



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Ing. Viery Horčicové a soudců JUDr. Vladimíra Gabriela Navrátila a JUDr. Jaromíra Klepše ve věci

žalobkyně: **Fakultní Thomayerova nemocnice**, IČO: 000 64 190  
sídlem Vídeňská 800, 140 59 Praha 4  
zastoupena advokátem JUDr. Jiřím Štaidlem  
sídlem Apolinářská 445/6, 128 00 Praha 2

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného č. j. 36122/24/51000-10611-712507 ze 17. 12. 2024

takto:

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

Odůvodnění:

**1. Vymezení věci a napadené rozhodnutí.**

1. Jádrem sporu je otázka, zda žalobkyně v roce 2022 použila peněžní prostředky z Fondu kulturních a sociálních potřeb (dále „Fond“) na opravu oken v pavilonu T, jenž sloužil také jako ubytovna zaměstnanců, a na nákup minerálních vod pro zaměstnance v souladu

s vyhláškou č. 114/2002 Sb., o fondu kulturních a sociálních potřeb (dále jen „**vyhláška FKSP**“), potažmo zda neoprávněným čerpáním prostředků z Fondu porušila rozpočtovou kázeň dle zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech. S tím souvisí i otázka, zda odvod za porušení rozpočtové kázně stanovený daňovými orgány žalobkyni byl přiměřený.

2. Finanční úřad pro hlavní město Prahu (dále jen „**správce daně**“) u žalobkyně zahájil 3. 8. 2023 daňovou kontrolu za účelem kontroly jejího hospodaření s veřejnými prostředky v letech 2021 a 2022, která byla zaměřena mimo jiné i na kontrolu shora popsanych výdajů. Daňová kontrola byla ukončena 4. 12. 2023 doručením Oznámení o ukončení kontroly spolu se Zprávou o daňové kontrole z 22. 11. 2023. Správce daně dospěl k závěru, že žalobkyně úhradou faktury společnosti Window Holding a.s. z 27. 5. 2022 na výměnu oken pavilonu T z prostředků Fondu a úhradou faktur z 12. 9. 2022, 20. 9. 2022 a 3. 10. 2022 na nákup minerálních vod z prostředků Fondu porušila § 4 až 14a vyhlášky FKSP a zároveň § 53 odst. 4 zákona o rozpočtových pravidlech. Žalobkyně tak porušila rozpočtovou kázeň ve smyslu § 44 odst. 1 písm. a) zákona o rozpočtových pravidlech a správce daně ji stanovil odvod dle § 44a odst. 4 písm. c) téhož zákona ve výši celkové částky neoprávněných výdajů, tedy 2 399 835,03 Kč (okna) a 55 014,39 Kč (minerální vody). Správce daně poté 2. 1. 2024 vydal platební výměr, kterým žalobkyni uložil povinnost odvodu do státního rozpočtu v celkové výši 2 454 850 Kč a penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně za období od 28. 5. 2022 do 22. 9. 2024 ve výši 598 365 Kč. Proti platebnímu výměru žalobkyně podala odvolání.
3. Žalovaný se ztotožnil se skutkovými zjištěními i jejich právním hodnocením ze strany správce daně. Žalobkyniným námitkám nepřisvědčil. Předmětné výdaje nesplňovaly podmínky § 4 odst. 4 vyhlášky FKSP, neboť nešlo o vybavení ke zlepšení pracovních podmínek zaměstnanců, ani se nejednalo ve smyslu § 5 o pořízení hmotného majetku sloužícího k sociálním nebo kulturním potřebám zaměstnanců. To nemohou změnit ani výslechy svědků navržené k prokázání skutečnosti, že minerální vody přispěly ke zlepšení pracovních podmínek zaměstnanců. Žalovaný nerozporoval žalobkynino tvrzení, že žalobkyně ve dnech 25. 4. 2023 a 27. 4. 2023 ve prospěch Fondu převedla peněžní prostředky ve výši 2 454 850 Kč, avšak nevyčerpaná část Fondu k 31. 12. kalendářního roku je podle jeho názoru převáděna do dalšího období, a rozpočet Fondu je tedy nastaven jako vyrovnaný. Jelikož žalobkyně neúčelně vynaložené výdaje vrátila až v roce 2023, přestože k jejich čerpání došlo v roce 2022, žalovaný nemůže tato nápravná opatření zohlednit. Výši odvodu přitom žalovaný posoudil i z hlediska přiměřenosti a dospěl k závěru, že odvod v plné výši, tedy ve výši nedůvodně čerpaných prostředků, je namístě.

## 2. Argumenty účastníků řízení.

4. Žalobkyně v žalobě nejprve namítla, že nákup balených minerálních vod je řádným užitím prostředků z Fondu dle § 4 odst. 4 vyhlášky FKSP, které umožňuje přispívat na vybavení ke zlepšení pracovních podmínek zaměstnanců nad povinné vybavení. Ačkoliv je žalobkyně povinna svým zaměstnancům dle právních předpisů zajistit pitný režim, tato povinnost nebyla důvodem nákupu vod. V daném období totiž provozovala oddělení pro péči o pacienty s onemocněním COVID-19, které podléhalo mnoha režimovým opatřením týkajícím se hygieny. Žalobkyně za účelem zlepšení pracovních podmínek zaměstnanců zakoupila jednotlivě balenou minerální vodu, která umožnila zaměstnancům mít vodu na režimových pracovištích neustále k dispozici v uzavíratelné, vlastním jménem označené PET. Připustila, že sice mohla pořídit speciální (nikoliv jednorázové) obaly na vodu, do

kterých by si zaměstnanci před vstupem na pracoviště vodu nalévali, ale to by znamenalo další požadavky na hygienu (dezinfekci obalů) a vedlo tak k nehospodárnosti. Žalobkyně se rovněž cítí být zkrácena na svých procesních právech, neboť žalovaný nedůvodně odmítl provést jí navrhované výslechy svědků – zaměstnanců za účelem prokázání zlepšení jejich podmínek.

5. Žalobkyně rozporuje také závěry daňových orgánů, že pořízení oken do pavilonu T nepředstavovalo výdaje ve smyslu § 4 odst. 4, potažmo § 5 vyhlášky FKSP. Právní předpisy nedefinují pojmy „vybavení ke zlepšení pracovních podmínek“ ani „hmotný majetek“. Právě potřeba pohodlného kvalitního bydlení v ubytovně spadá pod pojem „sociálních potřeb“. Zároveň aplikace § 496 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, žalovaným je chybná, neboť jde o soukromoprávní předpis. Žalobkyně upřesnila, že ubytovna zaměstnanců je určena především pro mimopražské pracovníky, kteří nemají v Praze uspokojenu potřebu bydlení a musejí do práce dojíždět. Možnost ubytování jim tak přináší zlepšení pracovních podmínek i sociálních (kulturních) potřeb. K tomu je potřeba, aby ubytovna přinesla možnost klidného a bezpečného odpočinku a pobytu, a nevyhovující stav oken bylo třeba napravit, konkrétně zajistit jejich odhlučnění.
6. Závěrem žalobkyně upozornila, že porušení rozpočtové kázně nebylo natolik závažné, aby jí daňové orgány stanovily odvod ve výši 100 %. Žalovaný chybně opomněl zohlednit přístup žalobkyně, která veškeré prostředky do Fondu navrátila, i když až v dubnu 2023. Navíc lhůta pro daňové přiznání (provedení zúčtování) běží do 30. 6. následujícího roku. Prostředky jsou tak opět součástí Fondu a lze je čerpat. Zároveň platí, že při stanovení odvodu za porušení rozpočtové kázně je třeba vycházet ze zásady přiměřenosti, přičemž odvod není trestem, ale jde pouze o administrativním opatřením vedoucím k nápravě nesprávně čerpané částky ze státního rozpočtu.
7. Žalovaný ve vyjádření k žalobě setrval na názoru vyjádřeném v napadeném rozhodnutí. Pokud jde o balenou minerální vodu, její nákup nesplňuje definici „vybavení“ dle § 4 odst. 4 vyhlášky FKSP, a i pokud by se o vybavení jednalo, bylo by to vybavení „základní“ a povinné, které je zaměstnavatel povinen zajišťovat dle zákona č. 262/2006 Sb., zákoník práce, nebo zákona č. 309/2006 Sb., kterým se upravují další požadavky bezpečnosti a ochrany zdraví při práci v pracovněprávních vztazích a o zajištění bezpečnosti a ochrany zdraví při činnosti nebo poskytování služeb mimo pracovněprávní vztahy. Na tom nemůže nic změnit ani skutečnost, že voda byla poskytována na speciální režimové pracoviště s různými omezeními. Tento závěr by nemohly změnit ani výslechy navržených svědků. Totéž platí o výměně oken v pavilonu T. Ani okna žalovaný nepovažuje za vybavení, neboť neodpovídají obecnému významu tohoto pojmu, a navíc i stavební předpisy odlišují vybavení od součástí stavby (její konstrukce), kterou okna jsou. Dle žalovaného je vybavením spíše „soubor předmětů sloužících, potřebných k určité činnosti“. Okna nejsou ani hmotným majetkem sloužícím k sociální potřebě dle § 5 vyhlášky FKSP. Nejde totiž o žádný benefit pro zaměstnance spočívající například ve vzdělávání, zájmových aktivitách, odpočinku, rekreaci apod. Dle § 495 občanského zákoníku se musí jednat o samostatný předmět. Sociální potřeby pak naplňuje zejména rekreace zaměstnanců, avšak ubytování z důvodu lepší dostupnosti do zaměstnání není žádnou rekreací ani benefitem. Ubytování spíše odpovídá pojmu „zařízení“ dle § 4 odst. 5 vyhlášky FKSP, avšak ani pod toto ustanovení nemůže spadat, neboť musí sloužit k „sociálnímu rozvoji“, což ubytovna jednoznačně nesplňuje. Žalovaný nakonec odmítá, že při určení výše odvodu jednal v rozporu se zásadou přiměřenosti; posoudil, že žalobkyně zcela porušila vyhlášku FKSP a

neoprávněně čerpala prostředky z rozpočtu Fondu. Odvod tedy musí být stanoven v plné výši.

8. Žalobkyně se v replice nejprve zabývala pojmem „vybavení“ a uzavřela, že i nadstandardní (nikoliv základní) vybavení, jako je například židle, může být předmětem Fondu, pokud by šlo o ergonomickou židli předcházející bolestem zad a zvýšené únavě. Stejně tak minerální balenou vodou žalobkyně neplnila svou zákonnou povinnost zajistit zaměstnancům pitnou vodu, ale jednalo se o zlepšení podmínek na režimových pracovištích. Ohledně pořízení oken do pavilonu T pak shrnula argumentaci předestřenou již v žalobě. Nakonec zdůraznila, že vyhláška FKSP musí být z důvodu své nejasnosti a složitosti vykládána široce; ostatně sám zákonodárce si je vědom její nešťastně formulace, jak vyplývá z důvodné zprávy k zákonu č. 349/2023 Sb., kterým byla vyhláška FKSP zrušena. Výklad zaujatý žalovaným, který rigidně zabráňuje z Fondu čerpat, tak v konečném důsledku poškozují zaměstnance, v jejichž prospěch je Fond zřízen.
9. Žalovaný v duplice odkázal zejména na rozsudek Krajského soudu v Brně č. j. 62 Af 22/2024-59 z 3. 4. 2025 věnující se podmínkám čerpání prostředků z Fondu, dle kterého za vybavení ke zlepšení pracovních podmínek nelze považovat vybavení, bez něhož se zaměstnanci na daném pracovišti neobejdou. V ostatním zopakoval nebo místy doplnil své předchozí vyjádření.
10. Při jednání konaném 26. 8. 2025 oba účastníci řízení shrnuli obsah svých dosavadních podání. Soud ve věci neprováděl dokazování, neboť ani jeden z účastníků žádný důkaz nenavrhl a zároveň veškeré listiny nezbytné pro rozhodnutí jsou obsaženy ve správním spisu, jímž se dokazování neprovádí [rozsudek Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“) č. j. 9 Afs 8/2008-117, č. 2383/2011 Sb. NSS z 29. 1. 2009].

### 3. Posouzení věci.

#### 3.1. Podmínky řízení a právní východiska.

11. Soud nejprve shledal, že jsou splněny podmínky řízení, žaloba je přípustná, byla podána včas a osobou oprávněnou. Následně vycházejí ze skutkového a právního stavu, jenž zde byl v době vydání napadeného rozhodnutí, přezkoumal je na základě podané žaloby v mezích žalobních bodů [§ 75 odst. 1 a 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř.“)], včetně řízení předcházejícího jeho vydání, jakož i z hlediska vad, k nimž by byl povinen přihlídnout z úřední povinnosti.
12. Dle § 3 odst. 1 vyhlášky FKSP platí, že *při používání fondu se postupuje v souladu se schváleným rozpočtem a lze z něj čerpat pouze výdaje podle § 4 až 14a*. Okruh výdajů, na které lze čerpat prostředky z FKSP, je tedy taxativně vymezen.
13. Žalobkyně má za to, že nákupem minerálních balených vod na režimové pracoviště zajišťované v souvislosti s onemocněním COVID-19 a pořízením nových oken do pavilonu T splnila podmínky pro čerpání z FKSP dle § 4 odst. 4 vyhlášky FKSP, dle kterého *z fondu lze přispívat na vybavení ke zlepšení pracovních podmínek, na pracovní oděvy a obuv, a to nad povinné vybavení, na jednotné oblečení a na vybavení pro sportovní a zájmovou činnost, které je půjčováno zaměstnancům*. Pořízení předmětných oken dle žalobkyně rovněž naplňuje podmínky § 5 vyhlášky FKSP, neboť se jedná o *pořízení hmotného majetku, který slouží kulturním a sociálním potřebám zaměstnanců*.

14. Soud předesílá, že vyhláška FKSP je formulována dosti obecně, což přináší jisté výkladové obtíže, avšak důsledkem toho nemůže být nepřipustné rozšiřování výdajů podléhajících režimu FKSP v rozporu s účelem tohoto institutu a platné právní úpravy.

### 3.2. Vybavení ke zlepšení pracovních podmínek.

15. K pojmu „vybavení ke zlepšení pracovních podmínek“ soud předesílá, že ze samotné textace § 4 odst. 4 vyhlášky FKSP je zřejmé, že se nesmí jednat o základní povinné vybavení, které je nezbytné vzhledem k charakteru a druhu vykonávané práce. Právě pravidlo „nad povinné vybavení“ je pak třeba aplikovat nikoli pouze v souvislosti s pracovním oděvem a obuví, nýbrž i s dalším vybavením (ke zlepšení pracovních podmínek). Opačný výklad by totiž znamenal, že zaměstnavatel by byl oprávněn z FKSP hradit veškeré vybavení bez ohledu na věcné určení a účel, kterému slouží. Z logiky věci totiž každé nové vybavení (majetek) může být lepší, výhodnější, efektivnější než to dřívější. Zároveň by byl zaměstnavatel oprávněn hradit i vybavení, které je jinak ze zákona povinen zaměstnancům poskytovat. Jedná se zejména o zákoník práce, který v § 224 odst. 1 stanoví, že *zaměstnavatelé jsou povinni vytvářet zaměstnancům pracovní podmínky, které umožňují bezpečný výkon práce*. Taktéž dle § 2 odst. 1 zákona č. 309/2006 Sb. platí, že povinné vybavení je vše, *co je nezbytné pro bezpečný výkon práce s ohledem na charakter a druh vykonávané práce*.
16. Jako příklady vybavení ke zlepšení pracovních podmínek lze obecně uvést pořízení mikrovlnné trouby, rychlovarné konvice nebo automatu na kávu. Z FKSP však nelze hradit například běžné kancelářské vybavení jako počítače, tiskárny, stoly, židle, skřínky na osobní věci zaměstnanců nebo lavice a židle na nové vybavení učebny apod.,<sup>1</sup> a to ani kdyby se jednalo o „nadstandardní“ modely. Definice a kategorizace takového vybavení se však bude vždy přirozeně lišit napříč různými profesemi (a tedy bude jiná u různých zaměstnavatelů), v závislosti na konkrétní činnosti zaměstnavatele a konkrétním pracovním zařazení jeho zaměstnanců (od čistících prostředků přes psací potřeby, telefony, pracovní počítače, IT software a kancelářské židle a stoly až po pohovky či kávovary).
17. Pojem „vybavení“ lze na základě jazykového výkladu chápat jako soubor předmětů, které slouží určitému účelu, a v tomto ohledu se vždy vztahují k určité jiné činnosti či předmětu (*vybavuje se vždy někdo nebo něco k něčemu*). Tento pojem tak lze vnímat v kontrastu k pojmu „zařízení“, jež vyhláška používá v kontextu zařízení kulturního, rekreačního, tělovýchovného, rehabilitačního apod. Zároveň se jedná o hmotnou věc trvalejšího charakteru, nikoliv určenou ke spotřebě. „Vybavení“

#### 3.2.1. Nákup minerálních vod ve světle § 4 odst. 4 vyhlášky FKSP.

18. Pokud jde o nákup minerálních balených vod, soud konstatuje, že se nejedná o vybavení ke zlepšení pracovních podmínek. Je zřejmé, že žalobkyně byla povinna (bez ohledu na to, zda se jednalo o pracoviště podléhající zvláštnímu režimu a opatřením či o „obyčejné pracoviště“) svým zaměstnancům zajistit pitný režim, jak vyplývá z předpisů zajišťujících ochranu bezpečnosti a zdraví při práci [např. § 2 odst. 1 písm. b) zákona č. 309/2006 Sb.]. Logickou úvahou lze dojít k závěru, že voda představuje vybavení, bez kterého se zaměstnanci nemocnice neobejdou a potřebují ho ke své činnosti. Zajištění minerální vody v samostatných obalech žalobkyní představovalo pouze kvalitativní (i kvantitativní) změnu povinného vybavení, které má zaměstnavatel hradit z vlastních prostředků. Jiná situace by

<sup>1</sup> Morávek, Z. a kol. *Vyhláška o fondu kulturních a sociálních potřeb*. Praha: Wolters Kluwer, 2022, komentář k § 4 odst. 4.

mohla hypoteticky nastat, pokud by žalobkyně nakoupila PET lahve označené jménem jednotlivých zaměstnanců, které by byly znovupoužitelné a zaměstnancům by do nich byla opakovaně předávána voda. Opět by však záleželo, zda by se jednalo dle nastavených pravidel o povinné vybavení či nikoliv. Žalobkyně však na několika místech žaloby výslovně uvedla, že se jednalo o jednorázové lahve a stěžejní bylo pořízení vody jako takové, resp. zajištění pitného režimu. Minerální voda navíc dle soudu nesplňuje ani definici „vybavení“, neboť nejde o věc trvalejšího charakteru sloužící určité činnosti, ale o věc ryze spotřební a nezbytnou. Ostatně název samotné vyhlášky FKSP jasně stanoví, že se prostředky Fondu mají uspokojovat kulturní a sociální potřeby zaměstnanců – zajištění pitné vody k těmto potřebám nenáleží.

19. Na právě uvedené nemá vliv ani skutečnost, že voda byla poskytována v rámci režimových opatření na specializovaných pracovištích. Na první pohled by se mohlo zdát, že žalobkyně zlepšila pracovní podmínky zaměstnanců tím, že v důsledku nákupu balené minerální vody tito zaměstnanci nemuseli dodržovat přísnější hygienická opatření nastavená v důsledku hrozby infekce onemocněním COVID-19, avšak touto optikou by se dalo opět posuzovat jakékoliv kvalitativní zlepšení něčeho, k čemu je zaměstnavatel povinen, například nákup kvalitnějších židlí nebo většího počtu židlí z důvodu zlepšení pohodlí zaměstnanců apod.
20. Soud souhlasí s žalovaným, že žalobkyní navržené výsledky jejich zaměstnanců byly nadbytečné. Ať už by je žalobkyně navrhla za účelem prokázání, že voda mohla zlepšit podmínky na pracovištích nebo že v době nákupu vod speciální pracoviště stále fungovala, nemělo by to na výše uvedené závěry vliv. I pokud by svědci uvedli, že jim nákup vod „zlepšil pracovní podmínky“, tedy usnadnil přístup k pitné vodě, nešlo by o zlepšení pracovních podmínek nad rámec povinného vybavení ve smyslu § 4 odst. 4 vyhlášky FKSP.
21. Žalobkyni lze přisvědčit, že pořízení speciálních obalů na vodu, do kterých by si zaměstnanci vodu při vstupu do režimových pracovišť nalévali, by mohlo být finančně nákladné a složité. To však na věci nic nemění. Skutečnost, že žalobkyně nakoupila minerální vody s jednorázovými obaly, ji neopravňuje čerpat na tento výdaj finance z FKSP jen proto, že pořízení znovupoužitelných lahví na vodu by znamenalo větší náklady ať už pro ni (pokud by nákup nesplňoval § 4 až § 14a vyhlášky FKSP) nebo pro státní rozpočet (pokud by byly prostředky čerpány z FKSP).

### 3.2.2. *Výměna oken v pavilonu T ve světle § 4 odst. 4 vyhlášky FKSP.*

22. Žalobkyně považuje za důvodně vynaložené výdaje z FKSP též nákup nových oken v pavilonu T, jenž sloužil také jako ubytovna zaměstnanců. I na tom místě soud uvádí, že okna jako taková nesplňují definici vybavení dle zmíněného ustanovení. Jednak tento předmět plnění není ani vzdáleně obdobný příkladům vyjmenovaným výše a nejde o předmět sloužící k určité činnosti (uvaření čaje nebo kávy, ohřátí jídla apod.). I jiné odborné názory (ačkoliv k § 4 odst. 7 vyhlášky FKSP) hovoří v tom smyslu, že příspěvek lze využít na vybavení odpočinkové místnosti pro zaměstnance, ovšem *pouze vybavení, nikoli např. vymalování*.<sup>2</sup> I pokud by ubytovna byla „nadstandardem“, tedy budovou poskytovanou žalobkyní zaměstnancům nad rámec jejich zákonných povinností (čímž se soud pro účely tohoto rozsudku blíže nezabýval pro nadbytečnost), výměna oken by podobně jako malování

<sup>2</sup> Morávek, Z. a kol. *Vyhláška o fondu kulturních a sociálních potřeb*. Praha: Wolters Kluwer, 2022, komentář k § 4 odst. 7

v místnosti – tedy obměna vzhledu stěny – pro zaměstnance nepředstavovala výdaj podléhající § 4 odst. 4 vyhlášky FKSP.

23. Obdobně dle § 169 odst. 1 zákona č. 183/2006 Sb., stavební zákon, *právníkové osoby, fyzické osoby a příslušné orgány veřejné správy jsou povinny při územně plánovací a projektové činnosti, při povolování, provádění, užívání a odstraňování staveb respektovat záměry územního plánování a obecné požadavky na výstavbu [§ 2 odst. 2 písm. e)] stanovené prováděcími právními předpisy.* Dle § 26 odst. 3 vyhlášky č. 268/2009 Sb., o technických požadavcích na stavby, ve znění účinném do 31. 12. 2023, platilo, že *výplně otvorů musí splňovat požadavky na akustické vlastnosti v souladu s normovými hodnotami pro zajištění dostatečné ochrany před hlukem ve všech chráněných vnitřních prostorech stavby.* Toto ustanovení se nachází v části čtvrté s názvem „Požadavky na stavební konstrukce staveb“. Dle § 3 písm. b) vyhlášky č. 268/2009 Sb., o technických požadavcích na stavby, *pro účely této vyhlášky se rozumí ubytovací jednotkou jednotlivý pokoj nebo soubor místností, které svým stavebně technickým uspořádáním a vybavením splňují požadavky na přechodné ubytování a jsou k tomuto účelu určeny (zvýraznění doplněno).* Soud se ztotožňuje s žalovaným, že i tento právní předpis odlišuje vybavení od součásti stavby (její konstrukce), kterou jsou také právě okna.
24. Soud nadto uvádí, že výměna oken neslouží přímo zlepšení *pracovních* podmínek. Ubytovnu s okny totiž zaměstnanci využívají při odpočinku mezi směnami (při kterém nepracují) nebo k ubytování mezi pracovními směnami (spánku), tedy v době, kdy nepracují. Teoreticky by se dalo argumentovat, že například díky lepšímu odpočinku ve volném čase či kratší dojezdové vzdálenosti do zaměstnání mohou být zaměstnanci spokojenější, a tedy lépe pracovat, touto optikou by však podmínky § 4 odst. 4 vyhlášky FKSP splňoval každý zaměstnanecký benefit. Toto ustanovení však vyžaduje přímou souvislost s pracovními podmínkami, kterou výměna oken nesplňuje.

### 3.3. Výměna oken v pavilonu T jako pořízení hmotného majetku dle § 5 vyhlášky FKSP.

25. V tomto případě se soud nejprve zabýval významem pojmu „pořízení hmotného majetku“. Strany se přou o to, zda na „hmotný majetek“ lze vyjít z § 496 občanského zákoníku. Soud nevidí důvodu, proč by tomu tak nemělo být. Ačkoliv občanský zákoník je soukromoprávním předpisem, vyhláška FKSP ani jiný právní předpis práva veřejného tento pojem blíže nedefinuje. Dle § 496 občanského zákoníku přitom platí, že *hmotná věc je ovladatelná část vnějšího světa, která má povahu samostatného předmětu.* S odvoláním na § 5 vyhlášky tak nelze pořídit nehmotné věci, kterými jsou práva, jejichž povaha to připouští, a jiné věci bez hmotné podstaty. Pořídit lze jakýkoliv majetek, který má hmotnou povahu, v tomto smyslu bez dalšího omezení, tedy např. lze pořídit fotoaparát, ale nikoliv licenci, která má povahu nehmotnou.<sup>3</sup> Okna jako taková mohou být v určitém kontextu, například při jejich zakoupení, samostatným hmotným předmětem, avšak svým zabudováním do stavby přestanou být samostatnou věcí a stanou se součástí věci hlavní (stavby). Výměnu oken v ubytovacím zařízení za kvalitnější je tak třeba hodnotit jako výměnu součástí majetku, v podstatě jako jeho údržbu či technické zhodnocení, nikoliv pořízení samostatně využitelného hmotného majetku, jak předpokládá vyhláška. Majetek v tomto případě představuje ubytovna jako taková. Ostatně jak soud uvedl výše, také pro účely stavebních předpisů jsou okna považována za součást stavby, jsou-li zabudována.

<sup>3</sup> Rovněž: Morávek, Z. a kol. *Vyhláška o fondu kulturních a sociálních potřeb.* Praha: Wolters Kluwer, 2022, komentář k § 5.

26. Zároveň je nutno splnit podmínku, že pořízení hmotného majetku musí nutně sloužit kulturním či sociálním potřebám. Co se rozumí těmito potřebami, předpisy přímo nestanoví, ale s ohledem na některé příklady uvedené ve vyhlášce (např. příspěvek na dopravu do zaměstnání dle § 5 nebo zápůjčky na bytové účely dle § 6) soud souhlasí se žalovaným, že jde o nejšířší význam těchto slov (bod 21 napadeného rozhodnutí). „Sociální potřeby“ tak nezahrnují jen potřeby týkající se vztahu mezi lidmi navzájem či mezi lidmi a společnostmi, ale také hmotné zabezpečení lidí a péči o ně.<sup>4</sup> Tomuto účelu ubytovna pro zaměstnance jistě sloužit může. V tomto ohledu tedy žalovanému přisvědčit nelze.
27. Ze zřetele však nelze pustit ani to, že Fond je určen primárně k úhradě plnění, jež směřují přímo k zaměstnancům, jde o výhody určené výhradně jim, ať už ve formě příspěvků, služeb nebo hmotného majetku, nikoli k financování zaměstnavatelových provozních nákladů či investic do jeho majetku. To je zřejmé jak ze shora předestřené účelu vyhlášky FKSP, tak z jednotlivých typů výhod uvedených výslovně ve vyhlášce FKSP. V případě § 5 půjde typicky o takové výhody, kterých může zaměstnanec využívat mimo pracovní dobu ve svém volném čase a s prací jako takovou nesouvisí (na rozdíl od § 4 odst. 4, kde se hovoří o zlepšení pracovních podmínek). Může se jednat např. o hudební nástroje či sportovní pomůcky, které zaměstnanci využijí pro svou kulturní činnost, odborná literatura připouští i pořízení chaty pro rekreaci zaměstnanců.<sup>5</sup>
28. Správce daně však zjistil, že pavilon T sloužil „*k ubytování zaměstnanců – zdravotní sestry, doktoři, sanitární pracovníci. Dále je objekt využíván ZŠ MŠ při nemocnici v prostorách sborovna, ředitelna, kancelář. Dále je v tomto objektu možnost ubytování matek dětí hospitalizovaných na pavilonech nemocnice. Zde se jedná spíše o krátkodobé ubytování. To se využívá i v případě návštěv ubytovaných zaměstnanců nemocnice. V objektu se ještě nachází sušárna, prádelna, sklad, kolárna, recepce a dvě kanceláře provozních pracovníků. V pavilonu T se nachází 89 pokojů s kapacitou ubytování 106 lůžek.*“ (s. 4 zprávy o daňové kontrole č. j. 8827430/23/2000-31473-109060 z 22. 11. 2023). Pavilon T tak neslouží výhradně pro využití zaměstnanci, ale k řadě dalších žalobkyniných provozních účelů. Ze zprávy o daňové kontrole přitom nevyplývá, a ani žalobkyně to v soudním řízení netvrdila, že by měnila okna pouze v části pavilonu určené k ubytování zaměstnanců. V bodu 20 odvolání žalobkyně toliko popsala, že „*[o]prava a výměna oken byla provedena toliko z jedné strany objektu, a to ze strany směřující na ulici Vídeňskou, která je značně frekventovanou ulicí. Cílem bylo tedy snížit hluk pronikající do pavilonu z této ulice, který nadměru zatěžoval ubytované zaměstnance.*“ A v bodu 21 dodala, že „*při náboru nového zdravotnického personálu záleží i na úrovni a vzhledu ubytovacího zařízení a může to být jeden z faktorů, zda budoucí zaměstnanec dá přednost zaměstnání u daňového subjektu nebo zvolá jiného zaměstnavatele s odůvodněním, že mají lepší podmínky pro své zaměstnance v rámci ubytování.*“
29. Prostředky z Fondu tak byly využity na rekonstrukci pavilonu, jenž je využíván nejen pro zaměstnance, ale také pro pacienty, jako technické zázemí nemocnice a různé další provozní účely. Investice do jeho opravy, zde nahrazení nevyhovujících oken kvalitnějšími, pak představuje v podstatě zhodnocení zaměstnavatelova majetku a zázemí potřebného pro jeho provoz, které z Fondu hradit nelze. V opačném případě by bylo možné použít prostředky Fondu takřka na jakékoli investice do zaměstnavatelova zázemí, z nichž by měl

<sup>4</sup> Slovník spisovného jazyka českého, dostupný na <https://prirucka.ujc.cas.cz>, heslo „sociální“.

<sup>5</sup> Morávek, Z. a kol. *Vyhláška o fondu kulturních a sociálních potřeb*. Praha: Wolters Kluwer, 2022, komentář k § 5.

zaměstnanec nějaký nepřímý prospěch, např. do zřízení parkoviště, které by však zaměstnavatel využíval také k dalším provozním účelům. Uspokojování sociálních potřeb zaměstnanců ostatně nelze směřovat s jakýmkoli šetřením jejich nákladů. To by nepochybně odporovalo účelu vyhlášky FKSP.

#### 3.4. Zásada přiměřenosti při stanovení odvodu za porušení rozpočtové kázně.

30. Žalobkyně namítá, že uložení odvodu za porušení rozpočtové kázně ve výši 100 % je excesem daňových orgánů. Pokud by žalovaný věc zhodnotil z hlediska zásady přiměřenosti a zohlednil by chování žalobkyně (vrácení prostředků do Fondu v roce 2023) a rigiditu vyhlášky FKSP, odvod by v takto stanovené výši neuložil. Nepřihlédl rovněž k tomu, že odvod není trestem, ale nápravným a administrativním opatřením. Odvod navíc ohrožuje žalobkynin běžný provoz.
31. Dle § 44 odst. 1 písm. a) zákona o rozpočtových pravidlech platí, že *porušením rozpočtové kázně je neoprávněné použití peněžních prostředků státního rozpočtu a jiných peněžních prostředků státu. Ve smyslu § 44a odst. 4 písm. c) odvod za porušení rozpočtové kázně činí v ostatních případech částku, v jaké byla porušena rozpočtová kázeň. Zároveň platí, že při uložení odvodu za porušení rozpočtové kázně je správce daně vždy povinen vyjít ze zásady přiměřenosti, tedy rozumného vztahu mezi závažností porušení rozpočtové kázně a výší za ně předepsaného odvodu. Musí tak zvážit, zda je důvod k odvodu v plné výši čerpaných či poskytnutých prostředků státního rozpočtu, či pouze k odvodu odpovídajícímu závažnosti a významu porušení povinnosti a své rozhodnutí náležitě odůvodnit. To platí i v případech smyslu § 44a odst. 4 písm. c) [Usnesení rozšířeného senátu NSS č. j. 1 Afs 291/2017-33 z 30. 10. 2018.]*
32. Žalovaný zásadu proporcionality v souladu s judikaturou NSS aplikoval, čímž odstranil nedostatek rozhodnutí správce daně (srov. bod 63 napadeného rozhodnutí). Především, že částku, v níž byla porušena rozpočtová kázeň, lze vyčíslit, neboť jde o součet shora popsanych výdajů. Následně vyložil, že neshledal žádné okolnosti, které by mohly s ohledem na případnou malou závažnost porušení povinnosti vést ke snížení odvodu, naopak považoval její jednání za velmi závažné, neboť peněžní prostředky vynaložila v rozporu s jejich určením; nejednalo se o dílčí pochybení, neboť veškeré výdaje byly neoprávněné a jejich použití bylo zcela neúčelné, nevhodné a v rozporu s účelem vyhlášky o FKSP. V této souvislosti žalovaný opakovaně zdůraznil, že žalobkyně je příspěvkovou organizací, která je dle § 53 odst. 4 zákona o rozpočtových pravidlech povinna peněžní prostředky, kterými disponuje, používat jen k účelům, na které jsou určeny, tedy na krytí nezbytných potřeb a na opatření zakládající se na právních předpisech. Pokud v rámci své činnosti poruší rozpočtovou kázeň, je také odpovědná provést příslušný odvod. Zároveň žalovaný v bodě 47 svého rozhodnutí konstatoval, že nerozporuje žalobkynino tvrzení, že v dubnu 2023 převedla peněžní prostředky na účet Fondu. Ze samotné podstaty určení Fondu je však zřejmé, že nevyčerpaná část prostředků se převádí do následujícího roku, stejně jako ostatní nevyčerpané prostředky Fondu, a tyto prostředky vstupují do rozpočtu Fondu roku následujícího. Rozpočet Fondu by měl být celkově nastaven jako vyrovnaný. Postup, při kterém by si z nevyčerpaných prostředků žalobkyně „spořila na horší časy“, je chybný a celkově odporující účelu Fondu. Po skončení každého kalendářního roku je v rámci roční účetní závěrky organizace povinna provést vyúčtování skutečného základního přídele do Fondu. V nyní šetřeném případě tedy byly úhrady plateb Fondu rozpočtovány pro rok 2022. Vzhledem k tomu, že nápravná opatření žalobkyně provedla ve

dnech 25. 4. 2023 a 27. 4. 2023, tj. po lhůtě pro řádné zúčtování prostředků FKSP roku 2022 k 31. 12. 2022, dle vyhlášky o FKSP byly prostředky FKSP k 1. 1. 2023 předmětem následujícího rozpočtového roku 2023. Proto žalovaný žalobkynina nápravná opatření nemohl zohlednit. Všechny tyto úvahy se sice nenacházejí v oddílu rozhodnutí věnovaném posouzení přiměřenosti, ale obsahově do ní zjevně patří a soud od nich nemůže odhlédnout.

33. Z napadeného rozhodnutí jako celku je zřejmé, proč daňové orgány stanovily odvod v plné výši. Žalovaný při jeho stanovení nepostupoval libovolně a respektoval nejen podmínky uvedené pro stanovení odvodu dle zákona o rozpočtových pravidlech (tedy stanovit odvod v plné výši), ale přihlédl i k zásadě proporcionality, jak to požaduje judikatura správních soudů.
34. Soud připomíná, že výši odvodu správní orgán stanovuje v rámci správního uvážení, jehož soudní přezkum je do značné míry omezený. To potvrdil NSS i v nedávném rozsudku č. j. 3 Afs 54/2023-40 z 16. 9. 2024, podle jehož bodu 22 *„úkolem správních soudů skutečně není nahradit správní orgán v jeho odborné dozorové kompetenci ani nahradit správní uvážení uvážením soudním, ale naopak posoudit, zda správní orgán v napadeném rozhodnutí řádně a úplně zjistil skutkový stav, a zda tam, kde se jeho rozhodnutí opíralo o správní uvážení, nedošlo k vybočení z mezí a hledisek stanovených zákonem (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 12. 2003, č. j. 5 A 139/2002 - 46, č. 416/2004 Sb. NSS).“* (Shodně rozsudek č. j. 2 Afs 5/2024-35 z 28. 1. 2025, bod 36). Při hodnocení zákonnosti uloženého odvodu není dán soudu prostor pro změnu a nahrazení uvážení správního orgánu svým vlastním, tedy ani prostor pro hodnocení prosté přiměřenosti uložené sankce; úkolem soudu tedy není nalezení ideální výše odvodu, ale přezkum výsledku správního uvážení ze shora výtýčených hledisek (obdobně rozsudky NSS č. j. 1 Afs 1/2012-36 z 3. 4. 2012 či č. j. 7 As 22/2012-23, č. 2672/2012 Sb. NSS z 19. 4. 2012).
35. Vybočení ze správního uvážení či dokonce jeho zneužití soud v nynější věci neshledal. Žalobkyně využila prostředky Fondu v naprosté většině v podstatě ke zhodnocení svého majetku (výměně oken), v drobné míře pak k poskytnutí základních plnění (vody), jež musí zaměstnancům poskytovat ze zákona, třebaže v nižší kvalitě. Naopak na potřeby zaměstnanců, k jejichž plnění je Fond výhradně určen (vybavení sloužící ke zlepšení pracovních podmínek, kulturní a sociální potřeby), nešlo ze sporné částky v roce 2022 nic. Tuto skutečnost pak již nelze z povahy věci plně napravit. V této souvislosti navíc žalovaný v bodě 18 svého rozhodnutí správně zdůraznil, že *„momentem porušení některé z podmínek pro poskytnutí prostředků státního rozpočtu či jejich nevrácení ve stanoveném termínu se tyto prostředky stávají neoprávněně použitými či zadržnými prostředky a tímto momentem vzniká tomu, kdo porušil podmínky nebo nevrátil poskytnuté prostředky ve stanoveném termínu, povinnost odvést tyto prostředky do státního rozpočtu formou odvodu za porušení rozpočtové kázně včetně penále. Povinnost subjektu odvést tyto prostředky státnímu rozpočtu nastává ze zákona v okamžiku porušení rozpočtové kázně.“*<sup>6</sup> Zároveň platí, že odvod musí být přiměřený „povaze porušení povinnosti“ (bod 34 usnesení č. j. 1 Afs 291/2017-33). Jeho výše se tak odvíjí od okolností neoprávněného vynaložení výdajů, například od závažnosti porušení povinnosti, míře jejího významu či naplnění účelu dotace, nikoli od okolností nastalých později. Také v rozsudku č. j. 10 Afs 126/2022-41 ze 7. 11. 2023 označil NSS za mylné přesvědčení, podle něž lze vzniku následků spojených s porušením rozpočtové kázně

---

<sup>6</sup> Žalovaný citoval nesprávně z narativní části rozsudku NSS, ale na správnosti uvedených závěrů to nic nemění.

předejít pokusem o vrácení dotčených prostředků (bod 15 rozsudku). Totéž pak platí o vyměření penále, neboť jak lakonicky konstatoval NSS v naposled citovaném rozsudku: „*Odvod vyměřen byl, proto muselo být vyměřeno i penále.*“ Právě v tomto kontextu je třeba chápat argumentaci žalovaného o nevrátivosti porušení, vyjádřenou v bodě 47 jeho rozhodnutí. Tyto úvahy žalobkyně v žalobě relevantně nezpochybnila. Poukázala na nejasnost vyhlášky o FKPS, tu však podle názoru soudu nelze při stanovení výše odvodu zohlednit. Nějaká míra neurčitost je spjata s výkladem každého právního předpisu, a v tomto případě nedosáhla nepřijatelné míry; žalobkyně je navíc profesionálkou se značným odborným zázemím, které se touto problematikou zabývá dlouhodobě. „Vrácení“ prostředků do fondu v roce je navíc třeba hodnotit při vědomí toho, že to žalobkyně učinila až v průběhu veřejnosprávní kontroly, tedy pod hrozbou budoucího stanovení odvodu za neoprávněně čerpané výdaje. S ohledem na vše uvedené soud neshledal s žalobkyní, že by stanovení odvodu ve výši 100 % neoprávněných výdajů představovalo zjevný excés. Rozšířený senát NSS v usnesení č. j. 1 Afs 291/2017-33, ve shodě s pravidly pro přezkum správního uvážení soudu, označil za nezákonný stoprocentní odvod uložený za formální či marginální porušení zákonných povinností při čerpání dotace. O takový se však v nynější věci ani zdaleka nejedná. Žalobkyně tedy v žalobě nepřednesla důvody, na jejichž základě by soud mohl shledat v rozhodnutí žalovaného porušení zásady přiměřenosti či vykročení z mezí správního uvážení.

36. Soud dodává, že dopad odvodu na řádný chod příjemce dotace nelze zohlednit v řízení o porušení rozpočtové kázně, neboť se nejedná o sankci trestní povahy. S ohledem na postavení žalobkyně jako velké fakultní nemocnice, hodnotu jejího majetku a od toho se odvíjející velikost ročního rozpočtu soud nicméně považuje tvrzený dopad v podobě ohrožení řádného provozu u odvodu v řádu nižších jednotek milionů za zcela zjevně vyloučený. Žalobkyně má nicméně prostor k uplatnění těchto námitek v rámci navazujících řízení o posečkováání daně nebo prominutí daně.

#### 4. Závěr a náklady řízení.

37. Daňové orgány při interpretaci § 4 odst. 4 a § 5 vyhlášky FKSP postupovaly správně, neboť žalobkyní provedený nákup balených minerálních vod pro své zaměstnance ani výměnu oken v ubytovacím zařízení pro mimopražské zaměstnance nepředstavovaly vybavení ke zlepšení pracovních podmínek nad povinné vybavení. Výměnu oken nelze považovat ani za pořízení hmotného majetku sloužícího kulturním a sociálním potřebám zaměstnanců. Při stanovení výše odvodu ve výši 100 % neoprávněných výdajů z Fondu žalovaný postupoval v souladu se zákonem o rozpočtových pravidlech a se zásadou přiměřenosti a jeho správní úvaha ohledně výše odvodu je přezkoumatelná a nevykazuje znaky libovůle. Za takového stavu soudu nepřisluší úvahy žalovaného nahrazovat. Jelikož soud neshledal žádný ze žalobních bodů důvodným a nezjistil ani žádnou vadu, k níž by musel přihlídnout z úřední povinnosti, zamítl žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. jako nedůvodnou.
38. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně neměla ve věci úspěch, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení, a žalovanému nevznikly žádné náklady nad rámec jeho obvyklé úřední činnosti, proto mu soud jejich náhradu nepřiznal.

### Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno, a to v tolika vyhotoveních (podává-li se v listinné podobě), aby jedno zůstalo soudu a každý účastník dostal jeden stejnopis. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

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.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz) v rámečku Rychlé odkazy – Úhrada soudních poplatků.

Praha 26. srpna 2025

**JUDr. Ing. Viera Horčicová**  
předsedkyně senátu