



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců JUDr. Daniela Spratka, Ph.D. a JUDr. Petra Hluštíka, Ph.D. ve věci

žalobce: **FROS ZPS s.r.o.**
sídlem Těšínská 1023/29, Předměstí, 746 01 Opava
zastoupeného advokátem Mgr. Josefem Bartončíkem
sídlem Koliště 55, 602 00 Brno

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 29. 9. 2016, č. j. 42750/16/5000-10470-703359

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 29. 9. 2016, č. j. 42750/16/5000-10470-703359 se **zrušuje** a věc se **vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 18 594,20 Kč, do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám Mgr. Josefa Bartončíka, advokáta, sídlem Koliště 259/55, 602 00 Brno.

Odůvodnění:

Vymezení věci

1. Žalobce se podanou žalobou ze dne 25. 11. 2016 domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne ze dne 29. 9. 2016, č. j. 42750/16/5000-10470-703359, kterým bylo zamítnuto

Shodu s prvopisem potvrzuje

odvolání žalobce a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj ze dne 4. 3. 2016, č. j. 534987/16/3200-31474-803437, platební výměr na odvod za porušení rozpočtové kázně ve výši 8 897 945 Kč.

2. Žalobce žalovanému vytýká, že nezjistil řádným způsobem skutkový stav věci a nepřezkoumal ani věcnou správnost napadeného platebního výměru, když pouze konstatoval, že platební výměr je odůvodněn korektně a v souladu s daňovým řádem. Výtka žalobce však nesměřovala ani tak k rozsahu odůvodnění, ale k tomu, že skutková zjištění správce daně neodpovídají obsahu, když správce daně měl především vyhodnotit, zda příspěvky poskytnuté úřadem práce žalobci byly poskytnuty neoprávněně, aby teprve následně mohl určit, zda žalobce porušil rozpočtovou kázeň nevrácením těchto příspěvků. Zjištění ohledně otázky neoprávněnosti vyplacení příspěvků učinil správce daně nesprávným a nedostatečným a za pomoci důkazů nezpůsobilých k prokázání jeho závěrů. Správce daně totiž vycházel pouze z podkladů a listin předložených mu úřadem práce coby poskytovatelem příspěvku, aniž by se však jednalo o primární zdroje informací, které by byly s to prokázat (ne)oprávněnost poskytnutí příspěvků. Jednalo se totiž o listiny buď zcela irelevantní, nebo pouze o dokumenty (tabulky zaměstnanců), zpracované úřadem práce, bez jakékoli vazby a dokladování prvotních informací, z nichž by bylo možno učinit relevantní závěr o neoprávněnosti vyplacení příspěvků. Jedná se pouze o sekundární prameny, které nemohou být způsobilé pro zjištění skutkového stavu. Správce daně byl povinen věcně přezkoumat závěry úřadu práce a teprve následně posoudit, zda žalobce porušil rozpočtovou kázeň či nikoliv. Důkazní prostředky hodnocené žalovaným v napadeném rozhodnutí (podnět úřadu práce, Výzva úřadu práce k vrácení částky 8 819 020 Kč, seznam zaměstnanců, na jejichž mzdové náklady byl čerpán příspěvek neoprávněně, jednotlivé žádosti žalobce o příspěvek, jmenné seznamy zaměstnanců se zdravotním postižením a oznámení o poskytnutí příspěvku) nevypovídají ničeho o neoprávněnosti čerpání příspěvků. Pokud žalovaný v napadeném rozhodnutí uvádí, že ve vztahu k určení zaměstnanců, u nichž bylo v rámci trestního řízení shledáno pochybení při čerpání příspěvku v důsledku uvedení nepravdivých údajů o jejich zaměstnávání v žádosti o příspěvek, byly tyto osoby zjištěny orgány činnými v trestním řízení, je zřejmé, že se jedná o trestní řízení vedené vůči Mgr. H. F., PhDr. E. F. a D. P. u Okresního soudu v Opavě pod sp. zn. 27 T 64/2011. Rozsudky vydané v uvedené trestní věci, a to rozsudek Okresního soudu v Opavě ze dne 12. 5. 2014, č. j. 27 T 64/2011-11159 a Krajského soudu v Ostravě ze dne 3. 2. 2015, č. j. 7 To 281/2014-11387, byly zrušeny usnesením Nejvyššího soudu ČR ze dne 21. 10. 2015, č. j. 3 Tdo 860/2015-105, přičemž ke dni podání žaloby trestní řízení stále probíhalo. Výpovědi zaměstnanců v trestním řízení nemohou být s to prokázat neoprávněnost vyplacení příspěvků. Závazným výstupem trestní věci bude pouze pravomocné soudní rozhodnutí, které však ke dni vydání napadeného rozhodnutí žalovaného neexistovalo. Navíc, sám správce daně s výpověďmi zaměstnanců jako důkazy rozhodnými pro vyhodnocení neoprávněnosti výplaty příspěvků nepočítá, a to ani v platebním výměru, ani ve zprávě o daňové kontrole. Žalovaný dále v napadeném rozhodnutí hodnotí nepravomocná rozhodnutí soudu navzdory své deklaraci, že z rozsudků nebylo při vydání napadeného rozhodnutí vycházeno. Žalovaný není nadán pravomocí posuzovat, která část zrušených rozsudků byla či nebyla správná a není oprávněn rozsudky hodnotit. Jakákoli argumentace žalovaného stran posouzení skutkového stavu projednávaného v trestním řízení v kontextu zrušení rozsudků je zcela

lichá a zjevně neoprávněná. Výsledky trestního řízení je zapotřebí posuzovat samostatně od případného prokázání žalovaného, že příspěvky byly vyplaceny neoprávněně.

3. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby a odkázal na obsah žalobou napadeného rozhodnutí. S námitkami žalobce se neztotožňuje. Řízení při správě daní je ovládáno zásadou volného hodnocení důkazů, přičemž žalovaný v tomto směru žádným způsobem nepochybil. Všechny závěry žalovaného mají svůj relevantní podklad ve správním spisu. Rozsudky soudů v trestní věci byly pouze podpůrnými důkazními prostředky, a to pokud jde o určení osob, na jejichž zaměstnávání příjemce dotace čerpal příspěvek neoprávněně. Žalovaný je toho názoru, že postupoval v souladu se zásadou materiální pravdy, neboť vycházel ze skutečného obsahu právních úkonů nebo jiných skutečností rozhodných pro správu daní.

Zjištění z obsahu správních spisů

4. Ze správních spisů soud zjistil, že dne 19. 6. 2015 oznámil Úřad práce ČR, krajská pobočka v Ostravě, kontaktní pracoviště Opava (dále jen „příslušný úřad práce“) Finančnímu úřadu pro Moravskoslezský kraj porušení rozpočtové kázně žalobcem nevrácením částky 8 919 020 Kč dle Výzvy příslušného úřadu práce. Přílohou oznámení byla Výzva příslušného úřadu práce dle § 78 odst. 10 zákona č. 435/2004 Sb., o zaměstnanosti (dále jen „zákon o zaměstnanosti“), včetně doručky žalobci ze dne 21. 4. 2015, kterou tento vyzval žalobce k vrácení částky 8 919 020 Kč do 30 dnů od doručení žalobci na účet úřadu práce. Dne 4. 9. 2015 byla ze strany správce daně zahájena protokolem dle § 87 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“) u žalobce daňová kontrola. Z uvedeného protokolu vyplývá, že příslušný úřad práce poskytl správci daně mimo uvedenou výzvu další doklady, a to: návrh poškozeného na uložení povinnosti obžalovaným Mgr. H. F., PhDr. E. F. a D. P. v řízení vedeném u Okresního soudu v Opavě pod sp. zn. 27 T 64/2011 včetně seznamu poskytnutých příspěvků dle obžaloby, dále rozsudek Okresního soudu v Opavě ze dne 12. 5. 2014, č. j. 27 T 64/2011-11159, dále rozsudek Krajského soudu v Ostravě ze dne 3. 2. 2015, č. j. 7 To 281/2014-11387 a dále žádosti žalobce o příspěvek na podporu zaměstnávání osob se zdravotním postižením, a to za období I. – IV. čtvrtletí 2005, I. – IV. čtvrtletí 2006, I. – IV. čtvrtletí 2007, I. – IV. čtvrtletí 2008 a I. čtvrtletí roku 2009. Dne 27. 11. 2015 bylo správci daně doručeno vyjádření žalobce ve věci, který sdělil, že usnesením Nejvyššího soudu ze dne 21. 10. 2015, č. j. 3 Tdo 860/2015-105, byly zrušeny rozsudky Krajského soudu v Ostravě ze dne 3. 2. 2015, č. j. 7 To 281/2014-11387 a Okresního soudu v Opavě ze dne 12. 5. 2014, č. j. 27 T 64/2011-11159. Dle žalobce nelze činit závěr o neoprávněnosti výplat příspěvků o skutková zjištění planoucí z uvedených rozsudků.
5. Dne 23. 2. 2016 vydal správce daně Zprávu o daňové kontrole dle § 88 daňového řádu; plyne z ní, že dle závěrů správce daně žalobce v období I. – IV. čtvrtletí 2005 a v období I. a II. čtvrtletí 2006 měl neoprávněně nárokovat příspěvky na zaměstnávání zaměstnance P. F. – celkem za tato období v částce 205 423,38 Kč, v období III. – IV. čtvrtletí 2006 a I. – IV. čtvrtletí 2007 měl neoprávněně nárokovat příspěvky na zaměstnávání zaměstnance P. F. a V. S. – celkem za toto období v částce 432 597 Kč a dále, že v období I. – IV. čtvrtletí roku 2008 a I. čtvrtletí roku 2009 žalobce měl neoprávněně nárokovat příspěvky na zaměstnance, jejichž jmenný seznam je přílohou Zprávy o daňové kontrole – celkem za uvedená období v částce 8 259 924 Kč. Celková částka neoprávněně čerpaných příspěvků dle správce daně činí 8 897 944,38 Kč.

6. Platebním výměrem ze dne 4. 3. 2016, č. j. 534987/16/3200-31474-803437, vyměřil správce daně žalobci odvod za porušení rozpočtové kázně ve výši 8 897 945 Kč. Proti tomuto platebnímu výměru si žalobce dne 1. 4. 2016 podal odvolání, v rámci kterého namítal zejména skutečnost, že správce daně odvíjel veškerá skutková zjištění od rozsudků Okresního soudu v Opavě a Krajského soudu v Ostravě trestní věci Mgr. H. F. a PhDr. E. F., které však byly v dovolacím řízení zrušeny Nejvyšším soudem; z žádného podkladu příslušného úřadu práce nevyplývají skutečnosti svědčící o neoprávněnosti výplaty příspěvků.
7. Následně rozhodl žalovaný napadeným rozhodnutím. K námitce týkající se zrušení rozsudků Okresního soudu v Opavě a Krajského soudu v Ostravě žalovaný uvedl, že tato skutečnost nemá pro posuzovanou věc zásadnější význam; rozsudky byly vydány v trestním řízení vedeném nikoli s příjemcem dotace (žalobcem), ale s fyzickými osobami, které byly v určitém vztahu k příjemci dotace. Pro účely trestního řízení provedl příslušný úřad práce vyčíslení způsobené škody, přičemž tato částka nebyla pro daňové řízení relevantní. Pokud jde o určení zaměstnanců, u nichž bylo v rámci trestního řízení shledáno pochybení při čerpání příspěvku v důsledku uvedení nepravdivých údajů o jejich zaměstnávání v žádosti o příspěvek, tyto osoby byly zjištěny v rámci trestního řízení. Rozsudky soudů byly pouze podpůrnými důkazními prostředky. Svědeckými výpověďmi jednotlivých zaměstnanců podanými v rámci trestního řízení bylo dle žalovaného prokázáno, že příjemce dotace příspěvek nečerpal a nepoužil v souladu se zákonem o zaměstnanosti. Z usnesení Nejvyššího soudu, kterým byly předmětné rozsudky zrušeny, vyplývá, že dovolání v rámci trestního řízení není určeno k revizi skutkových zjištění učiněných soudy prvního a druhého stupně, ani k přezkoumávání provedeného dokazování, přičemž Nejvyšší soud se nemůže odchýlit od skutkového zjištění, které bylo provedeno v předcházejících řízeních a je skutkovým stavem vázán; nelze vyvozovat, že skutkový stav, který byl popsán v rozsudcích obou stupňů, nenastal. Pokud příslušný úřad práce vyčísлил částku příspěvku, kterou po příjemci dotace požadoval vrátit, na základě výpovědi zaměstnanců učiněných před orgány činnými v trestním řízení, neměl správce daně důvod takto vyčíslenou částku neakceptovat.

Posouzení věci krajským soudem

8. Krajský soud přezkoumal v mezích žalobních bodů dle § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“) napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.
9. Krajský soud se v dané věci rozhodl ve smyslu § 52 odst. 1, § 77 odst. 2 s. ř. s. doplnit dokazování ke zjištění skutkového stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu, a to rozsudkem Okresního soudu v Opavě ze dne 23. 5. 2016, č. j. 27 T 64/2011-11780 a Krajského soudu v Ostravě ze dne 29. 3. 2017, č. j. 7 To 269/2016-11989. Dokazování soud provedl u ve věci za tím účelem nařízeného ústního jednání dne 7. 3. 2018.
10. Z těchto důkazů soud zjistil, že uvedeným rozsudkem Okresního soudu v Opavě ve spojení s rozsudkem Krajského soudu v Ostravě byli mj. Mgr. H. F. a PhDr. E. F. uznáni vinnými, že

- 1) Mgr. H. F. společně s již pravomocně odsouzenou D. P. v období od dubna 2005 do ledna 2008 v Opavě po předchozí domluvě a se záměrem neoprávněně získat pro společnost FROS ZPS s.r.o. Opava příspěvky na podporu osob se zdravotním postižením ve smyslu § 78 zákona o zaměstnanosti v tehdy platném znění, v žádostech o tyto příspěvky, resp. v přílohách těchto žádostí, uvedla Mgr. H. F. jako jednatelka společnosti FROS ZPS s.r.o. nepravdivé údaje o počtu skutečně zaměstnaných osob, kdy uvedla jako zaměstnance osobu, která ve skutečnosti žádnou práci pro uvedenou společnost neprováděla, a o skutečné výši jí vyplacené mzdy, a tyto žádosti podala u Úřadu práce v Opavě tak, že za období I. –IV. čtvrtletí roku 2005, I. –IV. čtvrtletí roku 2006 a I. –IV. čtvrtletí roku 2007 uvedla nepravdivé údaje o zaměstnanci P. F.
- 2) Mgr. H. F. a PhDr. E. F. společně s již pravomocně odsouzenou D.P. v období od dubna 2008 do dubna 2009 v Opavě po předchozí společné domluvě a se záměrem neoprávněně získat pro společnost FROS ZPS s.r.o. Opava příspěvky na podporu zaměstnávání osob se zdravotním postižením ve smyslu § 78 zákona o zaměstnanosti v tehdy platném znění, Mgr. H. F. jako jednatelka společnosti FROS ZPS s.r.o. v žádostech o příspěvky, resp., v přílohách těchto žádostí uvedla nepravdivé údaje o počtu skutečně zaměstnaných osob, kdy uvedla jako zaměstnance i osoby, které ve skutečnosti žádnou práci pro uvedenou společnost neprováděly, a o skutečné výši jim vyplacené mzdy a tyto žádosti podala u Úřadu práce v Opavě tak, že v žádostech za období I. – IV. čtvrtletí roku 2008 a I. čtvrtletí roku 2009 uvedla nepravdivé údaje o mzdových nákladech u zaměstnanců, jejichž výčet je uveden ve skutcích pod body 13. – 17. výroku předmětného rozsudku Krajského soudu v Ostravě. Rozsudek Krajského soudu v Ostravě nabyt právní moci dne 29. 3. 2017.

Z uvedených zjištění plyne dle krajského soudu jednoznačný závěr, že Mgr. H. F. coby jednatelka žalobce nebyla uznána vinnou ve vztahu k uvedení nepravdivých údajů o osobě zaměstnance V. S. v žádostech o příspěvek na podporu zaměstnávání osob se zdravotním postižením pro období III. – IV. čtvrtletí 2006 a I. – IV. čtvrtletí 2007 (jak uzavřel správce daně, resp. žalovaný). Oproti tomu, ze všech shora uvedených zjištění, tedy z obsahu správních spisů a shora uvedených rozsudků Okresního soudu v Opavě ze dne 23. 5. 2016 a Krajského soudu v Ostravě ze dne 29. 3. 2017 lze učinit skutkový závěr o tom, že Mgr. H. F. coby jednatelka žalobce byla uznána vinnou ve vztahu k uvedení nepravdivých údajů o osobách těch zaměstnanců, u kterých tento závěr učinil již správce daně, resp. žalovaný, a to u osoby P. F. období I. – IV. čtvrtletí roku 2005, I. – IV. čtvrtletí roku 2006 a I. – IV. čtvrtletí roku 2007 a dále v období I. – IV. čtvrtletí roku 2008 a I. čtvrtletí roku 2009 u zaměstnanců dle jmenného seznamu, který byl součástí zprávy o daňové kontrole; tedy jmenný seznam těchto osob obsažený ve zprávě o daňové kontrole ze dne 23. 2. 2016 zcela koresponduje s výčtem osob ve skutcích pod bodem 13. - 17. rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 29. 3. 2017. Pro úplnost je třeba uvést, že u ústního jednání se účastníci po provedení dokazování vyjádřili v rámci závěrečných návrhů tak, že dle žalobce byla modifikována výše škody i okruh zaměstnanců; po vypuštění části skutků ve vztahu k zaměstnankyni paní V. S. navrhl zrušení napadeného rozhodnutí, aby bylo možno stanovit konkrétní částku odvodu. Ve vztahu k této osobě ani orgány činné v trestním řízení nedisponují žádnými důkazy. Žalovaný uvedl, že dle dřívější judikatury má správce daně povinnost výzvy úřadu práce přezkoumat, nicméně rozsudkem Nejvyššího správního

soudu sp. zn. 4 Ads 190/2015 bylo vysloveno, že výzva úřadu práce je rozhodnutím a takovým pravomocným rozhodnutím je žalovaný vázán a nepřísluší mu jej modifikovat, ať už co do důvodů, či výše.

11. Krajský soud považuje za potřebné se před samotným přezkoumáním žalobních námitek vyjádřit k otázce povahy výzvy úřadu práce k vrácení přeplatku dle § 78 odst. 10 zákona o zaměstnanosti v rozhodném znění a v té souvislosti otázkou vázanosti touto výzvou ve vztahu ke správci daně, resp. žalovanému. Krajskému soudu je z úřední činnosti známo, že ve správní praxi byla výzva úřadu práce dle citovaného ustanovení zákona o zaměstnanosti považována za úkon úřadu práce, kterým se příjemce příspěvku vyzývá k povinnosti vrátit neoprávněně čerpané prostředky, přičemž nesplnění takové výzvy bylo dle § 78 odst. 10 věta poslední zákona o zaměstnanosti porušením rozpočtové kázně; tento úkon nebyl správní praxí považován za rozhodnutí ve smyslu § 65 s. ř. s., které by bylo přezkoumatelné ve správním soudnictví. V důsledku této praxe tedy bylo na příslušných správcích daně, aby při zjištění nesplnění povinnosti vrátit neoprávněně čerpané prostředky dle § 78 odst. 10 zákona o zaměstnanosti, provedli přezkum rozsahu porušení rozpočtové kázně. Je třeba také uvést, že zejména judikaturou Nejvyššího správního soudu dlouhodobě nebyla otázky povahy výzvy úřadu práce dle § 78 odst. 10 zákona o zaměstnanosti řešena. Nejvyšší správní soud však v rozsudku ze dne 26. 11. 2015, č. j. 4 Ads 190/2015-72 dospěl k závěru, že výzva úřadu práce dle citovaného ustanovení je rozhodnutím sui generis vydané správním orgánem prvního stupně, přičemž ve smyslu § 81 zákona č. 500/2004 Sb., správního řádu (dále jen „správní řád“), je proti takovému rozhodnutí přípustný opravný prostředek – odvolání. Sluší se dodat, že praxe správních soudů (jak vyplývá z důvodové zprávy k návrhu zákona, kterým se s účinností od 1. 1. 2018 mění zákon o zaměstnanosti) vedla ke změně právní úpravy, když zákonem č. 327/2017 Sb., byl zákon o zaměstnanosti s účinností od 1. 1. 2018 změněn tak, že dle nově zakotveného ust. § 78a odst. o povinnosti vrátit poskytnutý příspěvek nebo jeho poměrnou část vydává krajská pobočka Úřadu práce rozhodnutí (jako správní orgán prvního stupně).
12. Obecně vzato, optikou citovaného rozhodnutí Nejvyššího správního soudu, je na příjemci příspěvku, aby po výzvě ze strany Úřadu práce ve smyslu § 78 odst. 10 zákona o zaměstnanosti, ve znění účinném do 31. 12. 2017, v návaznosti na poučovací povinnost správního orgánu prvního stupně, případně využil řádného opravného prostředku. Lze v tomto kontextu také obecně přisvědčit žalovanému, že v takovém případě, po případném přezkumu příslušným odvolacím orgánem, kterým je Ministerstvo práce a sociálních věcí, je výzva úřadu práce pro správce daně rozhodnutím, kterým je vázán.
13. V projednávané věci však nastala specifická situace, neboť výzva úřadu práce k vrácení prostředků neoprávněně čerpaných na podporu zaměstnávání osob se zdravotním postižením, byla vydána a žalobci také doručena dne 21. 4. 2015. Daňová kontrola byla poté správcem daně zahájena dne 4. 9. 2015. Závěr Nejvyššího správního soudu o povaze výzvy úřadu práce coby rozhodnutí sui generis je však obsažen až v rozsudku ze dne 26. 11. 2015; tedy v době doručení výzvy žalobci a v době zahájení daňové kontroly nemohl být uvedený závěr znám ani žalobci, ani žalovanému. Podle krajského soudu nelze po žalobci, který oprávněně při doručení výzvy ze strany úřadu práce vycházel ze správní praxe, spravedlivě požadovat, aby naprosto bedlivě sledoval rozhodovací činnost správních soudů, a to ani Nejvyššího správního soudu, a to v daném případě tím spíše, že citované rozhodnutí nebylo ani publikováno ve Sbírce rozhodnutí Nejvyššího správního soudu.

Z uvedeného vyplývá, že nelze klást žalobci k tíži, pokud po doručení výzvy ze strany úřadu práce, při absenci jakéhokoli poučení o opravných prostředcích, takových prostředků nevyužil.

14. V dané věci se jedná o situaci obdobnou tzv. judikatornímu odklonu, tedy situaci, kdy dojde v důsledku změny rozhodovací praxe soudů k jinému vymezení či pojetí určité otázky, než jak tomu bylo doposud. K judikatornímu odklonu lze obecně poznamenat, že je faktorem nevyhnutelně spojeným s rozhodovací činností soudů. Jakkoliv na straně jedné je určitě nežádoucí, aby k němu docházelo příliš často, představuje na straně druhé nezbytný dynamický prvek ve vývoji judikatury. Pokud dojde v důsledku sjednocovací činnosti Nejvyššího správního soudu k judikatornímu odklonu, nelze nově přijatý názor zásadně aplikovat zpětně, pokud by v důsledku této změny účastníci řízení, resp. soukromé subjekty, jednající v důvěře ve stávající judikaturu, ztratili přístup k soudu (srov. obdobně též rozsudek ze dne 28. 7. 2009, č. j. 2 As 34/2009 - 65). V projednávaném případě je zřejmé, že rozhodovací činnost správních soudů nebyla nejpozději v době vydání výzvy ze strany úřadu práce a v době zahájení daňové kontroly ujednocená rozhodovací činností Nejvyššího správního soudu. Shrnuto, nelze žalobci vytýkat nečinnost ve vztahu k obraně proti výzvě ze strany úřadu práce ze dne 21. 4. 2015. Z uvedených důvodů však také nelze přijmout závěr, podle něhož by správce daně byl v daňovém řízení při vyměřování odvodu za porušení rozpočtové kázně žalobcem vázán výzvou úřadu práce z titulu existence pravomocného rozhodnutí o povinnosti k odvodu.
15. Krajský soud tedy přistoupil k přezkumu napadeného rozhodnutí z hledisek vznesených žalobních námitek maje za to, že správce daně, resp. žalovaný, byli povinni, bez ohledu na skutečnosti obsažené ve výzvě úřadu práce ze dne 21. 4. 2015, řádně postupem dle daňového řádu, při respektu k zásadám, na kterých je daňové řízení postaveno, zjistit a stanovit daňovou povinnost, resp. povinnost žalobce k odvodu.
16. Žalobní námitky směřují zejména do oblasti nesprávného hodnocení provedených důkazů, když dle žalobce správcem daně provedené důkazy nemohly vést k závěru o neoprávněnosti žalobci poskytnutých příspěvků. Je třeba dát za pravdu žalobci, že důkazy, které byly správcem daně v průběhu daňového řízení provedeny, samy o sobě nemohly vést k závěru o (ne)oprávněnosti čerpání příspěvků na zaměstnávání osob se zdravotním postižením ze strany žalobce, neboť ze správního spisu je zjevné, že správce daně vycházel primárně pouze z podkladů předložených mu ze strany příslušného úřadu práce. Z těchto podkladů – tedy z výzvy ze dne 21. 4. 2015, seznamu zaměstnanců, na jejichž mzdové náklady byl příspěvek čerpán, jednotlivé žádosti o poskytnutí příspěvku a oznámení o poskytnutí příspěvku totiž bez dalšího v žádném případě nelze dovodit, že by jednotlivé vyplacené příspěvky byly vyplaceny neoprávněně. Je také příhodná námitka žalobce, že správce daně i žalovaný v podstatě ve svých rozhodnutích, resp. v průběhu daňového řízení nespecifikovali primární zdroje pro dostatečné zjištění skutkového stavu. Z obsahu správního spisu je dále zcela zřejmé, že při zahájení daňové kontroly správce daně vycházel ze závěrů – tehdy pravomocných – rozsudků Okresního soudu v Opavě a Krajského soudu v Ostravě v trestní věci Mgr. H. F. a PhDr. E. F., přičemž těmito rozsudky byli uznáni vinni v souvislosti s čerpáním prostředků z úřadu práce osoby, jejichž jednání lze přičítat žalobci. Takový postup byl ostatně v souladu s § 99 daňového řádu. Jestliže však byla uvedena rozhodnutí v řízení o mimořádném opravném prostředku zrušena Nejvyšším soudem, nelze z nich vycházet, a to ani podpůrně. Jestliže, jak tvrdí žalovaný v napadeném rozhodnutí, byl okruh zaměstnanců, u nichž došlo k uvedení nepravdivých skutečností,

zjištěn orgány činnými v trestním řízení“, resp., jestliže vycházel žalovaný, jak uvádí, z výpovědí těchto osob v trestním řízení, je nutno mu důrazně vytknout, že obsahem správního spisu žádné výpovědi takových osob nejsou a především, jak vyplývá ze zprávy o daňové kontrole, nebyly předmětem dokazování před správcem daně. Jinak řečeno, z těchto výpovědí, nejsou-li obsahem spisu, nelze pro účely předmětného daňového řízení činit žádné skutkové, a tudíž ani právní, závěry. Lze také v této souvislosti podotknout, že argumentace žalovaného stran rozsahu pravomoci Nejvyššího soudu je zcela nepřipadná a žalovanému nepřisluší.

17. Po doplnění dokazování ze strany krajského soudu však nastala z hlediska skutkových zjištění odlišná situace, neboť, při respektu k dokazování provedeného správcem daně, byl dle krajského soudu v podstatné části zjištěn skutkový stav, který tu byl v době napadeného rozhodnutí. Je třeba připomenout, že krajský soud je ve smyslu § 52 odst. 2 s. ř. s. vázán rozhodnutím soudů o tom, že byl spáchán trestný čin a kdo jej spáchal. V projednávané věci to tedy znamená, že při hodnocení zjištěného skutkového stavu je třeba vycházet z toho, že žalobce, za nějž jednala jednatelka Mgr. H. F., uvedl nepravdivé údaje při žádostech o příspěvek na podporu zaměstnávání osob se zdravotním postižením, a to pro období I. – IV. čtvrtletí roku 2005, období I. – IV. čtvrtletí roku 2006 a období I. – IV. čtvrtletí roku 2007 vždy ve vztahu k zaměstnanci P.F. a následně v období I. – IV. čtvrtletí roku 2008 a I. čtvrtletí roku 2009 ve vztahu k osobám, jejichž výčet je obsažen jednak ve zprávě o daňové kontrole správce daně ze dne 23. 2. 2016 a jednak ve skutcích pod body 13. - 17. uvedených ve výroku rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 29. 3. 2017, č. j. 7 To 269/2016-11989. Jelikož však Krajský soud v Ostravě v citovaném rozsudku neuznal Mgr. H. F. vinnou z uvedení nepravdivých údajů pro období III. – IV. čtvrtletí 2006 a I. – IV. čtvrtletí 2007 o osobě V. S., nelze mít z důvodů uvedených výše v tomto rozsahu skutkový stav ohledně nepravdivosti těchto údajů za prokázaný.
18. Jakkoli tedy po doplnění dokazování ze strany krajského soudu již nelze mít pochybnosti o tom, že ve vztahu k období I. – IV. čtvrtletí roku 2005, období I. – IV. čtvrtletí roku 2006 a období I. – IV. čtvrtletí roku 2007 vždy ve vztahu k zaměstnanci P. F. a následně k období I. – IV. čtvrtletí roku 2008 a I. čtvrtletí roku 2009 ve vztahu k osobám, jejichž výčet je obsažen jednak ve zprávě o daňové kontrole správce daně ze dne 23. 2. 2016 a jednak ve skutcích pod body 13. - 17. uvedených ve výroku rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 29. 3. 2017, č. j. 7 To 269/2016-11989, došlo při žádostech o příspěvek k uvedení nepravdivých údajů a lze tedy mít také za to, že došlo k neoprávněnému čerpání příspěvků, zůstává v důsledku nedostatečného skutkového zjištění ze strany správce daně a žalovaného, jehož postup při hodnocení důkazů provedených správcem daně lze považovat za nezákonný, doposud nedostatečně zjištěný skutkový stav ve vztahu k příspěvku, který byl poskytnut na zaměstnání osoby V. S. pro období III. – IV. čtvrtletí 2006 a I. – IV. čtvrtletí 2007.
19. Krajský soud pouze na okraj doplňuje, že se v dané věci nezabýval rozsahem neoprávněného čerpání, tedy výší neoprávněně čerpaných příspěvků ze strany žalobce, neboť v tomto směru absentovala žalobní námitka.

Závěr a náklady řízení

20. Pokud i přes doplnění dokazování ze strany krajského soudu zůstávají pochybnosti o správnosti byť části skutkových zjištění ze strany žalovaného, resp. správce daně, u nichž došlo k nesprávnému postupu, nereflektujícím zejména zásady volného hodnocení důkazů a materiální pravdy obsažené v § 8 v návaznosti na nerespektování zásad obsažených v § 99 odst. 1, 2 daňového řádu, nezbyvá než konstatovat, že napadené rozhodnutí vychází ze skutkového stavu, který nemá oporu ve spise. Řízení předcházející vydání napadeného rozhodnutí tedy trpí vadou, pro kterou je nutno napadené rozhodnutí podle § 76 odst. 1 písm. b) s. ř. s. zrušit a věc vrátit žalovanému k dalšímu řízení. V něm žalovaný učiní potřebné kroky k řádnému zjištění skutkového stavu způsobem odpovídajícím daňovému řádu a vyvodí z něj odpovídající právní závěry.
21. O náhradě nákladů řízení mezi žalobcem a žalovaným bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s., neboť žalobce byl v řízení procesně úspěšný a vzniklo mu tak vůči žalovanému právo na náhradu nákladů řízení. Náklady žalobce tvoří:

a) zaplacený soudní poplatek		3 000 Kč
b) náklady právního zastoupení advokátem		
- odměna advokáta za zastupování v řízení ve výši 3 100 Kč / úkon při těchto úkonech právní služby:	§ 7, § 9 odst. 4 písm.	
1) příprava a převzetí věci	d)	
2) sepsání žaloby	§ 12 odst. 4	
3) účast u ústního jednání	vyhl. č. 177/1996 Sb.	9 300 Kč
- paušální náhrada hotových výdajů advokáta ve výši 300 Kč / úkon při shora uvedených úkonech právní pomoci	§ 13 odst. 3 vyhl. č. 177/1996 Sb.	900 Kč
- náhrada za promeškaný čas za cestu zástupce žalobce k ústnímu jednání dne 7. 3. 2018 z Brna do Ostravy a zpět ve výši 100 Kč za každou i jen započatou půlhodinu (8 půlhodin)	§ 14 odst. 3 vyhl. č. 177/1996 Sb.	800 Kč
- cestovné za cestu za cestu zástupce žalobce k ústnímu jednání dne 7. 3. 2018 z Brna do Ostravy a zpět při celkové vzdálenosti 342 km	§ 1 písm. b), § 4 písm. c) vyhl. č. 463/2017 Sb.	1 887,80 Kč
<i>Celkem včetně DPH 21% (vyjma soudního poplatku)</i>		<u>18 594,20</u> <u>Kč</u>

Soud uložil žalovanému zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení uvedenou částku, a to dle § 64 s. ř. s. ve spojení s § 149 odst. 1 zákona č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu, ve znění pozdějších změn a doplnění k rukám advokáta, který žalobce v řízení zastupoval. Vzhledem k odlišné úpravě s. ř. s. a o. s. ř., týkající se nabytí právní moci rozhodnutí (srov. § 54 odst. 5 s. ř. s., § 159, § 160 odst. 1 o. s. ř.), uložil soud žalovanému povinnost zaplatit náhradu nákladů řízení ve lhůtě 30 dnů od právní moci rozsudku.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **lze** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu.

Nesplní-li povinný dobrovolně, co mu ukládá vykonatelné soudní rozhodnutí, může oprávněný podat návrh na soudní výkon rozhodnutí.

Ostrava 7. března 2018

Mgr. Jiří Gottwald
předseda senátu