odvolatel“), platební výměr č. j. RRSZ 9246/2016 ze dne 25. 8. 2016, vydaný Úřadem Regionální rady regionu soudržnosti Severozápad (dále jen „platební výměr“).

Výše specifikovaným platebním výměrem byl odvolateli jako příjemci dotace poskytnuté na realizaci projektu reg. č. CZ.1.09/4.1.00/04.00021 s názvem „*Interaktivní galerie Karlovy Vary – Becherova vila*“, uskutečněného na základě smlouvy č. CZ 1.09/4.1.00/04.00021 o poskytnutí dotace z rozpočtových prostředků Regionální rady regionu soudržnosti Severozápad ze dne 7. 11. 2008, ve znění dodatku č. 1 - 4 (dále jen „dotační smlouva“), uložen odvod za porušení rozpočtové kázně v celkové výši **62.039.804,60 Kč** za neoprávněné použití peněžních prostředků dle ustanovení § 22 odst. 2 písm. b) zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění účinném ke dni porušení rozpočtové kázně.

Důvodem pro vydání platebního výměru byla skutečnost, že „v předmětné posuzované veřejné zakázce byl spáchán správní delikt (dle Policie České republiky a Evropské komise, Evropského úřadu pro boj proti podvodům - trestný čin podvodu) tím, že vítězný uchazeč předložil referenci, která obsahovala nepravdivé informace, a tato reference měla vliv na posouzení kvalifikace dodavatele v zadávacím řízení, resp. v případě doložení pravdivé reference by byla nabídka vítězného uchazeče, sdružení s označením „THERMIA-BAU - PREFA-BETON - Becherova vila“ (účastníci sdružení: THERMIA-BAU a.s., IČ: 252 19 740 a PREFA-BETON Cheb, spol. s r.o., IČ 49791656), vyřazena a uchazeč by byl ze zadávacího řízení vyloučen.“

Platební výměr s ohledem na dále uvedené shledává odvolatel nesprávným, nezákonným a protiprávním, a proto v souladu s ustanovením § 109 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, v platném znění (dále jen „daňový řád“), podává v zákonem stanovené lhůtě **odvolání**.

II.

Nesprávné právní posouzení identifikovaných pochybení

2.1 Základní důvod pro zrušení platebního výměru v plném rozsahu shledává odvolatel v tom, že správce daně zásadním způsobem překročil rámec své pravomoci, když odvolateli uložil odvod za porušení rozpočtové kázně zcela mimo rámec smlouvy o poskytnutí dotace, neboť odvolateli k tíži přičítal jednání (pochybení), kterého se však zjevně dopustil zcela jiný subjekt odlišný od odvolatele.

Odvolatel v první řadě považuje za nezbytné se vymežit vůči tvrzení správce daně ohledně skutečnosti, že by byl pachatelem správního deliktu spočívajícího v dotačním podvodu. Shora popsané tvrzení správce daně považuje odvolatel za nesprávné, neboť **ani jeden z důkazů použitých v platebním výměru odvolatele s pácháním správního deliktu nespojuje.**

Např. první z použitých důkazů, jímž je zpráva o auditu operace č. 85 ze dne 30. 4. 2012, vydaná ze strany auditního orgánu Ministerstva financí (dále jen „důkaz č. 1“) výslovně hovoří o skutečnosti, že **nepravdivou listinu předložila společnost THERMIA-BAU a.s.**, tedy společnost ucházející se o veřejnou zakázku.

V naprosto **identickém duchu** hovoří další důkaz obsažený v platebním výměru, a to závěrečnou zprávou Evropské komise, Evropského úřadu pro boj proti podvodům - Ředitelství B – Vyšetřování II – Útvar B.4 – Zemědělství a strukturální fondy II, vyhotovenou dne 29. 1. 2013 (dále jen „důkaz č. 2“), kde je opět konstatováno, že k nesrovnalosti došlo u jednoho z uchazečů konsorcia THERMIA-BAU a.s./PREFA-BETON Cheb spol. s r.o., přičemž **nepravdivá listina byla předložena ze strany společnosti THERMIA-BAU a.s.**

V neposlední řadě platební výměr obsahuje důkaz usnesením ze dne 30. 6. 2014, č. j. OKFK-1126-469-TČ-2013-252103, vydaného ze strany Policie České republiky (dále jen „PČR“), Útvarem odhalování korupce a finanční kriminality SKPV, Expositura Plzeň, Oddělení Sokolov (dále jen „důkaz č. 3“). Zde je ze strany PČR konstatováno, že dosud neustanovená osoba za společnost THERMIA-BAU a.s. předložila zadavateli (odvolateli) dne 7. 7. 2009 v rámci zadávacího řízení **nepravdivou referenční listinu, na jejímž základě měla tato společnost splnit podmínky kvalifikace, aniž by společnost zakázku získala, neboť zadávací řízení bylo zrušeno.** Výsledkem šetření PČR bylo odložení věci, neboť se ve věci nepodařilo nalézt konkrétního pachatele.

Ostatní důkazy v platebním výměru obsažené buď pachatele deliktu neoznačují, nebo hovoří o skutečnosti, že se správní delikt nestal (srov. níže v odvolání).

S přihlédnutím k uvedenému skutkovému stavu vystává v celém daňovém řízení otázka, jak mohl správce daně v platebním výměru dospět k závěru, že odvolatel spáchal správní delikt spočívající v „trestném činu podvodu“ (citace tvrzení správce daně uvedeného na str. 23 článek VI. odstavce první platebního výměru), když veškeré důkazy obsažené v platebním výměru svědčí ve prospěch skutečnosti, že správní delikt nespáchal odvolatel, nýbrž blíže neurčená osoba.

Odvolatel je přesvědčen o skutečnosti, že mu nelze k tíži přičítat jednání třetí osoby na odvolateli zcela nezávislé, jednající vlastním jménem a na vlastní odpovědnost.

Správce daně totiž nevzal v úvahu základní fakt, že důkazy v platebním výměru obsažené bez pochyb svědčí ve prospěch toho, že podveden byl sám odvolatel, a tedy byl-li odvolatel podveden, pak se nemohl dopustit správního deliktu spočívajícím v podvodu.

Ve prospěch skutečnosti, že byl odvolatel podveden, svědčí i další skutečnosti obsažené ve výše uvedených důkazech. V důkazu č. 1 je konstatováno, že uchazeč THERMIA-BAU a.s. byl komisí pro otevírání obálek vyzván k upřesnění rozdílně uváděných údajů u referenční zakázky s tím, že se pravděpodobně jedná o překlep ve výši investičních nákladů, neboť u veřejné zakázky předcházející tuto veřejnou zakázku danou referencí doložil.

Z uvedeného postupu vyplývá, že odvolatel v pozici hodnotící komise odhalil nesrovnalost v podané nabídce, kdy členové hodnotící komise nabyli dojmu, že uchazeč THERMIA-BAU a.s. předložil listinu obsahující tiskovou chybu spočívající v překlepu u finančního vyčíslení reference. Uchazeč byl tedy ze strany hodnotící komise vyzván k upřesnění rozdílně uváděných hodnot, přičemž mu byl poskytnut časový prostor, aby případnou chybu opravil. Uchazeč ve stanoveném termínu doložil odvolateli opravený referenční list.

Odvolatel neshledává v uvedeném postupu žádného protizákonného jednání, neboť hodnotící komise správně zjistila, že předložená reference neodpovídá požadavkům zadávací dokumentace, a zkoumáním předmětné reference dospěla k závěru, že se jedná o odstranitelnou vadu spočívající v překlepu. Uchazeč byl tedy zcela v souladu se zákonem vyzván k odstranění této závady.

Nezodpovězenou otázkou však stále zůstává, jak mohl odvolatel tímto postupem spáchat správní delikt podvodu, když jím učiněné kroky zcela odpovídaly zákonné úpravě postupu hodnotící komise dle zákona č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách, v dobovém znění (dále jen „ZVZ“). Pokud by odvolatel podanou nabídku přímo vyřadil, dopustil by se porušení ZVZ, neboť by vůči uchazeči postupoval přehnaně formalistickým postupem a za takovéto jednání by mu mohla být uložena pokuta. K tomuto možno doplnit, že tiskové chyby lze v souladu s právní úpravou ZVZ odstranit a současně byli členové hodnotící komise přesvědčeni, že uchazeč v předchozí veřejné zakázce referencí splnil, tedy skutečnosti nasvědčovaly ve prospěch přijetí závěru, že se jedná o překlep. Odvolatel je pevně přesvědčen, že správce daně měl právě tyto skutečnosti v platebním výměru vyjasnit, neboť v platebním výměru hovoří řada důkazů o předložení nepravé listiny ze strany uchazeče THERMIA-BAU a.s., avšak žádná skutečnost nespojuje odvolatele s případným pozměněním předložené reference.

Naopak veškeré skutečnosti svědčí ve prospěch přijetí závěru, že odvolatel byl ze strany neznámého pachatele (odvolatel se přidrží závěrů šetření PČR viz důkaz č. 3) **podveden**. Důvodem pro vyslovení tohoto názoru je skutečnost, že neznámý pachatel předložil odvolateli listinu, jejíž obsah neodpovídal skutečnosti. Dle názoru odvolatele je nevýznamné, zda by takto neznámý pachatel učinil přímo předložením takovéto listiny hodnotící komisi, nebo následně v rámci opravy tiskové chyby tak, jak se stalo v posuzovaném případě. V obou případech by byl výsledek stejný, a to, že odvolateli byla předložena listina, která neodpovídá skutečnosti.

Odvolatel uvádí, že byl zcela přesvědčen o tom, že předložená reference odpovídá skutečnosti a že předložená čestná prohlášení uchazeče plní svou funkci. V tomto ohledu předloženou referenci akceptoval za pravdivou, neboť ZVZ nestanoví žádný další postup ověřování pravdivosti předložených dokladů, ani žádný procesní postup či oprávnění, jak relevanci ohlášených skutečností prověřit. Ze strany odvolatele tedy postup stanovený ZVZ porušen nebyl.

Nicméně i za předpokladu, že by měl odvolatel o pravdivosti údajů pochybnosti, je namístě uvést, že ZVZ nestanoví žádné pravomoci či postup zadavatele pro přezkoumání relevance údajů ze strany uchazečů předložených. Samozřejmě, má-li zadavatel pochybnosti o pravdivosti údajů, může uchazeče vyzvat k upřesnění těchto skutečností. Splní-li uchazeč výzvu, a v jakém rozsahu, však již zadavatel nemůže řádně ovlivnit, neboť mu ZVZ k tomuto účelu neposkytuje žádné relevantní prostředky, ani mu neposkytuje pravomoci takového rozsahu, aby mohl ověřovat případné podvody či pozměňování údajů. Obecně lze konstatovat, že má-li zadavatel podezření o případné trestné činnosti uchazeče, musí se se svým podezřením obrátit na orgány činné v trestním řízení k prošetření takovýchto skutečností. Jen okrajem lze uzavřít, že předmětnou zakázku šetřila PČR s výsledkem, že pachatel je neznámý. Odvolatel si jen stěží dovede představit, že by za předpokladu pochybností pachatele vypátral, neboť na rozdíl od PČR nedisponuje širokým spektrem operativně pátracích prostředků; nicméně, jak konstatováno, odvolatel byl dobré víry v pravdivost předložených dokumentů.

S přihlédnutím k uvedeným skutečnostem je odvolatel zcela přesvědčen, že dodržel ZVZ předvídaný postup a že z jeho strany nedošlo k porušení ZVZ, ani dotační smlouvy, přičemž v daňovém řízení nebyla prokázána jediná skutečnost, která by odvolatele spojovala s případným předložením nepravdivé reference, tedy nebylo prokázáno, že by se odvolatel na podvodu jakkoli podílel. V této souvislosti je namístě také uvést, že správce daně jednání hodnotící komise v daňovém řízení žádným způsobem nerozporoval, a tedy v zásadě přijal prostý obsah tohoto důkazu, že komise jednala v dobré víře a v úmyslu nikoho nepoškodit, a že podvod byl spáchán právě na odvolateli. I proto musí odvolatel i nadále trvat na tom, že se stal ze strany neznámého pachatele obětí podvodu, což samo ze své podstaty vylučuje pachatelství dotačního podvodu, jak správce daně dle názoru odvolatele nesprávně uvádí.

Vzhledem k tomu, že správce daně označil za pachatele podvodu odvolatele, aniž by relevantními důkazy prokázal, že se odvolatel na podvodu podílel či jeho páčání byl jakkoli jinak účasten, zatížil své rozhodnutí vadou nezákonnosti, neboť odvolateli přičítal k tíži jednání, kterého se však odvolatel **nedopustil**.

Uvedených skutečností si byl zřejmě vědom i sám správce daně, který se v ZVZ pokoušel nalézt ustanovení stíhající případné prohřešky dodavatelů, avšak v dobovém znění žádné takové ustanovení nenašel, neboť § 120a byl do ZVZ včleněn až s účinností od 1. 1. 2010. Tento nedostatek ZVZ však není možné přičítat k tíži odvolateli, neboť ZVZ nikde nestanoví objektivní odpovědnost zadavatelů za chování dodavatelů, přičemž se odvolatel k žádné takovéto odpovědnosti nezavázal ani v dotační smlouvě; zde se zavázal dodržovat postup dle ZVZ a realizovat projekt dle dotační smlouvy. Ke shora zmíněnému lze poukázat na skutečnost, že správce daně na jednom místě sám připouští páchaní deliktu třetí osobou (dodavatelem), zatímco na místě dalším klade toto jednání k tíži odvolateli, což odvolatel považuje za jednání správce daně vyvolávající v odvolateli právní nejistotu.

2.2 Odvolatel dále považuje ve vztahu k výše uvedenému za důležité namítnout, že čin, za který je odvolatel neoprávněně trestán, nesplňuje základní znaky skutkové podstaty správních deliktů. Naplnění **všech** základních znaků skutkové podstaty správního deliktu je však elementárním předpokladem pro možnost konstatování, že daný subjekt správní delikt spáchal. Není-li v rámci skutkové podstaty naplněn **byť jen jediný znak, nelze** subjekt za pachatele správního deliktu označit, ani konstatovat, že správní delikt spáchal. Základními znaky skutkové podstaty správního deliktu jsou v moderním chápání právního pořádku České republiky znaky **objektu, objektivní stránky, subjektu a subjektivní stránky.**

V tomto odvolacím případě je objektem, tedy právem (smlouvou) chráněným zájmem, předně zájem na řádném realizování dotačního titulu a dodržení všech právních předpisů České republiky a Evropské unie.

Co se objektivní stránky týče, zde je třeba identifikovat jednání, následek a příčinný vztah mezi nimi. V odvolacím případě dle tvrzení správce daně došlo k předložení pozměněné listiny (jednání), čímž byl porušen objekt výše uvedený a spáchán správní delikt podvodu (následek). Hypotetickým (nikoli prokázaným) příčinným vztahem zřejmě dle názoru správce daně bylo to, že kdyby nebyla předložena pozměněná listina, nebyl by správní delikt spáchán, tedy v důsledku předložení padělků došlo k narušení právem chráněného zájmu.

Zmíněné znaky skutkové podstaty správního deliktu může naplnit toliko takový pachatel (subjekt), který svým jednáním způsobí takový následek, že dojde k porušení právem chráněného zájmu (objekt), přičemž jednání pachatele a následek tohoto jednání je v takové příčinné souvislosti, že není pochyb o tom, že se nepřipustného jednání dopustila právě osoba pachatele. Studium důkazů v platebním výměru uvedených, lze dospět k závěru, že předložení pozměněné listiny (jednání), která měla za následek porušení právem chráněných zájmů, byl **pachatel neznámý, potažmo blíže neurčená osoba.** Pokud lze v odvolacím případě úspěšně zkoumat skutkovou podstatu správního deliktu tak, aby bylo možno naplnit **všechny** znaky skutkové podstaty, pak je třeba za subjekt dosadit právě tu osobu, jejíž chování **naplňuje znaky skutkové podstaty, nikoli takové osoby, jejíž chování a konání znaky skutkové podstaty nenaplňuje.**

Dosadíme-li totiž za subjekt osobu odvolatele, pak lze konstatovat, že odvolatel **nepředložil** pozměněnou listinu, ani se svým jednáním jakkoli na tomto úkonu **nepodílel, ba dokonce lze konstatovat, že odvolatel o jednání neznámého pachatele vůbec nevěděl.** Důsledkem je následné zborcení objektivní stránky správního deliktu, neboť jednání odvolatele **není v příčinné souvislosti s následkem, jímž je spáchání deliktu podvodu.** Právě příčinná souvislost totiž musí logicky spojit závadné jednání s neblahým následkem a ztotožnit jednání pachatele se škodlivým následkem. Jednání odvolatele (výše popsané i důkazy

zdokumentované) totiž nevedlo k nepříznivému následku, jímž je spáchání správního deliktu, a tudíž toto jednání **není možné** spojit v příčinné souvislosti se škodlivým následkem. V příčinné souvislosti s následkem spáchání správního deliktu podvodu mohl totiž konat výlučně ten, kdo **at' již v úmyslu či opominutím** pozměnil a předložil listinu v rámci veřejné zakázky. Odvolatel však touto osobou **není**.

Vzhledem k tomu, že konstatovaný správní delikt neobstál již ve znacích subjektu a objektivní stránky, není třeba se dále zabývat skutečností stránky subjektivní. Odvolatel považuje toliko za významné uzavřít, že i výklad v tomto bodě přednesený přesvědčivě vyvrátil názor správce daně ohledně páchání správního deliktu, neboť bylo prokázáno, že se případného správního deliktu nemohl dopustit odvolatel, nýbrž jedině subjekt odvolatele odlišný, slovy PČR **pachatel neznámý**.

2.3 S přihlédnutím k uvedeným skutečnostem odvolatel tvrzená jednání zcela odmítá, neboť pachatelem správního deliktu je zcela evidentně osoba jiná, od odvolatele odlišná, přičemž odvolatel vlastním jednáním neporušil ani ustanovení dotační smlouvy, ani ZVZ, ani jiných právních předpisů. Správce daně se tedy dopustil omylu zejména v subjektu správního deliktu, když odvolateli k tíži přičítal jednání, které však odvolatel **nespáchal**. V důsledku této vady správce daně vydal **nezákonné vnitřně rozporné rozhodnutí**.

III.

Narušení zásady dvojinstančnosti řízení

3.1 Odvolatel považuje za důležité namítnout, že na straně 20 platebního výměru v bodě třetím odstavce první, se správce daně odmítl zabývat uplatněným důkazem stanoviskem odboru 17 Ministerstva financí ze dne 16. 2. 2012, a to z důvodu, že oficiální stanovisko Ministerstva financí zní v neprospěch odvolatele. Odvolatel uvádí, že správce daně nikde blíže oficiální stanovisko Ministerstva financí nespécifikuje, nicméně je přesvědčen o tom, že vydalo-li ministerstvo oficiální stanovisko ohledně pravomocně neskončeného případu odvolatele, pak ve věci panuje důvodná obava ohledně narušení dvojinstančnosti daňového řízení, kdy Ministerstvo financí je v tomto odvolacím případě odvolacím orgánem. Bylo-li však již o věci ministerstvem oficiálně rozhodnuto, pak lze konstatovat, že správci daně tímto postupem narušili daňovým řádem předvídaný postup, kdy o odvolání rozhoduje nezávislý orgán posuzující daný případ na základě podaného odvolání, nikoli takový orgán, který má o dané věci již před podáním odvolání rozhodnuto.

3.2 Mimo výše uvedené obavy ohledně narušení dvojinstančnosti daňového řízení má odvolatel důvodné pochybnosti o tom, že o sankci bylo rozhodnuto **bez řádného řízení předem** a celé daňové řízení bylo a je s odvolatelem vedeno již toliko pro formu, aby bylo dostáno ustanovením procesních předpisů. Odvolatele k vyslovení této pochybnosti vedou zejména skutečnosti uvedené v usnesení ze dne 30. 6. 2014, č. j. OKFK-1126-468-TČ-2013-252103, vydaného ze strany PČR, na straně první, kde je konstatováno: „... přičemž na základě těchto zjištěných skutečností pak Evropská komise rozhodla o provedení korekce dotace ve výši 100 % u tohoto projektu,...“ Dále také skutečnosti uvedené v příspěvu generálního ředitele Evropské komise pro regionální politiku a městskou politiku Waltera Deffaa, kde je bez bližšího odůvodnění nerozporně uvedeno, že v odvolatelově případě **musí být použita finanční oprava ve výši 100 % poskytnutých dotačních prostředků**.

-Důkazy: (1) Usnesení PČR;

Odvolatel považuje za významné zmínit, že jak Evropská komise, tak pan Walter Deffaa rozhodli o nutnosti potrestat odvolatele v plné výši poskytnuté dotace v době, kdy ještě nebyly kroky daňového řízení zahájeny a nebyl též řádně zjištěn skutkový stav věci. Odvolatel je však toho názoru, že vyslovit fundovaný závěr o pochybení a případné sankci lze teprve po řádném zjištění skutkového stavu, vyslechnutí všech zainteresovaných stran, a zvážení všech relevantních skutečností a důkazů. V odvolatelově případě však skutečnosti vypovídají o tom, že o sankci již bylo předem rozhodnuto, přičemž odvolatelova obhajoba v řádném řízení již zřejmě nemá význam. Odvolatel je přesvědčen, že stávající stav, kdy je o sankci nefundovaně předem rozhodnuto, je **nesprávný a nezákonný**, přičemž je v důvodné obavě ohledně významu vlastní obrany vůči platebnímu výměru v tomto odvolacím řízení.

IV.

Nesprávné hodnocení důkazů

4.1 Odvolatel dále považuje za nezbytné namítnout, že správce daně **porušil** zákonem stanovenou zásadu volného hodnocení důkazů zakotvenou v ustanovení § 8 odst. 1 daňového řádu, když platební výměr žádné hodnocení důkazů neobsahuje. Správce daně v platebním výměru označil důkazní prostředky, jichž bylo v daňovém řízení užito, avšak již neuvedl žádnou úvahu o tom, které důkazní prostředky vyhodnotil za stěžejní, jakou váhu jednotlivým důkazům přikládal, a proč nemohl vyhovět ostatním důkazním prostředkům, které svědčí ve prospěch přijetí závěru, že k porušení rozpočtové kázně **nedošlo**.

Odvolatel namítá, že i postup provádění důkazů ze strany správce daně vykazuje jistou nekonzistentnost. Např. navrhovaný důkaz odvolatele uplatněný v rámci daňového řízení, a to stanoviskem odboru 17 Ministerstva financí ze dne 16. 2. 2012, v jehož obsahu bylo uvedeno:

„...pokud se některý uchazeč o veřejnou zakázku, která má být hrazena zadavatelem také z prostředků Evropské unie dopustí trestného činu v souvislosti s výběrovým řízením, nelze tuto situaci hodnotit jako nesrovnalost podle příslušných předpisů Evropské unie...“

Správce daně nejenže se obsahem tohoto stanoviska **vůbec nezabýval**, ale zamítl provedení důkazu s odkazem na skutečnost, že se jedná o stanovisko interního charakteru, přičemž toto stanovisko nesplňuje oficiální stanovisko Ministerstva financí. Odvolatel má za to, že se správce daně měl i obsahem tohoto stanoviska zabývat a s ním se vypořádat a uvést důvody, proč případně je opačného názoru, než toto stanovisko, s uvedením právních předpisů, které názor vyjádřený ve stanovisku vyvracejí.

Obdobně lze namítnout, že ze strany správce daně nebylo vysvětleno, proč upřednostnil důkaz přípisem generálního ředitele Evropské komise pro regionální politiku a městskou politiku Waltera Deffaa, jehož obsahem je toliko vyjádření skutečnosti, že v případě odvolatele musí být použita oprava 100 % poskytnutých finančních prostředků, aniž by tento důkazní prostředek jakkoli uvedl důvodu, proč odvolatel pochybil. Srovnáním tohoto důkazního prostředku s důkazem výše uvedeným, lze dospět k závěru, že i tento důkazní prostředek je vyjádřením neoficiálního orgánu, a tedy neprovedl-li správce daně důkaz výše uvedený, pak měl stejný postup uplatnit i na tento případ.

Odvolatel považuje dále za nezbytné namítnout, že se správce daně vůbec nezabýval skutečností, že důkazy č. 1-3 neoznačují odvolatele za pachatele deliktu (podvodu). Obdobně nebylo uvedeno, proč důkaz výsledkem šetření Úřadu pro ochranu hospodářské soutěže (dále jen „ÚOHS“) byl vyhodnocen za neprůkazný.

Shrne-li odvolatel správcem daně přednesené důkazy, pak musí konstatovat, že důkazy č. 1-3 hovoří ve prospěch skutečnosti, že odvolatel zákon neporušil. Ve stejném duchu hovoří i výsledek šetření ÚOHS a neprovedený důkaz stanoviskem odboru 17 Ministerstva financí. Jediný důkaz, který bez bližšího vysvětlení hovoří v neprospěch odvolatele je důkaz přípisem pana Waltera Deffaa; tento se však posouzením věci samotné nezabývá. Navíc se v předmětném přípise jedná o naprosto chybnou interpretaci zjištění identifikovaných u daného projektu, kdy shora specifikovaný platební výměr k přípisu pana Waltera Deffaa na straně 5 konstatuje, ...*“že u projektu Interaktivní galerie Karlovy Vary - Becherova vila musí být použita finanční oprava ve výši 100% způsobilých výdajů, a to z důvodu falšování dokumentu prokazujícího způsobilost uchazeče o zakázku.”*, zatímco v přípise samotném je uvedeno...*“že musí být použito finanční opravy ve výši 100% způsobilých výdajů, a to z důvodu falšování dokumentu prokazujícího způsobilost příjemce, tudíž se v podstatě jedná o případ podvodu.”* Odvolateli proto ve světle uvedeného není známo, jak mohl správce daně na základě těchto důkazů označit odvolatele za pachatele deliktu.

Vzhledem k absenci řádného dokazování v platebním výměru zatížil správce daně rozhodnutí vadou nepřezkoumatelnosti, a tedy i z tohoto důvodu by mělo být toto rozhodnutí zrušeno.

V.

Nesprávné stanovení výše odvodu

5.1 I za předpokladu, že by odvolatel připustil tvrzení správce daně (což odvolatel s ohledem na výše uvedené připustit nemůže) ohledně porušení rozpočtové kázně, je namíste namítnout, že uložená výše odvodu není vůči konstatovanému pochybení **proporcionální**.

Odvolatel pro tento případ odkazuje na ustálenou judikaturu Nejvyššího správního soudu České republiky, kdy např. v rozsudku sp. zn.: 2 As 106/2014 – 46 ze dne 26. 9. 2014 bylo judikováno, že při stanovení výše odvodu je třeba zvažovat okolnosti konkrétního porušení rozpočtové kázně a vycházet z principu proporcionality mezi závažností tohoto porušení a výší za ně předepsaného odvodu. Z uvedené judikatury plyne, že v každém konkrétním případě je třeba vážít, zda je důvod k odvodu v plné výši čerpaných či poskytnutých prostředků státního rozpočtu, či k odvodu odpovídajícímu konkrétnímu dílčímu pochybení.

Odvolatel v této souvislosti uvádí, že veškeré peněžní prostředky z dotace byly vynaloženy na dotační smlouvou stanovený účel, přičemž i účelu dotace bylo v plném rozsahu dosaženo. Rekonstruovaný objekt Becherovy vily slouží účelům interaktivní galerie již několikátým rokem, a dosud služeb tohoto projektu využil bezpočet návštěvníků. Tyto skutečnosti nezpochybnil ani sám správce daně.

Konstatované údajné pochybení, **nedosahuje dle názoru odvolatele takové intenzity, aby ospravedlnilo uložení odvodu v částce 62.039.804,60 Kč.** Uložený odvod tedy není a nemůže být **proporcionální**, neboť marginální „pochybení“ nemělo vliv na realizaci předmětu dotace, přičemž veškeré dotační peníze byly použity na stanovený účel. Odvolatel tedy dotační peníze ani nezneužil, ani nezadržel.

VI.

Ostatní vady platebního výměru

6.1 Odvolatel má dále za to, že ze strany správce daně došlo k nesprávnému vypořádání námitek, které odvolatel v rámci daňového řízení uplatnil.

Odvolatel v první řadě uplatnil námitku nedostatečného poučení ohledně svých práv v rámci zahájení daňového řízení, kdy správce daně odvolatele při zahájení daňového řízení nepoučil téměř o žádném právu, které by mohl odvolatel v rámci daňového řízení uplatnit. Odvolatel se přitom dovolával zejména ustanovení § 6 odst. 3 daňového řádu, který správci daně stanoví povinnost umožnit „*osobám zúčastněným na správě daní uplatňovat jejich práva a v souvislosti se svým úkonem jim poskytne přiměřené poučení o jejich právech a povinnostech, je-li to vzhledem k povaze úkonu potřebné nebo stanoví-li tak zákon.*“

S přihlédnutím ke znění odůvodnění platebního výměru, odvolatel na výše popsané námitce i nadále trvá, neboť povinností správce daně, je v souladu s ustanovením § 5 odst. 3 daňového řádu, šetřit práva a právem chráněné zájmy daňových subjektů, což v tomto případě správce daně **nedodržel**.

6.2 Také vypořádání námitek uplatněných v platebním výměru na str. 8 pod bodem druhým, které byly vypořádány na str. 19 platebního výměru v bodě druhém, nelze považovat za uspokojivé. Tvrzení správce daně, že ve zprávě o auditu je uvedeno, že byl audit realizován v souladu s právem Evropské unie a požadavky Evropské komise, z čehož je dovozováno, že audit byl vykonán v souladu se zákony, je nutno považovat za argument **nepřesvědčivý**. Taktéž je třeba odmítnout tvrzení správce daně, že nemůže zpochybňovat výsledek nezávislého auditního šetření.

Úkolem správce daně při hodnocení důkazů není zpochybňovat šetření auditního orgánu, nýbrž úkolem správce daně je přezkoumat, zda námitky uplatněné ze strany daňového subjektu svou přesvědčivostí **nesnižují důkazní hodnotu prováděného důkazu auditní zprávou**. Tak např. bylo-li by shledáno, že auditní tým nepostupoval při výkonu auditu v souladu s procesními pravidly, či že řádně nezjistil skutkový stav, pak je povinností správce daně snížit důkazní hodnotu tohoto důkazu a buď přidat na hodnotě u důkazů ostatních, nebo zajistit důkazy jiné (např. vlastním šetřením). Pouhé konstatování, že správce daně není oprávněn přezkoumávat postup auditního orgánu a že je vše v pořádku, protože tak auditní orgán tvrdí, **není možno považovat za řádné hodnocení důkazu, natož za řádné vypořádání odvolatelské námitky**. I z tohoto důvodu odvolatel nadále na uplatněné námitce trvá a zahrnuje ji v celku do tohoto odvolání.

6.3 Odvolatel nemůže souhlasit ani s vypořádáním námitek uplatněných v platebním výměru na str. 10 pod bodem třetím, které byly vypořádány na str. 20 platebního výměru v bodě třetím. Odvolatel v této části námitek zejména namítal zjevnou nesprávnost auditu operace č. 85, kdy zjištění v tomto auditu uvedená nesprávně vinily odvolatele za pochybení, kterého se zjevně dopustil zcela jiný subjekt (slovy zprávy o auditu operace obchodní společnost THERMIA-BAU a.s.). Odvolatel na tomto místě oponoval nejen ustanoveními dotační smlouvy, která **nestanoví** odvolateli povinnost odpovídat za třetí subjekty (což ostatně ani v právním řádu České republiky **nelze, neboť právní subjektivita s sebou nese právě charakterový rys schopnosti samostatně se zodpovídat za vlastní činy a nést za ně odpovědnost**), ale též stanoviskem odboru 17 Ministerstva financí, které jednoznačně

podpořilo právní názor odvolatele, když konstatovalo, že zadavatel **nemůže nést odpovědnost za případný podvod učiněný ze strany třetí osoby.**

Vzhledem, k tomu, že se správce daně žádným způsobem nevypořádal se skutečností, že dotační smlouva i zákon rozumějí porušením rozpočtové kázně výlučně takové jednání, kdy sám odvolatel **peněžní prostředky zadržel nebo neoprávněně použije**, přičemž v případě odvolatele se jednalo o podvod spáchaný na odvolateli, **a to bez odvolatelského přičinění**, uplatňuje odvolatel vznesené námítky i nadále v tomto odvolání, neboť mu není zřejmé, jak je možné přičítat odvolateli k tíži jednání, které odvolatel nespáchal, ani se jeho páchaní neúčastnil.

Uplatněnou námítkou odvolatele, že byl sám odvolatel obelstěn a podveden se správce daně **vůbec nezabýval.**

Co se ryze vrchnostenského odmítnutí důkazu stanoviskem odboru 17 Ministerstva financí týče, odvolatel vznesl, ohledně tohoto nepřipustného postupu, námítku výše v čl. IV tohoto odvolání. Zde je namísto toliko zopakovat, že ryze formální odmítnutí důkazu, **není přípustné.**

6.4 Odvolatel nesouhlasí ani s vypořádáním námitek uplatněných v platebním výměru na str. 15 pod bodem čtvrtým, které byly vypořádány na str. 22 platebního výměru v bodě čtvrtém. Odvolatel na tomto místě rozporoval auditní zjištění ohledně nedostatků inventáře projektu, a to důkazem protokolem z fyzické kontroly interim č. j. RRSZ 18607/2011. Tento důkaz byl ze strany správce daně vypořádán tak, že sice v dané době kontroly interim mohl být inventář úplný, avšak v průběhu šetření auditu mohl být zase inventář neúplný. Zda se jednalo o pochybení auditorů, či zda skutečně některé části inventáře chybí, již správce daně **neřešil**. Jednání správce daně není dle názoru odvolatele správné a v souladu se zákonem, neboť je úlohou správce daně, aby **řádně zjistil skutkový stav věci**, a pokud konstatuje pochybení, aby tato pochybení **prokázal**, což správce daně neučinil. Odvolatel konstatuje, že není možné, aby se inventář projektu v různém čase objevoval a následně ztrácel. Inventář na místě prostě buď je, anebo není, přičemž odvolatel trvá na tom, že inventář projektu je kompletní. Odvolatel má tedy za to, že správce daně vlastní tvrzení nad míru všech pochybností neprokázal a nezjistil řádně skutkový stav věci.

6.5 Odvolatel nemůže souhlasit ani s vypořádáním námitek uplatněných v platebním výměru na str. 17 pod bodem pátým, které byly vypořádány na str. 23 platebního výměru v bodě pátém. Zde odvolatel namítal, že předmětné pochybení bylo přezkoumáváno ze strany ÚOHS, **a to s výsledkem, že se odvolatel žádného pochybení nedopustil.**

Tento argument ignoroval správce daně sdělením, že ÚOHS přezkoumává případné porušování ZVZ, zatímco správce daně zkoumá porušení zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, v platném znění (dále jen „ROZP“), a to postupem dle daňového řádu. Byť se odvolatel s tímto tvrzením ztotožňuje, namítá dále, že toto vágní vysvětlení samo o sobě neobstojí. Nepominutelnou skutečností, kterou správce daně patrně pominul, je totiž fakt, že porušení ROZP shledal **správce daně v nedodržení ZVZ ze strany odvolatele.**

Právě ÚOHS je jediným orgánem oprávněným na území České republiky **autoritativně posuzovat dodržování ZVZ.** Autorita na určitém úseku totiž znamená, že názor vyslovený

příslušným orgánem je obecně závazný a konečný, přičemž je třeba tento názor respektovat a nelze jej zpochybnit, byť se s jeho obsahem např. správce daně nemusí ztotožňovat.

Tuto skutečnost reflektuje daňový řád v procesním ustanovení § 99, kde je jednoznačně normováno, že **pravomoc správce daně rozhodovat o otázkách, které spadají do kompetence jiného orgánu (v tomto případě ÚOHS), je dána výhradně do doby vydání rozhodnutí kompetentního orgánu.** Byť se v tomto institutu hovoří o vydání meritorního rozhodnutí, lze z povahy a účelu tohoto ustanovení dovodit, že odmítne-li se ÚOHS předmětnou věcí zabývat s odůvodněním, že nejsou dány ani důvody pro podezření ze spáchání správního deliktu spočívajícího v porušování ZVZ, je třeba i na takovýto úkon pohlížet jakožto na autoritativní výrok, kterým je správce daně vázán. Správce daně tedy měl respektovat právní názor ÚOHS tak, aby dodržel ustanovení § 99 daňového řádu.

Odvolatel si v tomto ohledu dovoluje poukázat na značnou **nekonzistentnost přístupu správce daně k jednotlivým případům**, kdy např. v případě daňového řízení vedeného u nadřízeného správce daně Ministerstva financí bylo v rozhodnutí vedeném pod č. j.: MF-35483/2014/1204-11a vydaném dne 8. 6. 2016 hojně odkazováno na ustanovení § 99 daňového řádu včetně vyjádření právního názoru, že je správce daně rozhodnutím autority ÚOHS vázán.

-Důkazy: (2) Rozhodnutí nadřízeného orgánu;

Uvedené rozhodnutí přitom musí být správci daně známo, neboť v první instanci vystupoval právě nadepsaný správce daně, nikoli zcela odlišný subjekt. Uvedeným postupem tedy došlo také k porušení základních zásad správy daní, kdy v ustanovení § 8 odst. 2 daňového řádu je stanoveno, že **správce daně dbá na to, aby při rozhodování skutkově shodných nebo podobných případů nevznikaly nedůvodné rozdíly.** Z procesního i dotačního hlediska lze konstatovat, že oba případy jsou naprosto identického charakteru.

6.6 Již jen zcela okrajem si dovoluje odvolatel namítnout, že výrok platebního výměru neodpovídá daňovému řádu, kdy správce daně nerespektoval ustanovení § 146 odst. 1 daňového řádu, které stanoví, že se **při stanovení daně správcem daně daň zaokrouhluje na celé koruny nahoru.** Výrok platebního výměru je tedy právně **neuskutečnitelný**, neboť nejenže neodpovídá zákonu, nýbrž v současné době **nelze** platbu desetníky uskutečnit, a to protože právní řád České republiky českou měnu na tuto numerickou hodnotu **nedělí.**

VII. Závěr

7.1 S ohledem na výše uvedené skutečnosti považuje odvolatel závěr správce daně ohledně porušení rozpočtové kázně za zcela nesprávný, a proto by měl být platební výměr v rámci odvolacího řízení pro nezákonnost **zrušen.**

Ze všech shora uvedených důvodů odvolatel navrhuje, aby tímto odvoláním napadený platební výměr odvolací orgán (nebo správce daně v rámci autoremedury) v plném rozsahu **zrušil.**

Pokud by tomuto návrhu nebylo vyhověno, navrhuje odvolatel, aby odvolací orgán platební výměr **změnil**, a to tak, že odvolací orgán výši odvodu **sníží** tak, aby výše odvodu byla vůči pochybení proporcionální.

Karlovy Vary dne 23. 9. 2016

JUDr. Martin Havel
hejtman Karlovarského kraje

Karlovarský kraj
se sídlem Závodní 353/88
360 06 Karlovy Vary
IČO: 70891168

