



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Milana Procházky a soudců JUDr. Petra Polácha a Mgr. Petra Sedláka, v právní věci žalobce **Národní centrum ošetrovatelství a nelékařských zdravotnických oborů**, se sídlem v Brně, Vinařská 6, právně zast. JUDr. Ing. Lukášem Prudilem, Ph.D., advokátem se sídlem v Brně, Bašty 8, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Brně**, se sídlem Brno, nám. Svobody 4, o žalobě proti rozhodnutím žalovaného

t a k t o :

I. Žaloba proti rozhodnutí žalovaného ze dne 21.7.2010, č.j. 10634/10-1200-701996, ve spojení s rozhodnutím žalovaného ze dne 16.3.2011, č.j. 3612/11-1200-701996 a žaloba proti rozhodnutí žalovaného ze dne 21.7.2010, č.j. 10632/10-1200-701996, ve spojení s rozhodnutím žalovaného ze dne 16.3.2011, č.j. 3611/11-1200-701996, **se z a m í t a j í**.

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

O d ů v o d n ě n í

I. Předmět řízení

[1] Žalobou, podanou ke Krajskému soudu v Brně dne 22.9.2010, před spojením věcí vedenou pod sp.zn. 30Af 94/2010, se žalobce domáhal zrušení jak rozhodnutí žalovaného ze dne 21.7.2010, č.j. 10632/10-1200-701996, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce proti rozhodnutí Finančního úřadu Brno I. - dodatečnému platebnímu výměru ze dne 6.11.2009, č.j. 290205/09/288913704153, kterým byla žalobci dodatečně doměřena daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období 1.1.2006 do 31.12.2006, tak i zrušení citovaného dodatečného platebního výměru.

[2] Žalobou, podanou ke Krajskému soudu v Brně dne 22.9.2010, před spojením věcí vedenou pod sp.zn. 30Af 95/2010, se žalobce domáhal zrušení jak rozhodnutí žalovaného ze dne 21.7.2010, č.j. 10634/10-1200-701996, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce proti rozhodnutí Finančního úřadu Brno I. - dodatečnému platebnímu výměru ze dne 6.11.2009, č.j. 290213/09/288913704153, kterým

byla žalobci dodatečně doměřena daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období 1.1.2008 do 31.12.2008, tak i zrušení citovaného dodatečného platebního výměru.

II. Obsah žalob

[3] Žalobce namítl, že žalovaný v napadeném rozhodnutí dospěl k nesprávným právním závěrům, a to ohledně dvou bodů. Jednak žalobce nesouhlasil s právními závěry žalovaného ohledně bankovních poplatků a jednak nesouhlasil se závěry ohledně čerpání fondu odměn. K čerpání fondu odměn žalobce uvedl, že je nesprávný závěr žalovaného, dle kterého lze čerpání z fondu odměn definovat jako příjem daného roku. Argumentaci rozvinul žalobce především v žalobě vedené pod sp.zn. 30Af 94/2010, kde uvedl, že fond je tvořen ze zlepšeného hospodářského výsledku po zdanění a v následujících letech představují vlastní zdroje krytí stálých a oběžných aktiv. Jeho čerpání nelze definovat jako příjmy předmětného roku, jelikož se logicky i chronologicky jedná o jinou kategorii. Vyloučení částky představující čerpání fondu odměn podle ustanovení § 25 odst. 1 písm. i) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, je chybné, neboť fond byl tvořen v předcházejících zdaňovacích obdobích a mzdové náklady roku 2006 časově i logicky souvisí s příjmy roku 2006. Hospodářský výsledek žalobce byl snížený o částku čerpání fondu odměn dle ustanovení § 23 odst. 2 písm. c) bod 1 zákona o daních z příjmů. Názor žalovaného ve svém důsledku znamená, že by nebylo možno uplatnit náklady na dosažení, zajištění a udržení příjmů dle zákona o daních z příjmů.

III. Vyjádření žalovaného

[4] Žalovaný se k žalobě, vedené pod sp.zn. 30Af 94/2010, vyjádřil písemným podáním, doručeným soudu dne 8.2.2011, ve kterém zejména uvedl, že ohledně bankovních poplatků je žalovaný připraven žalobci vyhovět. Ohledně čerpání fondu odměn žalovaný odkázal na žalobou napadené rozhodnutí a k námitkám žalobce uvedl, že zůstatky fondů se převádí do následujícího rozpočtového roku. Následně se žalovaný vyjádřil ke způsobu zaúčtování fondů, z čehož dovodil, že použití fondu je účetním výnosem a je součástí hospodářského výsledku. Tento výnos je ze zdanění vyloučen podle ustanovení § 23 odst. 4 písm. d) zákona o daních z příjmů. S ohledem na to, že fond je tvořen ziskem po zdanění a tyto prostředky se vrací zpět do hospodaření žalobce, jsou to jednoznačně částky již jednou zdaněné, a to i v případech, kdy k jejich zdanění došlo v předchozích letech. K takovým výnosům nelze uplatnit výdaje, tím spíše, když je v uvedeném případě přímá souvislost mzdových nákladů s účtovaným výnosem. Žalovaný zároveň odkázal na vyjádření ve věci vedené u zdejšího soudu pod sp.zn. 30Af 95/2010, které je obsahově obdobné.

IV. Posouzení věci krajským soudem

[5] Krajský soud v Brně na základě včas podané žaloby přezkoumal napadená rozhodnutí žalovaného v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2, věta první, s.ř.s.), jakož i řízení předcházející jejich vydání. Dospěl k závěru, že žaloba není důvodná, že napadená rozhodnutí žalovaného byla vydána v souladu se zákonem. O žalobě soud rozhodl při nařízeném jednání, neboť účastníci nevyslovili souhlas s rozhodnutím věci za podmínek vyplývajících z ustanovení § 51 odst. 1 s.ř.s.

[6] Předmětem řízení v souzených věcech bylo pouze čerpání fondu odměn v letech 2006 a 2008. Zbývajícím žalobním námitkám žalovaný sám vyhověl, a proto soud přezkoumal napadená rozhodnutí ve spojení s rozhodnutími žalovaného, kterými byl žalobce částečně uspokojen, a to rozhodnutími žalovaného ze dne 16.3.2011, č.j. 3612/11-1200-7011996 a č.j. 3611/11-1200-701996.

[7] V souzené věci je stěžejní určit, zda prostředky představující čerpání fondu odměn mají být zahrnovány do základu daně. Žalobní námitky, týkající se čerpání fondu odměn, jak byly

specifikovány v podaných žalobách, zúžily přezkum rozhodnutí žalovaného. Žalobní námitka, uvedená ve věci vedené pod sp.zn. 30Af 95/2010, neobsahovala žádnou bližší argumentaci na podporu závěru v ní uvedeného. Ve věci vedené pod sp.zn. 30Af 94/2010 žalobce podrobněji argumentoval tím, že čerpání fondu odměn je logicky i chronologicky jinou finanční kategorií, když fond odměn byl tvořen v předcházejících zdaňovacích obdobích a mzdové náklady roku 2006 hrazené z fondu časové i logicky souvisí s příjmy roku 2006.

[8] Podle ustanovení § 53 odst. 1 zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech, příspěvková organizace hospodaří s peněžními prostředky získanými hlavní činností a s peněžními prostředky přijatými ze státního rozpočtu pouze v rámci finančních vztahů stanovených zřizovatelem. Dále příspěvková organizace hospodaří s prostředky svých fondů, s prostředky získanými jinou činností, s peněžními dary od fyzických a právnických osob, s peněžními prostředky poskytnutými ze zahraničí a s peněžními prostředky poskytnutými z rozpočtů územních samosprávných celků a státních fondů, včetně prostředků poskytnutých České republice z rozpočtu Evropské unie, z finančních mechanismů a přijatých příspěvkovými organizacemi z Národního fondu.

[9] Podle odst. 4 citovaného ustanovení je příspěvková organizace povinna dbát, aby plnila určené úkoly nejhospodárnějším způsobem a dodržela stanovené finanční vztahy ke státnímu rozpočtu. Peněžní prostředky, kterými disponuje, může používat jen k účelům, na které jsou určeny, a to na krytí nezbytných potřeb, na opatření zakládající se na právních předpisech a na krytí opatření nutných k zabezpečení nerušeného chodu organizace. Úhrady, ke kterým se příspěvková organizace zaváže v běžném roce, nesmí překračovat její rozpočet na tento rok.

[10] Podle ustanovení § 56 odst. 1 písm. c) rozpočtových pravidel tvoří příspěvková organizace fond odměn, do kterého může podle § 56 odst. 2 písm. a) rozpočtových pravidel rozdělovat do fondů zlepšený hospodářský výsledek, jen pokud byl uhrazen případný zhoršený hospodářský výsledek předchozího roku, popřípadě let tak, že do fondu odměn převede prostředky do výše 80 % zlepšeného hospodářského výsledku příspěvkové organizace, nejvýše však do výše 80 % limitu prostředků na platy nebo přípustného objemu prostředků na platy.

[11] Podle ustanovení § 59 odst. 1 rozpočtových pravidel je fond odměn je tvořen přidělem ze zlepšeného hospodářského výsledku; dle odst. 2 se z fondu odměn hradí přednostně případné překročení prostředků na platy, jehož výše se zjišťuje podle zvláštního právního předpisu.

[12] Podle ustanovení § 22 odst. 4 vyhlášky č. 505/2002 Sb. je fond odměn, resp. prostředky v něm uložené, výnosem.

[13] Z uvedených právních norem je tak zřejmé, že fond odměn je tvořen ze zisku *po zdanění* a z fondu jsou v následujících zdaňovacích obdobích hrazeny mzdové náklady. Je tedy zřejmé, že prostředky fondu se vrací v tom kterém zdaňovacím období zpět do hospodaření žalobce a mají zřejmou věcnou souvztažnost k mzdovým nákladům. Mzdové náklady představují totiž výdaj žalobce a jestliže vznikla nutnost čerpat fond odměn, pak převedl žalobce prostředky z fondu odměn do hospodaření k běžnému využití v tom kterém roce na krytí právě a jedině těch mzdových nákladů, které překročily jiné zdroje žalobce. Žalobce ani nemohl v souladu se zákonem čerpat prostředky fondu odměn na jiné, než mzdové náklady.

[14] Zároveň je zřejmá i časová souvztažnost mzdových nákladů roku 2008 a roku 2006 a čerpání fondu odměn v obou letech. Jakkoliv byl fond odměn tvořen v jiných letech, jsou do fondu odměn průběžně ukládány zdaněné prostředky, které se následně mohou použít v hospodaření příspěvkové organizace. Je tedy zřejmé, že v určitém konkrétně vymezeném období vstoupí tyto prostředky zpět do běžného hospodaření příspěvkové organizace a budou použity ke krytí konkrétních specifikovaných mzdových nákladů toho roku, ve kterém jsou čerpány.

[15] V této logice se musí v případě prostředků převedených z fondu odměn jednat o příjem organizace, přičemž z tohoto příjmu pak byly hrazeny mzdové náklady. Zvýšený výdaj na mzdové prostředky byl vynaložen ve vztahu k příjmu – čerpaným prostředkům, který je však již v důsledku svého předchozího zdanění vyloučen ze zdanění v tom roce, ve kterém byl z fondu čerpán. Z toho důvodu se jedná o výdaje ve smyslu ustanovení § 25 odst. 1 písm. i) zákona o daních z příjmů. Skutečnost, že k těmto prostředkům nelze uplatnit náklady, souvisí s tím, že tyto prostředky na úhradu výdajů už byly jednou zdaněny a jako takové nejsou následně opětovně zahrnovány do základu daně (§ 23 odst. 4 písm. d) zákona o daních z příjmů).

[16] Soud neshledal důvodnou ani argumentaci, kterou žalobce doplnil své žalobní body při jednání, přičemž listiny, které žalobce založil do soudního spisu, nejsou pro souzenou věc relevantní. Žalobcem předložený rozsudek Nejvyššího správního soudu ve věci sp.zn. 5 Afs 45/2011 v konkrétní rovině nedopadá na souzenou věc, když v citovaném rozsudku je řešena jiná problematika, a to nerealizované kurzovní rozdíly. Ačkoliv se uvedený rozsudek v obecné rovině vyjadřuje i ke vztahu účetnictví a stanovení základů daně z příjmů, nemá soud za to, že by citovaný rozsudek vylučoval shora zaujatý právní názor, ani názor žalovaného. Stanovisko Generálního finančního ředitelství ze dne 18.4.2012 se dotýká nakládání s prostředky v režimu zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, a navíc se zřejmě týká primárně odčerpávání prostředků zřizovatelem z příspěvkové organizace. Nicméně i v tomto stanovisku je jasně uvedeno, že čerpáním prostředků nepředstavujících zdanitelné příjmy nevznikají ani daňové účinné výdaje.

V. Shrnutí a náklady řízení

[17] S ohledem na vše shora uvedené dospěl soud k závěru, že rozhodnutí žalovaného byla v části čerpání fondu odměn vydána v souladu se zákonem a shora uvedené žalobní námitky uplatněné žalobcem nejsou důvodné. Soudu tedy nezbylo, než žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 zamítnout.

[18] Výrok o nákladech řízení má oporu v ustanovení § 60 odst. 1 s.ř.s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobce v řízení úspěšný nebyl, proto mu právo na náhradu nákladů řízení nepřisluší. Žalovanému, který měl v řízení plný úspěch, však žádné náklady spojené s tímto řízením nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly, proto soud rozhodl, že žádný z účastníků právo na náhradu nákladů řízení nemá.

P o u č e n í : Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie

V Brně dne 30.5.2012

Mgr. Milan Procházka, v.r.
předseda senátu