



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Zuzany Bystřické a soudců JUDr. Mariana Kokeše, Ph.D., a JUDr. Faisala Husseiniho, Ph.D., ve věci

žalobce: L. O., IČO: ...
sídlem X
zastoupen advokátem Mgr. Markem Lhotským
sídlem Lesnická 787/10, Brno

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

o žalobě proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 27. 6. 2019, čj. 26975/19/5000-10470-702394,

takto:

- I. Žaloba se **zamítá**.
- II. Žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému se náhrada nákladů řízení nepřiznává.

Odůvodnění:

- I. Vymezení věci

1. Finanční úřad pro Kraj Vysočina (dále jen „finanční úřad“) provedl u žalobce kontrolu zaměřenou na plnění podmínek blíže specifikované dohody o poskytnutí příspěvku uzavřené mezi žalobcem a Úřadem práce (dále také „poskytovatel dotace“). Finanční úřad dospěl k závěru, že žalobce předmětnou dohodu nedodržel, jelikož část příspěvku použil na úhradu nákladů za osoby, které nebyly jeho kmenovými zaměstnanci, ale byly zaměstnány u obchodní společnosti NIMAPLAST s.r.o., IČO: 282 70 894 (dále jen „společnost NIMAPLAST“). Dále měl žalobce předmětnou dohodu porušit také tím, že poskytovatele dotace včas neinformoval o změně harmonogramu vzdělávací aktivity. Jelikož žalobce současně na výzvu Úřadu práce nevrátil část poskytnutého příspěvku, dopustil se porušení rozpočtové kázně ve smyslu § 44 odst. 1 písm. b) zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), v rozhodném znění (dále jen „zákon o rozpočtových pravidlech“). Finanční úřad proto vydal dne 26. 6. 2017 dva platební výměry, kterými vyměřil odvod do státního rozpočtu ve výši 21 469 Kč a odvod do Národního fondu ve výši 121 658 Kč.
2. Proti uvedeným platebním výměrům podal žalobce odvolání a v nynějším řízení napadá rozhodnutí žalovaného, kterým bylo toto odvolání zamítnuto a platební výměry potvrzeny.

II. Shrnutí žaloby

3. Žalobce uvedl, že požadovanou částku na výzvu Úřadu práce nevrátil, jelikož má za to, že dotace byla použita ke stanovenému účelu a řádně a názor Úřadu práce o vymezení pojmu „zaměstnanec“ považuje za rozporný se zákonem.
4. Žalobce označil rozhodovací proces finančního úřadu z hlediska právního základu věci a jejího hodnocení za nekonzistentní a zmatečný. Oba platební výměry jsou nesprávné, nezákonné a vnitřně rozporné. Žalovaný v napadeném rozhodnutí zcela opomenul zohlednit účel dohody, který je v případě nejednoznačnosti zásadní, tudíž jsou jeho závěry nepřezkoumatelné a nekompletní. Na naplnění účelu dotace má vliv i skutečnost, že šlo o obecné vzdělávání, které poskytuje kvalifikaci ve větší míře přenositelné do ostatních podniků. Zaměstnavatel v daném případě byl pouze prostředníkem k cíli dotačního programu – k zaměstnanci.
5. Dohoda nehovoří o „kmenových zaměstnancích“, ale o „svých zaměstnancích“. Žalobce i dle závěru žalovaného prováděl odborný rozvoj svých zaměstnanců. V tomto ohledu je rozhodnutí žalovaného vnitřně rozporné. V bodě 14 napadeného rozhodnutí žalovaný fakticky potvrzuje naplnění dohody i jejího účelu.
6. Žalovaný uvádí, že dočasní pracovníci nevyužívali vědomosti získané ze školení realizovaného v rámci projektu pro žalobce, což je v rozporu se závěry finančního úřadu vyjádřenými v platebních výměrech.
7. Předmětná dohoda byla nástrojem aktivní politiky zaměstnanosti státu, tudíž primárně směřovala přímo na zaměstnance, nikoliv na zaměstnavatele. Zaměstnavatelé mohli z těchto dotačních programů těžit jenom sekundárně v podobě vyšší kvalifikace svých zaměstnanců.
8. Závěrem uvedl, že se žalovaný ani finanční úřad nezabývali likvidačními důsledky odvodu pro žalobce.
9. Vzhledem k uvedenému navrhl, aby bylo napadené rozhodnutí zrušeno.

III. Shrnutí vyjádření žalovaného

10. Žalovaný uvedl, že poskytnuté finanční prostředky bylo možné použít pouze pro účely financování odborného rozvoje a mzdových nákladů zaměstnanců žalobce, tedy osob, které byly k žalobci v některém ze základních pracovněprávních vztahů. Dočasné přidělení zaměstnanců nezakládá základní pracovněprávní vztah přiděleného zaměstnance k zaměstnavateli.
11. Při ukládání odvodu za porušení rozpočtové kázně nemá finanční úřad povinnost zabývat se otázkou míry dopadu vyměřeného odvodu do majetkové sféry subjektu.
12. Vzhledem k uvedenému navrhl, aby žaloba byla zamítnuta.

IV. Posouzení věci soudem

13. Krajský soud v Brně (dále také „soud“) v souladu s § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „soudní řád správní“), bez nařízení ústního jednání přezkoumal v mezích žalobních bodů napadené rozhodnutí žalovaného a rozhodnutí finančního úřadu vydané v prvním stupni včetně řízení předcházejících jejich vydání, a shledal, že žaloba **není důvodná**.
14. Předem soud uvádí, že v souladu s uplatněnými žalobními body není předmětem soudního přezkumu otázka porušení rozpočtové kázně v souvislosti s tím, že žalobce včas neinformoval poskytovatele dotace o změně harmonogramu. Za toto porušení mu byl vyměřen odvod v celkové výši 136 Kč. Zbývající část odvodu, tj. 142 990 Kč, již mezi účastníky řízení sporná je.
15. Ze správního spisu bylo zjištěno, že žalobce uzavřel s Úřadem práce Dohodu o zabezpečení vzdělávací aktivity a poskytnutí příspěvku v rámci projektu „Podpora odborného vzdělávání zaměstnanců“ č. SYA-MN-30/2015 (dále také „Dohoda“). Žalobce se uzavřením Dohody zavázal realizovat pro 5 svých konkrétních zaměstnanců (jmenný seznam byl přílohou Dohody) vzdělávací aktivitu „Seřizovač vstřikovacích lisů pro zpracování plastů“. V rámci kontroly prováděné finančním úřadem bylo zjištěno, že žalobce v rámci vyúčtování mzdových nákladů uplatnil i náklady za osoby, které nebyli jeho zaměstnanci (šlo o pana S. a paní D.), ale byli zaměstnáni na základě pracovních smluv u společnosti NIMAPLAST. Uvedené osoby se vzdělávací aktivity u žalobce účastnily na základě dohod o dočasném přidělení zaměstnance dle § 43a zákona č. 262/2006 Sb., zákoník práce, v rozhodném znění (dále jen „zákoník práce“), které žalobce uzavřel se společností NIMAPLAST, a na základě dohod o odborném rozvoji zaměstnanců, které uzavřel žalobce s uvedenými osobami. Žalobce tedy měl neoprávněně uplatnit mzdové náklady v celkové výši 66 990 Kč a náklady na vzdělávací aktivitu (kurzovné) v celkové výši 76 000 Kč. Úřad práce vydal dne 28. 7. 2016 výzvu k vrácení částky 142 990 Kč, následně dne 19. 9. 2016 vydal novou výzvu a stanovil lhůtu k zaplacení do 31. 10. 2016. Žalobce uvedenou částku ve stanovené lhůtě neuhradil.
16. Dle § 44 odst. 1 písm. b) zákona o rozpočtových pravidlech je porušením rozpočtové kázně *neoprávněné použití nebo zadržení peněžních prostředků poskytnutých ze státního rozpočtu, státního fondu, Národního fondu nebo státních finančních aktiv jejich příjemcem*.
17. V nynější věci byl žalobci stanoven odvod v důsledku nerespektování výzvy poskytovatele dotace k vrácení části poskytnutých prostředků. Spor mezi účastníky řízení se týká v zásadě pouze právního posouzení věci, resp. toho, zda se žalobce dopustil porušení Dohody a byl vyzván k vrácení části poskytnuté dotace oprávněně, nebo nikoliv.

18. Soud se nejprve zabýval namítanou nepřezkoumatelností a vnitřní rozporností napadeného rozhodnutí, přičemž předesílá, že se s těmito námitkami neztotožnil. Žalobce poukazuje na rozpory v částech odůvodnění, které jsou dle soudu srozumitelné. Žalovaný jednoznačně vymezil používaný pojem „kmenový zaměstnanec“ a odlišil jej od pojmu „zaměstnanec“. Proto nepůsobí obtíže pochopit jeho souhlas s tím, že žalobce poskytoval odborný rozvoj „svým zaměstnancům“, nicméně nejednalo se o zaměstnance kmenové. Pokud žalobce tvrdil nedostatečné zohlednění účelu dotace (a tím pádem nepřezkoumatelnost, resp. neúplnost závěrů žalovaného), tak k tomu soud uvádí, že posuzování (ne)naplnění účelu dotace ani nebylo předmětem řízení, proto tato námitka nemůže vést k nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí. K tomu lze ostatně poukázat i na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 10. 2018, čj. 1 Afs 291/2017-33, z něhož vyplývá, že nesplnění účelu dotace je pouze jedním z mnoha typových situací a nejde o charakteristický znak porušení rozpočtové kázně, jelikož *každé porušení dotačních podmínek, které nejsou v rozhodnutí o poskytnutí dotace vymezeny jako méně závažné, zakládá porušení rozpočtové kázně*. V nynější věci tedy šlo o posouzení podmínky, zda byla vzdělávací aktivita poskytnuta v souladu s Dohodou *zaměstnancům žalobce*.
19. Žalobce však správně poukázal na konstatování finančního úřadu, že mu v souvislosti s předmětnými osobami nevznikly žádné mzdové náklady, přičemž žalovaný vznik mzdových nákladů považoval za nesporný. Ačkoliv se tyto závěry obou správců daně rozcházejí (žalovaný dokonce nesprávně vyšel z toho, že vznik mzdových nákladů nebyl rozporován ani finančním úřadem, vizte bod 15 odůvodnění napadeného rozhodnutí), tak soud přezkoumává daňové řízení jako jeden celek. Závěry žalovaného jakožto odvolacího orgánu jsou pro soud v tomto případě směrodatné a lze je považovat za korekci názoru finančního úřadu. Ačkoliv žalovaný uvedl nesprávný předpoklad (dle soudu má žalobce pravdu a finanční úřad vznik mzdových nákladů rozporoval), nejedná se o vadu takové intenzity, která by vedla k nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí. Názor žalovaného je zřejmý a zřejmé jsou i úvahy, na jejichž základě k němu dospěl (žalobce předložil faktury, z nichž bylo zřejmé, že mzdové náklady refundoval příslušnému zaměstnavateli).
20. Dle soudu nejde o vnitřní rozpornost závěrů finančního úřadu, když se vyjadřoval k tomu, zda příslušné osoby uplatňovaly získané vědomosti i u žalobce. Na str. 4 platebních výměrů se totiž vyjadřuje v obecné rovině a konstatuje, že v případě vzdělávání dočasně přidělených zaměstnanců nedojde k naplnění účelu příslušného projektu, jelikož zaměstnanci v takovém případě neuplatňují vědomosti u příjemce dotace. Na str. 5–6 potom hodnotí dohody o dočasném přidělení, které byly uzavřeny až po ukončení vzdělávacího programu, a akceptuje, že uvedené osoby uplatnily získané vědomosti (v omezeném rozsahu) i u příjemce příspěvku (u žalobce). Žalovaný naopak uzavřel, že dočasně přidělení zaměstnanci získané vědomosti u žalobce nevyužívali, jelikož se po skončení školení navrátili ke společnosti NIMAPLAST. Žalovaný se však nijak nezabýval dohodami o dočasném přidělení zaměstnanců, které byly uzavřeny v době po ukončení školení, a nerefletoval ani závěr přijatý finančním úřadem po vyhodnocení těchto dohod. Vzhledem k tomu stanovisko finančního úřadu ani nemohl korigovat. Soud však dospěl k tomu, že i v tomto směru odůvodnění žalovaného (ač hraničně) ob stojí. Přestože závěr vyslovený finančním úřadem mohl být vnímán žalobcem „v jeho prospěch“, tak je předně klíčové, že finanční úřad na jeho základě nijak nezměnil své konečné stanovisko o porušení rozpočtové kázně žalobcem, ani o výši vyměřeného odvodu. Jinými slovy

řečeno, uvedené dohody o dočasném přidělení zaměstnanců po skončení vzdělávací aktivity neměly na konečný závěr žádný vliv, tudíž nejde o fatální pochybení, pokud žalovaný (v důsledku jejich opomenutí) dospěl k odlišnému (dílčímu) závěru oproti finančnímu úřadu, jelikož to opět nemohlo mít vliv na konečné stanovisko. Nadto je třeba říct, že závěr žalovaného nebyl ani v kontextu zmiňovaných dohod nesprávný, resp. nepravdivý. Školení zaměstnanců bylo realizováno v období od 17. 8. 2015 do 18. 9. 2015 (vizte osvědčení o rekvalifikaci), přičemž na toto období byly uzavřeny i dohody o dočasném přidělení. K následnému dočasnému přidělení těchto účastníků školení k žalobci došlo až v květnu a prosinci 2016 a rozsahem šlo pouze o několik dnů (v případě pana S. šlo celkem o 8 dní a v případě paní D. celkem o 5 dní). Uvedené osoby se tedy ode dne následujícího po ukončení školení skutečně ihned vrátily do společnosti NIMOPLAST, jak uvedl žalovaný.

21. Z hlediska merita sporu se soud přiklonil k závěru žalovaného, jelikož pojem zaměstnanec je nutno vykládat striktně v souladu se zákoníkem práce. Je sice pravda, že Dohoda obsahuje formulace „*provádí odborný rozvoj svých zaměstnanců*“, popřípadě „*zabezpečí pro své zaměstnance*“, aniž by tento pojem samostatně definovala, nicméně tím spíše je třeba tato ustanovení vykládat optikou relevantního klíčového kodexu, který pojem zaměstnanec komplexně upravuje.
22. Dle ustanovení § 6 zákoníku práce je *zaměstnancem fyzická osoba, která se zavázala k výkonu závislé práce v základním pracovněprávním vztahu*. Dle § 3 zákoníku práce věty druhé jsou *základními pracovněprávními vztahy pracovní poměr a právní vztahy založené dohodami o pracích konaných mimo pracovní poměr*.
23. V nynějším případě bylo postaveno najisto, že pan S. a paní D. byli na základě pracovních smluv zaměstnanci společnosti NIMOPLAST (jinými slovy jejich zaměstnavatelem nebyl žalobce) a u žalobce pouze vykonávali v časově omezeném úseku závislou práci na základě dohody o dočasném přidělení zaměstnance. Tato dohoda však nezakládá základní pracovněprávní vztah a uvedené osoby skutečně nebylo možné považovat za zaměstnance žalobce. Tím pádem dle podmínek Dohody žalobce nebyl oprávněn uplatnit na tyto osoby náklady související s jejich účastí na vzdělávacím programu (mzdové náklady a kurzovné). Soud má tedy za to, že správci daně situaci posoudili správně, když dospěli k závěru o porušení příslušných ustanovení Dohody, přičemž v podrobnostech k této otázce lze odkázat na relevantní část odůvodnění napadeného rozhodnutí.
24. Tvrzení žalobce, že pracovnice poskytovatele dotace měla o pracovním poměru pana S. a paní D. ke společnosti NIMOPLAST vědět, se žalobci v průběhu řízení nepodařilo ničím prokázat, spíše naopak, z některých podkladů ve spise vyplývá, že žalobce o těchto osobách hovořil jako o svých zaměstnancích (srov. žádost žalobce ze dne 6. 2. 2015 o příspěvek na úhradu nákladů zabezpečení vzdělávací aktivity zaměstnanců v rámci projektu „Podpora odborného vzdělávání zaměstnanců“). Na výše uvedeném výkladu pojmu „zaměstnanec“ ničeho nemění ani personální propojení žalobce se společností NIMOPLAST, jelikož se dle zákona jedná o dva odlišné zaměstnavatele.
25. K námitce likvidačního dopadu stanoveného odvodu postačí odkázat na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 7. 2019, čj. 2 Afs 364/2017-39, bod 26 a 27, z něhož plyne, že odvod za porušení rozpočtové kázně není sankcí za správní delikt, tudíž se při jeho ukládání neuplatní zákonné instituty určené pro oblast správního trestání (včetně posuzování likvidačních důsledků odvodu).

V. Závěr a náklady řízení

26. Při přezkumu napadeného rozhodnutí ve smyslu § 75 odst. 2 věta první soudního řádu správního soud shledal podanou žalobu nedůvodnou. Proto ji podle § 78 odst. 7 soudního řádu správního zamítl.
27. O náhradě nákladů soudního řízení bylo mezi účastníky rozhodnuto dle úspěchu ve věci (srov. § 60 odst. 1 soudního řádu správního). Právo na náhradu nákladů řízení náleží plně úspěšnému žalovanému, ale vzhledem k tomu, že mu nevznikly náklady přesahující jeho běžnou administrativní činnost, nebyla mu náhrada přiznána.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku 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.

Brno dne 29. 1. 2021

JUDr. Zuzana Bystřická v.r.
předsedkyně senátu