



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Alexandra Krysla a soudců Mgr. Miroslavy Kašpírkové a Mgr. Jaroslava Škopka v právní věci **žalobce: BORGERS CS spol. s.r.o.**, IČ 49787365, se sídlem Plzeň, Mánesova 2150/81, zastoupeného Rödl & Partner, k. s., se sídlem Praha, Platnéřská 191/2, proti **žalované: Česká správa sociálního zabezpečení**, se sídlem Plzeň, Lobežská 12, **v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalované ze dne 8. 3. 2017, č. j. 44000/000641/17/44091010/Nek,**

t a k t o :

- I. **Rozhodnutí žalované ze dne 8. 3. 2017, č. j. 44000/000641/17/44091010/Nek, s e z r u š u j e a věc se v r a c í žalované k dalšímu řízení.**
- II. **Žalovaná je p o v i n n a zaplatit žalobci náklady řízení ve výši 11.228 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám zástupce žalobce Rödl & Partner, k. s.**

O d ů v o d n ě n í

I. Vymezení věci

Žalobce se žalobou domáhal zrušení rozhodnutí žalované ze dne 8. 3. 2017, č. j. 44000/000641/17/44091010/Nek (*dále jen „napadené rozhodnutí“*), kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzen platební výměr č. 21/92/16/447 ze dne 7. 12. 2016 (*dále jen „prvostupňové rozhodnutí“*) vydaný Okresní správou sociálního zabezpečení Rokycany (*dále jen „prvoinstanční orgán“*), jímž byla žalobci uložena povinnost uhradit podle § 4 až § 9 zákona č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti dlužné pojistné ve výši 309.117 Kč a podle § 20 téhož zákona penále ve výši 62.603 Kč. Žalobce požadoval, aby mu bylo přiznáno právo na náhradu nákladů řízení.

II. Důvody žaloby

Žalobce úvodem žaloby shrnul skutkový stav věci, předestřel dosavadní argumentaci žalovaného obsaženou v napadeném rozhodnutí a odcitoval znění relevantních právních předpisů.

Dále uvedl, že žalovaný (stejně jako před ním OSSZ) nesprávně vychází z toho, že pro posouzení charakteru plnění, které zaměstnanci od žalobce obdrželi, je rozhodující důvod vzniku nároku na předmětná plnění a nikoliv samotný účel, ke kterému je poskytnuté plnění určeno. V důsledku toho žalovaný nesprávně vyhodnotil podstatu plnění, které zaměstnanci obdrželi od žalobce a nesprávně je kvalifikoval jako zdanitelný příjem podléhající současně pojistnému na sociální a zdravotní pojištění. Dle názoru žalobce je důvod vzniku nároku zaměstnance na určitý příjem od zaměstnavatele rozhodný pouze z hlediska určení, o jaký typ příjmu se dle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen „ZDP“) jedná (zda se jedná o příjem za závislou činnost). Z hlediska následného posouzení, zda tento konkrétní příjem zaměstnance ze závislé činnosti podléhá zdanění či je od daně na základě ustanovení § 6 odst. 9 ZDP osvobozen, je již nicméně v drtivé většině případů rozhodující pouze to, jaké konkrétní plnění zaměstnanec od zaměstnavatele skutečně obdržel a jak toto plnění může využít. Ustanovení § 6 odst. 9 písm. d) ZDP nepochybně vychází striktně z toho, jakou hodnotu zaměstnanec od svého zaměstnavatele obdrží. Jinými slovy, z hlediska tohoto osvobození není podstatné, za co zaměstnanec konkrétní příjem obdržel, ale jaký konkrétní příjem obdržel. Právní titul, pro který je daná hodnota ze strany zaměstnavatele poskytována, je přitom zcela nerozhodný. Pokud bychom totiž přijmuli logiku žalované a OSSZ, pak by každé poskytnutí Flexi passů muselo být nutně považováno za zdanitelný příjem, neboť právním důvodem jejich poskytování ze strany zaměstnavatele je vždy odměňování zaměstnance za jeho činnost v zaměstnaneckém poměru, kterou zaměstnavatel odměňuje primárně mzdou a sekundárně pak různými zaměstnaneckými benefity jako jsou např. Flexi passy. Právní důvod vzniku nároku na tyto složky odměny je tedy v obou případech stejný, a sice výkon činnosti zaměstnance pro zaměstnavatele. Nicméně právě účelová vázanost Flexi passů, tzn. možnost jejich použití pouze na vymezené aktivity, umožňuje jejich zvýhodněný režim.

V případě žalobce je právní titul vzniku nároku na předmětná plnění upraven v jednotlivých směrnících o poskytování příspěvku či odměny. Pro přiznání nároku na příspěvek nebo odměnu bylo nutné, aby zaměstnanec splnil všechny podmínky uvedené v příslušné interní směrnici. Následně se však každý zaměstnanec mohl svobodně rozhodnout, jakým způsobem vzniklý nárok bude čerpat. Pokud zaměstnanec čerpal finanční prostředky, bylo čistě na něm, jak s těmito naloží, tj. zaměstnanec nebyl v další dispozici s tímto plněním od žalobce (penězi) nijak omezen. Rozhodl-li se ovšem zaměstnanec pro Flexi Pass, došlo automaticky k omezení zaměstnance co do možností využití tohoto plnění od žalobce, a to právě účelem poukázky, na který byla poskytnuta. Tímto účelem přitom mohou být pouze výše vyjmenované aktivity, které svým charakterem naplňují podmínky uvedené v ustanovení § 6 odst. 9 písm. d) ZDP. Žalobce tedy v tomto druhém případě svým zaměstnancům neposkytl materiálně již žádný příspěvek nebo odměnu v souladu s původním určením daného plnění (např. doprava), neboť toto již nebylo z podstaty věci možné (poukázku nelze využít na dopravu do zaměstnání), ale poskytl namísto toho příspěvek na vymezené volnočasové aktivity. Původní určení daného plnění se tedy na základě volby zaměstnance změnilo na účel aprobovaný ustanovením § 6 odst. 9 písm. d) ZDP, tj. stal se z něj příjem osvobozený od daně, který nevstupuje do vyměřovacího základu.

S ohledem na konstrukci ustanovení § 6 odst. 9 ZDP je žalobce přesvědčen o tom, že v případě předmětných plnění je rozhodující pouze to, k jakému účelu jím poskytnuté plnění skutečně slouží. Je-li plnění poskytnuto ve formě peněžních prostředků, není dispozice s nimi jakkoliv omezena, a jedná se proto o standardní zdanitelný příjem podléhající sociálnímu pojištění. Naproti tomu, může-li být žalobcem poskytnuté nepeněžní plnění (poukázka) využito pouze na stanovený účel, a tento účel splňuje podmínky osvobození od daně z příjmů, nemůže hodnota tohoto plnění představovat zdanitelný příjem zaměstnance (a - v důsledku vazby mezi daňovým a pojistným právním předpisem — ani příjem zahrnovaný do vyměřovacího základu zaměstnance). Nehraje přitom roli, na základě jakého právního titulu vznikl zaměstnanci nárok na čerpání daného plnění (souvislost s jeho dopravou do zaměstnání či s motivačním, stabilizačním a věrnostním odměňováním). Je totiž třeba odhlédnout od toho, s jakou právní skutečností je svázán vznik nároku a zohlednit pouze podstatu plnění, které zaměstnanec od žalobce obdržel. Tímto plněním je přitom nepeněžní poukázka na volnočasové aktivity, která je dle ustanovení § 6 odst. 9 písm. d) ZDP za splnění tam uvedených podmínek osvobozeným příjmem. Při posouzení skutečného charakteru plnění, které zaměstnanec od žalobce obdržel nelze než dospět k závěru, že poukázka nepředstavuje nepeněžní ekvivalent peněžního plnění poskytovaného při splnění podmínek definovaných v interních směrniciích, ale zcela samostatné plnění s vlastním účelovým určením. To je dáno především skutečností, že možnost použití poukázky je striktně omezena na volnočasové aktivity upravené v ustanovení § 6 odst. 9 písm. d) ZDP.

Rovněž je třeba odmítnout závěr o nedodržení zásady rovnosti zaměstnanců. Možnost volby totiž mají bez rozdílu všichni zaměstnanci splňující podmínky směrnice, tzn. všichni zaměstnanci jsou si rovni v možnosti vybrat si úhradu v penězích či ve Flexi passech a zároveň jsou dopředu informováni o daňových a pojistných dopadech své volby. Jenom oni tudíž svobodně rozhodují o tom, jaký typ plnění od žalobce obdrží a v konečném důsledku dostávají dva různé typy plnění se samostatným daňovým a pojistným režimem. Nedochozí zde tudíž k žádné diskriminaci zaměstnanců ze strany žalobce. Skutečnost, že je plnění, které je účelově vázáno na vymezené volnočasové aktivity, spojeno s osvobozením od daně (a na základě toho i s vynětím z vyměřovacího základu) není volbou žalobce, ale jedná se o nastavení pravidel ze strany zákonodárce, který se rozhodl tímto způsobem zvýhodňovat vymezenou a účelově vázanou skupinu plnění poskytovaných zaměstnavatelem jeho zaměstnancům. To, že se žádný příjem osvobozený od daně neprojeví v případných nárocích vyplývajících z účasti zaměstnanců na nemocenském a důchodovém pojištění tedy vyplývá z vůle zákonodárce, nikoliv žalobce či jeho zaměstnanců. Splňují-li proto žalobcem poskytnutá plnění podmínky stanovené pro osvobození od daně z příjmů, nastanou tyto důsledky automaticky ex lege.

Dle názoru žalobce je pak z hlediska pojistného režimu předmětných plnění zcela irelevantní, že žalobce v případě ostatních odměn a prémie jednal nad rámec svých interních směrnic, když vyšel vstříc žádosti sedmi zaměstnanců čerpat vzniklý nárok v jiné než peněžní formě. Předmětem tohoto sporu je totiž čistě posouzení pojistného režimu plnění, která žalobce skutečně svým zaměstnancům poskytl, nikoliv zkoumání toho, jak žalobce postupuje ve svých interních záležitostech.

Oporu v zákoně postrádá rovněž závěr žalovaného, že plnění, které má charakter výdaje vynaloženého na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů (ustanovení § 24 odst. 2 písm. j) bodu 5 ZDP), nemůže být od daně osvobozeno. Ustanovení § 6 odst. 9 písm. d) ZDP totiž podmiňuje osvobození tam vymezených plnění od daně právě tím, že zaměstnavatel zahrne náklady na takové plnění - které by jinak byly nepochybně daňově

účinné dle citovaného ustanovení - mezi daňově neúčinné náklady (daňový režim plnění na straně zaměstnanců se tedy odvíjí od toho, zda zaměstnavatel předmětné náklady uplatní jako daňově účinné či nikoliv). Žalobce přitom postupuje tak, že náklady související s poskytováním Flexi passů neuplatňuje jako daňově uznatelné.

Na okraj žalobce poznamenává, že rovněž Generální finanční ředitelství (dále jen „GFR“) ve svém stanovisku č. j. 178477/16/7100-10114-010025 ze dne 29. 11. 2016 potvrdilo ve vztahu k příspěvku na dopravu závěry žalobce. GFR uvedlo, že: *„Pokud si zaměstnanec zvolí poukázku Flexi Pass, lze tento nepeněžní příjem považovat za osvobozený od daně podle § 6 odst. 9 písm. d) ZDP pouze pokud bude využit na tímto ustanovením vymezené účely, a jen za podmínky, že zaměstnavatel bude poukázku "Flexi Pass" hradit z FKSP, ze sociálního fondu, ze zisku (příjmu) po jeho zdanění nebo na vrub výdajů (nákladů), které nejsou výdaji (náklady) vynaloženými na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů.“* Jinými slovy, GFR rovněž vychází při posouzení charakteru plnění z toho, k jakému účelu bylo využito, nikoliv z toho, na základě jaké právní skutečnosti vzniklo. Jakkoliv toto stanovisko nemůže představovat důkazní prostředek, nelze jeho význam zcela pominout, neboť GFR je metodickým orgánem pro oblast daní z příjmů. Jeho názor tedy nepochybně představuje významné vodítko pro aplikační praxi, zejména za situace, kdy pojistné předpisy navazují na vymezení zdanitelného příjmu pro účely ZDP. Z hlediska právní jistoty poplatníků je zcela nežádoucí, aby různé státní orgány vykládaly tentýž předpis takto rozdílným způsobem. Pro úplnost žalobce dodává, že v metodickém dotazu byla celá situace podrobně popsána, tj. GFR vycházelo z úplných informací stejně jako žalovaná.

III. Vyjádření žalované

Žalovaná především plně odkázala na své rozhodnutí a uvedla, že žalovaná v napadeném rozhodnutí i OSSZ Rokycany ve svém platebním výměru podrobně odůvodnily svá stanoviska ohledně odvodu pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti (dále jen „pojistné“) v souvislosti s nepeněžním plněním poskytovaným žalobcem ve formě „Flexipassů“. Žalovaná především konstatuje, že ohledně plnění nazvaného jako „příspěvek na dopravu“ nastala u žalobce situace, kdy není zajištěna rovnost mezi zaměstnanci. Především je třeba zdůraznit, že ve smyslu ZDP není obecně příspěvek na dopravu plněním, které by bylo osvobozeno od daně z příjmu. Pouze podle § 6 odst. 9 písm. e) ZDP jsou od této daně osvobozena zvýhodnění poskytovaná zaměstnavatelem provozujícím veřejnou dopravu osob svým zaměstnancům a jejich rodinným příslušníkům ve formě bezplatných nebo zlevněných jízdeneček. O takové zvýhodnění se však v případě žalobce nejedná. Z příslušné směrnice žalobce vyplývá, že účelem (a právním důvodem vzniku) příspěvku na dopravu je hradit zvýšené náklady zaměstnanců na cestu z (do) místa bydliště do (ze) zaměstnání, pokud je bydliště vzdálené více než 5 km od místa pracoviště zaměstnance. Od daně z příjmu jsou osvobozena nadstandardní plnění poskytovaná zaměstnancům ve smyslu § 6 odst. 9 písm. d) ZDP, nikoliv plnění charakteru příspěvku na dopravu. Žalovaná (na rozdíl od žalobce) pokládá za důležitý právní důvod vzniku nároku na příspěvek na dopravu. Plnění charakteru tohoto příspěvku nejsou obecně podle platných právních předpisů od daně osvobozena. S ohledem na uvedenou skutečnost není podle názoru žalované možné, aby vznikla nerovnost mezi zaměstnanci v případných nárocích vyplývajících z jejich účasti na nemocenském a důchodovém pojištění, pokud obdrží plnění ze stejného právního důvodu, a to ani tehdy, mají-li zaměstnanci právo volby. V případě dalších (výše uvedených) odměn a prémie nepostupoval žalobce podle vlastních směrnic, ve kterých jsou upraveny podmínky (toliko) pro jejich vyplacení (a není tedy vůbec umožněno čerpání jinou formou). Ani tato plnění nemají charakter plnění osvobozených od daně z příjmu fyzických osob.

IV. Posouzení věci krajským soudem

Z čeho soud vycházel

Při přezkoumání napadeného rozhodnutí soud vycházel podle § 75 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (*dále jen „s.ř.s.“*) ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu, podle § 75 odst. 2 s.ř.s. přezkoumal napadený výrok rozhodnutí v mezích žalobou včas uplatněných žalobních bodů. O věci samé rozhodl soud podle § 51 odst. 1 s.ř.s. bez nařízení jednání, neboť žalobce i žalovaná s tím vyslovili souhlas.

Žaloba je důvodná.

Předmětem sporu mezi účastníky je posouzení toho, zda poskytování příspěvku na dopravu zaměstnancům ve formě poukázek „Flexipass“ představuje nepeněžní plnění osvobozené od daně z příjmů ve smyslu § 6 odst. 9 písm. d) ZDP, podle něhož *„od daně jsou, kromě příjmů uvedených v § 4, dále osvobozeny nepeněžní plnění poskytovaná zaměstnavatelem zaměstnanci nebo jeho rodinnému příslušníkovi z fondu kulturních a sociálních potřeb, ze sociálního fondu, ze zisku (příjmu) po jeho zdanění anebo na vrub výdajů (nákladů), které nejsou výdaji (náklady) na dosažení, zajištění a udržení příjmů, ve formě 1. pořízení zboží nebo služeb zdravotního, léčebného, hygienického a obdobného charakteru od zdravotnických zařízení, pořízení zdravotnických prostředků na lékařský předpis a použití vzdělávacích nebo rekreačních zařízení; při poskytnutí rekreace a zájezdu je u zaměstnance z hodnoty nepeněžního plnění od daně osvobozena v úhrnu nejvýše částka 20 000 Kč za zdaňovací období, 2. použití zařízení péče o děti předškolního věku včetně mateřské školy podle školského zákona, knihovny zaměstnavatele, tělovýchovných a sportovních zařízení, 3. příspěvku na kulturní nebo sportovní akce, 4. příspěvku na tištěné knihy, včetně obrázkových knih pro děti, mimo knih, ve kterých reklama přesahuje 50 % plochy. Na odpovědi na tuto otázku je totiž závislé určení, zda hodnota takto vymezeného nepeněžního plnění je či není součástí vyměřovacího základu pro odvod pojistného na sociální zabezpečení, neboť podle § 5 odst. 1 zákona o pojistném na sociální zabezpečení platí, že „vyměřovacím základem zaměstnance pro pojistné na důchodové pojištění je úhrn příjmů, které jsou nebo by byly, pokud by podléhaly zdanění v České republice, předmětem daně z příjmů fyzických osob podle zákona o daních z příjmů a nejsou od této daně osvobozeny a které mu zaměstnavatel zúčtoval v souvislosti se zaměstnáním, které zakládá účast na nemocenském pojištění.“*

Žalovaná opřela svůj závěr o tom, že poukázky představují plnění zaměstnancům, jež nepodléhá osvobození od daně z příjmů ve smyslu § 6 odst. 9 písm. d) ZDP o dva základní rozhodovací důvody.

Předně žalovaná dovodila, že situace, kdy části zaměstnanců je příspěvek poskytován ve formě peněžitého plnění (tj. je součástí vyměřovacího základu pro pojistné) a části ve formě poukázek (a podle zaměstnavatele tak součástí vyměřovacího základu není), představuje diskriminaci těch zaměstnanců, jímž je příspěvek poskytován v poukázkách, neboť v budoucnu vznikne dané skupině zaměstnanců nárok na nižší plnění na nemocenském a důchodovém pojištění. Soud se s takto zvolenou linií argumentace žalované nemohl ztotožnit. Příspěvek na dopravu je vymezen v čl. 1 Směrnice poskytování příspěvku na dopravu do zaměstnání ze dne 1. 10. 2015, podle něhož *„příspěvek na dopravu bude poskytován buďto formou nezdanitelných poukázek „Flexi pass“ v nominální hodnotě*

zaokrouhlené na 50 Kč (z těchto poukázek nejsou zaměstnanci povinni odvádět daň, sociální ani zdravotní pojištění) v max. hodnotě 20.000 Kč ročně, nebo formou peněžního příspěvku k měsíční mzdě (tento bude zdaňován v souladu se zákonem o dani z příjmu). (...) Způsob vyplácení si může zaměstnanec zvolit v Žádosti o příspěvek na dopravu.“ Platí, že podstatou práva je rozlišování, přitom pouze rozlišování na základě vadného kritéria je protiprávní (srov. nálezný pléna Ústavního soudu ČSFR ze dne 8. 10. 1992, sp. zn. Pl. ÚS 22/92). Jak je zřejmé ze shora citované části směrnice, v daném případě k rozlišování na základě vadného kritéria nedošlo, když žalobce ve směrnici vymezil dva možné způsoby čerpání určitého plnění, přičemž tak učinil zcela transparentně, zaměstnance informoval o dopadech jimi provedené volby, vznikly tedy dvě skupiny osob, jejichž práva a povinnosti byly v rámci dané kategorie určeny obecnými znaky rovným, nediskriminačním způsobem. Dlužno dodat, že soudu navíc není zřejmé, proč se otázkou dodržování povinností vyplývajících z § 16 odst. 1 zákoníku práce zabývá právě žalovaná, když se jedná o problematiku, která nijak nesouvisí s její působností (ochranu před diskriminací poskytují soudy, případně k tomu povolané správní úřady jako Státní úřad inspekce práce), a to zvláště v situaci, kdy mezi pojmem diskriminace a rovné zacházení, tak jak byl vymezen výše, a výkladem institutu daňového práva (daňový režim určitého plnění poskytovaného zaměstnavatelem), jež je má klíčový význam pro projednávanou věc, neexistuje žádná kauzální spojitost.

Žalovaná vyjevila nosný rozhodovací důvod ohledně skutečnosti, že poukázky představují plnění zaměstnancům, jež nepodléhá osvobození od daně z příjmů ve smyslu § 6 odst. 9 písm. d) ZDP na straně 10 a 11 napadeného rozhodnutí, když uvedla, že „*odvolací orgán považuje za důležitý právní důvod vzniku uvedeného nároku. Z obsahu příslušné směrnice zaměstnavatele ze dne 1. 10. 2015 vyplývá, že účelem příspěvku na dopravu je hradit zvýšené náklady zaměstnanců z (do) místa bydliště do (ze) zaměstnání, nikoliv poskytovat zaměstnancům nadstandardní péči ve smyslu § 6 odst. 9 písm. d) ZDP. Dle názoru odvolacího orgánu nelze rozšiřovat okruh poskytovaných plnění, která nepodléhají dani z příjmu fyzických osob a následně odvodu pojistného na sociální zabezpečení v případech, je – li ze stejného právního důvodu jiným zaměstnancům poskytováno plnění, které takovým odvodům podléhá. Podle § 24 odst. 2 písm. j) bodu 5 ZDP se za výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů považují výdaje na pracovní a sociální podmínky, péči o zdraví a zvýšený rozsah doby odpočinku zaměstnanců vynaložené na práva zaměstnanců vyplývající z kolektivní smlouvy, vnitřního předpisu zaměstnavatel, pracovní nebo jiné smlouvy, nestanoví-li tento zákon nebo zvláštní zákon jinak. Příspěvek na dopravu je zaměstnavatel za podmínek ve výše citované směrnici povinen poskytnout, a proto se jedná o plnění charakteru výdaje vynaloženého na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, který nemůže být od daně osvobozen.*“

Shora citovaná argumentace žalované neposkytuje dostatečný podklad pro stanovení povinnosti uhradit dlužné pojistné, a to zejména z důvodu, že nijak nezohledňuje výsledky daňového řízení týkajícího se daňové povinnosti zaměstnanců, jimž byly poskytovány poukázky. Je třeba si uvědomit, že výsledek daňového řízení (včetně vymezení příjmů osvobozených od daně za určité zdaňovací období) představuje s ohledem na konstrukci § 5 odst. 1 zákona o pojistném na sociálním zabezpečení předběžnou otázku, na jejímž posouzení je závislé řešení nyní projednávané věci. Jestliže by totiž správce daně neměl pochybnosti o správnosti a úplnosti daňových přiznání podaných příslušnými zaměstnanci a daň z příjmů by pravomocně vyměřil v souladu s nimi (tj. akceptoval výklad § 6 odst. 9 písm. d) ZDP zastávaný žalobcem), pak by žalovaná byla povinna závěry správce daně respektovat v souladu s § 50 odst. 3 správního řádu, podle něhož platí, že „*rozhodnutím příslušného orgánu o předběžné otázce, které je pravomocné, popřípadě předběžně vykonatelné, je*

správní orgán vázán“, případně iniciovat přezkum zákonnosti takto vydaných rozhodnutí. Žalovaná měla využít svého oprávnění vyplývajícího z § 53 odst. 1 písm. e) daňového řádu, který stanoví výjimku z obecné povinnosti mlčenlivosti správce daně („o porušení povinnosti mlčenlivosti nejde, poskytne-li správce daně informace získané při správě daní Ministerstvu práce a sociálních věcí při výkonu jeho působnosti a dalším orgánům sociálního zabezpečení při výkonu jejich působnosti, jde-li o údaje, které mohou tyto úřady vyžadovat v rozsahu nezbytném k plnění úkolů ve své působnosti“) a zahrnout informace z daňového řízení do správního spisu a tyto následně vyhodnotit tím spíše, že žalobce v průběhu správního řízení předložil stanovisko Generálního finančního ředitelství podporující jeho právní názor, s nímž se žalovaná v odůvodnění napadeného rozhodnutí nijak věcně nevypořádala, resp. blíže nevymezila, proč konkrétně na projednávanou věc nedopadá. Ani závěr žalované, že příspěvek na dopravu představuje ve smyslu § 24 odst. 2 písm. j) ZDP výdaj vynaložený na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, jenž nemůže být od daně osvobozen, není blíže vysvětlen. Aby určitý náklad představoval výdaj vynaložený na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, musí být poplatníkem prokázán, přičemž následně je odečten od jeho příjmů. Ze správního spisu, ani z rozhodnutí žalované není zřejmé, jak žalobce ohledně daných nákladů postupoval, přitom argumentace žalované by měla oporu v zákoně pouze za situace, kdy by žalobce předmětné náklady zároveň uplatnil jako daňové uznatelné – v tomto případě by vskutku plnění ve formě poukázek nemohlo být od daně osvobozeno. I zde platí, že k zodpovězení této otázky by stačilo čerpat z výsledků daňového tvrzení žalobce, k čemuž ovšem žalovaná nepřistoupila.

I pokud by soud zcela pominul nedostatečné kroky žalované směrem ke zjištění výsledků relevantních daňových řízení, napadené rozhodnutí přesto nemůže obstát. Jak již bylo uvedeno výše, předmětem sporu v projednávané věci byl výklad institutu daňového práva. Jestliže žalovaná chtěla vystoupit mimo svou působnost a řešit problematiku daňové povahy, musela tak učinit komplexním způsobem, který by zahrnoval přesvědčivé vysvětlení vyvracející argumentaci zastávanou žalobcem. Bez opory výsledků daňového řízení není dostačující omezit se na pouhé konstatování, že rozhodující význam má pro určení výše daňové povinnosti má „*právní důvod uvedeného nároku*“ za situace, kdy žalobce předestřel konkurující výklad, podle něhož je naopak určující „*účel, ke kterému je poskytnuté plnění určeno*“. Rozhodnutí žalované by mohlo obstát pouze v případě, v němž by zaujala jasné stanovisko k významu a povaze institutu osvobození od daně z příjmů, dále k tomu, zda by měl být ZDP vskutku vykládán tak, že zaměstnanci, jimž je poskytováno plnění, s nímž je způsob dispozice značně omezen (poukazy lze využít pouze předem stanoveným způsobem), by měli být zatíženi stejným odvozem daně (resp. pojistného) jako zaměstnanci, jimž je vypláceno sice zdaněné plnění, ale účelově neomezené.

Závěr

Vzhledem k tomu, že žaloba byla důvodná, soud napadené rozhodnutí zrušil pro nezákonnost (§ 78 odst. 1 s. ř. s.). S ohledem na zrušení napadeného rozhodnutí, soud současně vyslovil, že se věc vrací žalované k dalšímu řízení (§ 78 odst. 4 s. ř. s.). Správní orgán je v dalším řízení vázán právním názorem, který soud vyslovil ve zrušujícím rozsudku (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).

V. Náklady řízení

Žalobce měl ve věci plný úspěch, proto mu soud v souladu s § 60 odst. 1 s.ř.s. přiznal právo na náhradu nákladů řízení. Náklady řízení spočívají v zaplaceném soudním poplatku ve

výši 3.000 Kč a v odměně advokáta za 2 úkony právní služby, a to za jeden úkon právní služby podle § 11 odst. 1 písm. a) a jeden úkon právní služby podle § 11 odst. 1 písm. d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., advokátní tarif, když advokát převzal a připravil zastoupení žalobce a jménem žalobce podal žalobu. Podle § 9 odst. 4 písm. d) a § 7 bod 5 advokátního tarifu činí sazba za jeden úkon právní služby ve věcech žalob projednávaných podle soudního řádu správního částku 3.100 Kč. Za dva úkony právní služby tak žalobci náleží částka ve výši 6.200 Kč. Podle § 13 odst. 3 advokátního tarifu má advokát za jeden úkon právní služby nárok na paušální částku ve výši 300 Kč. Advokát ve věci učinil celkem dva úkony, a proto soud přiznal žalobci částku ve výši 600 Kč. Vzhledem k tomu, že zástupcem žalobce je plátcem daně z přidané hodnoty, zvyšují se náklady řízení o částku odpovídající této dani. Částka daně z přidané hodnoty činí 1.428 Kč. Náklady řízení tedy včetně DPH činí částku ve výši 11.228 Kč. Lhůtu k plnění určil soud podle § 160 odst. 1 zákona č. 99/1963 Sb. ve spojení s § 64 s.ř.s. Místo plnění určil soud v souladu s § 149 odst. 1 zákona č. 99/1963 Sb. ve spojení s § 64 s.ř.s.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku lze podat do dvou týdnů po jeho doručení kasační stížnost u Nejvyššího správního soudu. Lhůta je zachována, byla-li kasační stížnost podána u Krajského soudu v Plzni. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

V Plzni dne 29. března 2018

Mgr. Alexandr Krysl v.r.
předseda senátu

Za správnost vyhotovení:
L. K.