



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

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

žalobkyně: **PERKOS s.r.o., IČO 36514047**
sídlem Werferova 6, 040 11 Košice, Slovenská republika
podnikající v ČR prostřednictvím odštěpného závodu
CZECHKONŠTRUKTER, s.r.o. – organizační složka
sídlem Nad Tyrkou 103, 739 61 Třinec
zastoupená advokátem doc. JUDr. Petrem Šustkem, Ph.D.,
sídlem Veleslavínova 59/3, 110 00 Praha

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

o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne ze dne 14. 6. 2024, č. j. 18219/24/5200-10421-713026 a č. j. 18208/24/5200-10421-713026, a ze dne 27. 6. 2024, č. j. 20766/24/5200-10421-713026 a č. j. 20724/24/5200-10421-713026, ve věci daně z příjmů fyzických osob

takto:

- I. Žaloba se **zamítá**.
- II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

1. Žalobou ze dne 16. 8. 2024, postoupenou zdejšímu soudu dne 28. 8. 2024, se žalobkyně domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne ze dne 14. 6. 2024, č. j. 18219/24/5200-10421-713026 a č. j. 18208/24/5200-10421-713026, a ze dne 27. 6. 2024, č. j. 20766/24/5200-10421-713026 a č. j. 20724/24/5200-10421-713026, kterými byla žalobkyni dodatečně

Shodu s prvopisem potvrzuje

stanovena k přímé úhradě daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti za zdaňovací období roků 2017, 2018 a 2019 a uložena penále.

2. Žalobkyně je zahraniční právnická osoba se sídlem na Slovensku, která v České republice podniká prostřednictvím odštěpného závodu. V předmětných zdaňovacích obdobích žalobkyně vykonávala činnost agentury práce, tj. zprostředkovávala zaměstnání fyzických osob v České republice.
3. Žalobkyně má za to, že žalovaný nezákonně posoudil její postavení jako plátce daně z příjmů fyzických a právnických osob ze závislé činnosti v České republice. Žalovaný dovedl, že žalobkyni vznikla v České republice stálá provozovna (když podnikala skrze český odštěpný závod), s čímž žalobkyně zásadně nesouhlasí, když odštěpný závod v České republice sloužil pouze k pomocným a přípravným činnostem, zejména k zajištění nezbytných registrací a jako virtuální sídlo. Veškerá faktická činnost, včetně mzdové agendy a vedení dokladů, byla soustředěna v sídle žalobkyně na Slovensku. Žalovaný se tak dostatečně nezabýval charakterem činnosti, který odštěpný závod vykonával a nesprávně z něj vyvodil existenci stálé provozovny. Existence odštěpného závodu sama o sobě totiž nezakládá vznik stálé provozovny ve smyslu mezinárodních smluv o zamezení dvojího zdanění. Žalobkyně příjmy svých zaměstnanců řádně zdanila na Slovensku, o svém postupu informovala slovenské finanční úřady a správnost jejího postupu byla opakovaně potvrzena auditními zprávami.
4. Podle žalobkyně žalovaný nesprávně posoudil, že se v případě mezinárodního pronájmu pracovní síly časový test 183 dní neuplatní (přičemž žalobkyně odkázala na smlouvu mezi Českou republikou a Slovenskou republikou o zamezení dvojího zdanění), načež má žalobkyně dále za to, že její příjmy měly být zdaněny pouze na Slovensku. V tomto kontextu nelze ustanovení § 38c odst. 2 ZoDP interpretovat izolovaně, tj. nelze přeskočit test stálé provozovny a 183 dní ani v případech organizační složky zahraniční osoby poskytující služby agentury práce. Bylo by popřením smyslu a účelu tohoto ustanovení, pokud by zákon posuzoval daňové podmínky pro zahraniční osobu přísněji, než pro osoby české. Dále žalovaný nezohlednil, že žalobkyně zaměstnávala i osoby z jiných států a nepřihlédl k dalším relevantním smlouvám o zamezení dvojího zdanění.
5. Dále žalobkyně namítá, že žalovaný nezákonně posoudil cestovní náhrady vyplacené zaměstnancům žalobkyně, když dovedl, že se nemělo jednat o pracovní cesty, neboť nedocházelo k časově omezenému vysílání zaměstnance zaměstnavatelem k výkonu práce mimo sjednané místo výkonu práce. V pracovních smlouvách bylo totiž jednoznačně sjednáno místo výkonu práce v sídle žalobkyně na Slovensku. Právní úprava nepřipouští jinou možnost, než sjednání místa výkonu práce či pravidelného pracoviště v pracovní smlouvě (přičemž pro účely cestovních náhrad musí být místo uvedeno nejvýše jako jedna obec). Pokud poté žalovaný odkazuje na ustanovení v dohodě o přidělení zaměstnance, nemůže jím být změněno sjednané místo výkonu práce dle pracovní smlouvy. V případě, pokud by byli zaměstnanci žalobkyně přiděleni k jisté společnosti, která má více provozoven, museli by pracovat pouze na jejím sídle a nikde jinde; tím spíše, pokud sídlo společnosti je na jiném místě, než je její jediná provozovna. Nadto, pokud by žalovaný trval na tom, že v pracovní smlouvě bylo současně uvedeno místo výkonu práce v Bardejovských Kúpelech na Slovensku (sídlu žalobkyně) a v sídle uživatele, v souladu s § 34a věty druhé zákona č. 262/2006 Sb., zákoníku práce, když by nebylo možné jednoznačně určit obec pro

Shodu s prvopisem potvrzuje

účely cestovních náhrad by se v takovém případě za pravidelné pracoviště považovala obec, v níž cesty zaměstnance za účelem práce začínají (typicky by se jednalo o bydliště zaměstnance, které se zpravidla se místem výkonu práce neshoduje). Pokud by ujednání o dočasném přidělení znamenalo rozšíření pracovní smlouvy, pravidelné pracoviště by muselo být sjednáno v jedné konkrétní obci nebo by se za něj považovalo bydliště zaměstnance – ve všech případech by vykonával práce jinde a jednalo by se o pracovní cesty. Dále žalobkyně namítá, že žalovaný nesprávně odmítl uznat stravné vyplacené jejím zaměstnancům jako daňově uznatelný náklad. Stravné bylo účtováno tabulkovou formou za všechny zaměstnance, zaměstnanci skutečně práci vykonávali, byli na pracovních cestách, a proto jim náleželo stravné za každý den pracovní cesty.

6. Žalobkyně má rovněž za to, že žalovaný neprovedl dostatečné individuální posouzení jejího případu a místo toho se omezil na generalizace a selektivní přístup k důkazům, čímž došlo k porušení zásady správného zjištění a stanovení daní dle § 1 odst. 2 daňového řádu. Konkrétně se ze strany žalovaného jednalo o hromadné odůvodnění a absenci konkretizace, selektivní přístup k hodnocení důkazních prostředků a nepřezkoumání situace u každého jednotlivého zaměstnance.
 7. S ohledem na výše uvedené žalobkyně soudu navrhla, aby napadená rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.
 8. Žalovaný ve vyjádření doručeném soudu dne 12. 11. 2024 uvedl, že odkazuje na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí, kde je průběh daňového řízení stručně popsán, a dále na obsah správního spisu, který obsahuje veškeré rozhodné podklady. Stran namítaného posouzení osoby plátce daně poté žalovaný uvádí, že v případě mezinárodního pronájmu pracovní síly má nárok na zdanění příjmů pronajatého pracovníka stát, ve kterém je činnost vykonávána, a to od prvního dne vykonávání práce (tato skutečnost vyplývá především z Modelové smlouvy OECD, která poskytuje státům podrobné instrukce pro uzavírání smluv o zamezení dvojího zdanění). V návaznosti na rozpor § 6 odst. 2 zákona o daních z příjmů s právem EU, byla učiněna novela zákona o daních z příjmů, která mění osobu plátce daně z uživatele práce pronajatých pracovníků na osobu pronajímatele – organizační složku zahraniční agentury práce. S účinností od 1. 1. 2015 se tak v souladu s § 38c odst. 2 zákona o daních z příjmů stává plátcem organizační složka zahraniční agentury, a to za předpokladu, že se jedná o agenturu práce 1. se sídlem nebo bydlištěm v jiném členském státě Evropské unie (popř. EHS) a 2. která má na území České republiky organizační složku, jejímž předmětem je zprostředkování zaměstnání na základě povolení podle zákona upravujícího zaměstnanost, přičemž tyto podmínky považuje žalovaný za splněné. Ohledně testu stále provozovny a časového testu poté žalovaný uvádí, že nedošlo ke kumulativní naplnění tří podmínek pro jejich realizaci, když nebyla naplněna podmínka, že zaměstnavatelem není rezident státu, kde je činnost vykonávána. Provedení oněch testů by bylo nutné za předpokladu, kdy by se jednalo o příjmy ze závislé činnosti vykonávané na území České republiky plynoucí daňovému nerezidentovi v České republice, od zaměstnavatele se sídlem nebo bydlištěm v zahraničí. Stran aplikace § 38c odst. 2 zákona o daních z příjmů poté žalovaný uvádí, že se jedná o taxativní výčet samostatných případů, kdy je zahraniční osoba plátcem daně v České republice.
 9. Ohledně cestovních náhrad poté žalovaný uvádí, že místo výkonu práce bylo v pracovněprávní dokumentaci (pracovní smlouvy, dohody o dočasném přidělení
- Shodu s prvopisem potvrzuje

zaměstnanec) jednoznačně sjednáno v sídle konkrétního uživatelského zaměstnavatele, kde měl zaměstnanec vykonávat práci dle pokynů uživatele. Ačkoliv bylo v pracovních smlouvách uvedeno též místo výkonu práce na Slovensku, pro účely cestovních náhrad je nutné za pravidelné pracoviště považovat vždy jen jedno místo výkonu práce. Jelikož se jedná o mezinárodní pronájem pracovní síly, za zaměstnavatele se označuje uživatel pracovní síly, neboť právě pro něj zaměstnanec práci vykonává. Jelikož nelze souhlasit s tím, že by pracovní cesty zaměstnanců začínaly na Slovensku (v sídle žalobce), nebyl naplněn institut § 42 odst. 1 zákoníku práce a nemohl tím ani u zaměstnanců vzniknout nárok na stravné.

10. K namítanému nedostatečnému individuálnímu posouzení žalovaný uvádí, že v rámci daňové kontroly provedl rozsáhlé dokazování za účelem zjištění skutkového stavu, veškeré důkazy hodnotil jednotlivě a ve vzájemné souvislosti, je zřejmé, které důkazní prostředky byly předloženy a jak byly hodnoceny, přičemž žalovaným učiněné závěry jsou plně podloženy a odůvodněny.
11. K námitce ohledně dvojího zdanění žalovaný odkázal na své rozhodnutí a dále uvedl že i předložená zpráva auditora (kterou předložil žalobce), podporuje závěry žalovaného o postavení žalobce jakožto plátce daně v České republice, jelikož zde sama žalobkyně má založenou organizační složku a coby agentura práce poté vykazuje nejvyšší obrát právě v České republice.
12. Vzhledem k výše uvedenému proto žalovaný soudu navrhuje, aby podanou žalobu zamítl.
13. Krajský soud přezkoumal v mezích žalobních bodů napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného správního orgánu (§ 75 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů, dále jen „s. ř. s.“). Ve věci rozhodl soud bez jednání v souladu s § 51 s. ř. s, přičemž dospěl k závěru, že žádná z žalobních námitek není důvodná, a soud proto žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
14. Dle § 6 odst. 2 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, (dále jen „ZDP“), *poplatník s příjmy ze závislé činnosti je dále označen jako "zaměstnanec", plátce příjmu jako "zaměstnavatel". Zaměstnavatelem je i poplatník uvedený v § 2 odst. 2 nebo v § 17 odst. 3, u kterého zaměstnanci vykonávají práci podle jeho příkazů, i když příjmy za tuto práci jsou na základě smluvního vztahu vypláceny prostřednictvím osoby se sídlem nebo bydlištěm v zahraničí. Z hlediska dalších ustanovení zákona se takto vyplácený příjem považuje za příjem vyplácený poplatníkem uvedeným v § 2 odst. 2 nebo v § 17 odst. 3. V případě, že v úhradách zaměstnavatele osobě se sídlem nebo bydlištěm v zahraničí s výjimkou osoby se sídlem nebo bydlištěm v jiném členském státě Evropské unie nebo státě tvořícím Evropský hospodářský prostor, která má na území České republiky organizační složku, jejímž předmětem činnosti je zprostředkování zaměstnání na základě povolení podle zákona upravujícího zaměstnanost, je obsažena i částka za zprostředkování, považuje se za příjem zaměstnance nejméně 60 % z celkové úhrady.*
15. Dle § 38c odst. 2 ZDP, *plátcem daně se rozumí též poplatník uvedený v § 2 odst. 3 a § 17 odst. 4, který má na území České republiky stálou provozovnu (§ 22 odst. 2) nebo zaměstnává zde své zaměstnance déle než 183 dnů s výjimkou případů poskytování služeb ve smyslu ustanovení § 22 odst. 1 písm. c) a s výjimkou zahraničních zastupitelských úřadů v tuzemsku. V případě uvedeném v § 6 odst. 2 ve větě druhé a třetí není plátcem daně poplatník uvedený v § 2 odst. 3 a v § 17 odst. 4 s výjimkou poplatníka se sídlem nebo bydlištěm v jiném členském státě Evropské unie nebo státě*

Shodu s prvopisem potvrzuje

tvorícím Evropský hospodářský prostor, který má na území České republiky organizační složku, jejímž předmětem činnosti je zprostředkování zaměstnání na základě povolení podle zákona upravujícího zaměstnanost; takový poplatník je plátcem daně.

16. Na úvod soud podotýká, že je klíčové upozornit na nesporné skutečnosti, tedy že se v případě žalobkyně jedná o subjekt sídlící v zahraničí, který má zřízenou pobočku (odštěpný závod) na území České republiky, že této pobočce (odštěpnému závodu) bylo uděleno oprávnění k podnikání v oblasti agenturního zaměstnávání (za tímto účelem měl být ostatně odštěpný závod založen).
17. V prvé řadě se soud zabýval námitkou nedostatečnému individuálnímu posouzení ze strany žalobkyně, neboť se mohlo dle svého obsahu jednat částečně o námitku nepřezkoumatelnosti, načež soud dospěl k závěru, že tato námitka není důvodná. Předně soud odkazuje na správní rozhodnutí, které považuje za dostatečně a racionálně odůvodněné a dále rovněž odkazuje na přiložené důkazní materiály ve správním spise. Jak vyplývá ze správního spisu, žalovaný v rámci daného řízení provedl dostatečné množství důkazů, které po vyhodnocení vytvořily důvěryhodný závěr o skutkovém stavu, na který poté žalovaný zcela logicky a správně navázal zákonná ustanovení; není pravdou, že by žalovaný k důkazům přistupoval selektivně. Povinností žalovaného rozhodně není nad rámec již bezpečně zjištěného skutkového stavu nadále vést dokazování, když by takový postup na skutkový závěr již nemohl mít žádný vliv; jinými slovy by se takovým postupem žalovaný pouze utvrzoval v již zjištěném. Naopak, tímto nadbytečným pokračováním by docházelo ke zbytečnému prodlužování správního řízení, což je v rozporu s jeho základními zásadami.
18. Dále se soud zabýval námitkou špatného posouzení postavení žalobkyně coby plátkyně daně ze závislé činnosti a rovněž dospěl k závěru, že tato námitka není důvodná. V napadených rozhodnutích žalovaná uvedla, že v případě agenturního zaměstnávání, což je právě naplní podnikání žalobkyně (která sic sídlí na Slovensku, avšak prostřednictvím své pobočky podnikatelsky působí rovněž v České republice), je nezbytné ve vztahu k zaměstnancům rozlišovat mezi tzv. **formálním** (či právním) **zaměstnavatelem** (tedy žalobkyní, u níž jsou v prvé řadě agenturní zaměstnanci zaměstnávání) a **zaměstnavatelem - uživatelem pracovní síly** (tj. zaměstnavatel, k němuž jsou zaměstnanci vysláni a který zaměstnance vede a udílí jim pokyny). Ačkoliv zaměstnanci fakticky provádějí práci pro zaměstnavatele – uživatele pracovní síly, příjem je jim fakticky vyplácen formálním (právním) zaměstnavatelem. Jak uvedl ve svém rozhodnutí žalovaný, v případě mezinárodního pronájmu pracovní síly má nárok na zdanění příjmů pronajatého pracovníka stát, ve kterém tento zaměstnanec činnost fakticky vykonává, tedy realizuje.
19. Ačkoliv § 38c odst. 2 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, uvádí ve větě první, že „Plátcem daně se rozumí též poplatník uvedený v § 2 odst. 3 a § 17 odst. 4, který má na území České republiky stálou provozovnu (§ 22 odst. 2) nebo zaměstnává zde své zaměstnance déle než 183 dnů s výjimkou případů poskytování služeb ve smyslu ustanovení § 22 odst. 1 písm. c) a s výjimkou zahraničních zastupitelských úřadů v tuzemsku.“, soud nesouhlasí s argumentací žalobce, že by úvodní věta tohoto ustanovení byla jakýmsi „obecným vytýkáním před závorkou“ vůči celému ustanovení, neboť následné zákonné znění, tedy věta druhá citovaného ustanovení uvádí: „V případě uvedeném v § 6 odst. 2 ve větě druhé a třetí není plátcem daně poplatník uvedený v § 2 odst. 3 a v § 17 odst. 4 s výjimkou poplatníka se sídlem nebo bydlištěm v jiném členském státě Evropské unie nebo státě tvořícím Evropský hospodářský

Shodu s prvopisem potvrzuje

prostor, který má na území České republiky organizační složku, jejímž předmětem činnosti je zprostředkování zaměstnání na základě povolení podle zákona upravujícího zaměstnanost; takový poplatník je plátcem daně.“. Jakkoliv může být konstrukce tohoto ustanovení (těchto ustanovení) pro adresáty právních norem matoucí, citované zákonné znění je nutno v otázkách obdobných tomuto případu interpretovat tak, že **obecně** bude dotčená daňová povinnost (daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti) stíhat **jen** toho plátce, který není daňovým rezidentem České republiky a který má na území České republiky svou stálou provozovnu, nebo takového nerezidentního plátce, který zde své zaměstnance zaměstnává déle, než 183 dnů v roce (potud věta první citovaného ustanovení). Tato podmínka stíhá cizozemské subjekty, bez ohledu na to, v jakém cizím státě fakticky sídlí (tedy zpravidla mimo EU); pro případné stanovení daně takovým subjektům bude nepochybně nezbytné provést onen „test“ stále provozovny, popř. test časový, jak uvádí žalobkyně. Soud navíc upozorňuje, že potud zákon o agenturním zaměstnávání (resp. zprostředkování zaměstnávání) nehovoří. Následná věta téhož ustanovení poté uvádí, že v případě poplatníka - zaměstnavatele (který spadá pod § 6 odst. 2 ZDP), který není daňovým rezidentem (§ 17 odst. 4 ZDP), se aplikuje pravidlo, že tento není plátcem daně (dané ustanovení rovněž cílí obecně na daňové nerezidenty), **avšak** výjimkou zakotvenou v tomto ustanovení je právě takový daňový nerezident, který má sídlo v jiném členském státě EU (případně v EHP), a který má na území České republiky **organizační složku**, jejímž předmětem činnosti (podnikání) je **zprostředkování zaměstnání** na základě povolení podle zákona upravujícího zaměstnanost. Jinými slovy, v případě, pokud se jedná o daňového rezidenta **jiného členského státu EU** (žalobkyně sídlí na Slovensku), **který zřídil podle českého práva svou organizační složku** (pobočku, resp. odštěpný závod, který má žalobkyně zřízený se sídlem v Třinci), jejímž **předmětem činnosti je zprostředkování zaměstnání** (což sama žalobkyně přiznává a ostatně je to doloženo i ve správním spise), je tento subjekt povinen hradit daň (z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti) českému správci daně, aniž by bylo nutné provádět test stále provozovny a test časový.

20. K výše uvedenému soud ještě dodává, že ačkoliv je nesporné, že žalobkyně založila odštěpný závod na území České republiky, který obdržel povolení k předmětu činnosti – agenturnímu zaměstnávání, tak by ani argument žalobkyně o tom, že se jednalo jen o pomocné a virtuální sídlo (navíc bez vlastní právní osobnosti, které bylo založeno čistě za účelem získání podnikatelského oprávnění) nemohl obstát, a to s odkazem na § 17 odst. 3, větu poslední ZDP, dle níž je poplatník, který není právnickou osobou, založen nebo zřízen podle právních předpisů České republiky, má se za to, že má na území České republiky sídlo.
21. Navíc v případě, kdy je agenturním zaměstnancům vyplácena mzda jejich právním zaměstnavatelem (nikoliv uživatelem pracovní síly), kdy má právní zaměstnavatel ve státě, v němž jeho zaměstnanci fakticky vykonávají práci, svou pobočku, přičemž tato pobočka zajišťuje ve vztahu k formálním zaměstnancům administrativní úkony (mzdové náklady, odvádění pojistného), je na místě, aby žalovaný vybral daň právě od onoho, formálního zaměstnavatele (žalobkyně); k tomuto dále např. Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 7. 2014, č. j. 1 Afs 38/2012-127, v němž Nejvyšší správní soud aproboval postup aplikovaný žalovaným, když uvedl: „*Oproti tomu v nyní posuzovaném případě slovenská agentura práce činí administrativní kroky na území České republiky pomocí organizační složky zapsané v obchodním rejstříku České republiky. Působení slovenské agentury práce v České*

republike tedy není příležitostné, nýbrž naopak existence české organizační složky zajišťuje fyzickou přítomnost poskytovatele služeb na území České republiky. Daňové orgány tak mohly bez obtíží vybrat daň od této organizační složky (což se také v posuzovaném případě nejprve stalo). Jelikož pracovníci jsou zaměstnanci agentury práce, a ta má tudíž lehčí přístup k jejich údajům ohledně jejich příjmů, takovýto postup oproti argumentu žalovaného naopak zajišťuje menší administrativní zátěž pro všechny zúčastněné subjekty a větší účinnost správy daní“.

22. V tomto ohledu má tedy soud za to, že žalovaný správně kvalifikoval žalobkyni coby plátkyni daně.
23. Dále se soud zabýval námitkou stran nepřípustného dvojího zdanění, přičemž dospěl k závěru, že ani tato námitka není důvodná. V daném případě soud podotýká, že v souladu s výše citovaným ZDP má nárok na odvedení daně Česká republika, jakožto stát, v němž žalobkyně (prostřednictvím pobočky), fakticky podniká, a v němž formální zaměstnanci žalobkyně práci fakticky vykonávali. Nelze tak v daném případě hovořit o nesprávném dvojím zdanění, když odvedení daně mělo být provedeno pouze v jednom státě EU, a to sice v České republice. Pokud žalobkyně namítala nezohlednění mezinárodních smluv o zamezení dvojího zdanění, soud k tomuto uvádí, že zde není žádné konkrétní ustanovení či článek, který by žalobkyni bez dalšího osvobodil od daňové povinnosti v České republice a přesouval ji na Slovensko. Namátkou soud může odkázat na čl. 14 odst. 1 mez. smlouvy č. 100/2003 Sb., mezi Českou republikou a Slovenskou republikou o zamezení dvojímu zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu a z majetku, který v poslední větě uvádí, že pokud rezident jednoho státu fakticky vykonává práci ve druhém státě, mohou být odměny z vykonané práce pobírány v tomto druhém státě.
24. V tomto případě je tak bez významu, zda žalobkyně ve Slovenské republice (ne)podrobila dani příjmy zaměstnanců, kteří měli pracovní smlouvu uzavřenou podle slovenských předpisů, avšak vykonávali práci na území České republiky, neboť s ohledem na výše uvedené měla žalobkyně správně odvést příjmovou daň (coby plátkyně daně), v České republice, k čemuž správně dospěl žalovaný. Nelze tak v daném případě hovořit o nesprávném dvojím zdanění, když odvedení daně mělo být provedeno pouze v jednom státě EU, a to sice v České republice.
25. Co se týče námítky stran nesprávného posouzení cestovních náhrad, tuto shledává soud rovněž nedůvodnou. V daném případě je nutno zohlednit specifický charakter agenturního zaměstnávání, tedy: je nesporné, že formálně a prvotně zaměstnanci uzavřeli pracovní smlouvu s agenturním (právním) zaměstnavatelem, avšak následně byli přiděleni k výkonu práce zaměstnavateli – uživateli pracovní síly. Z napadených rozhodnutí, a stejně tak ze správního spisu se podává, že zaměstnanci s tímto přidělením a jejich přesunem vyslovili souhlas, čímž došlo především ke konkrétnímu sjednání místa výkonu práce u zaměstnavatele – uživatele pracovní síly. Pro účely cestovních náhrad je tak nutné vycházet z obce (lokality), v níž se nachází zaměstnavatel, který přiděleným zaměstnancům udílí pokyny a který zajišťuje jim adekvátní pracovní podmínky (bez ohledu na prvotně uzavřené smlouvy s formálním zaměstnavatelem). Náhradní určení dle § 34a zákona č. 262/2006 Sb., zákoník práce, (dále jen „ZP“), o němž hovoří žalobkyně, tedy není na místě v tomto případě aplikovat. Pracovní cestou by podle § 42 odst. 1 ZP poté mohla být taková cesta, kterou přidělený zaměstnanec vykoná ze sídla náležejícího zaměstnavateli – uživateli pracovní síly (a to např. pokud by měl místo výkonu práce sjednáno ve formálním sídle tohoto uživatele

Shodu s prvopisem potvrzuje

práce, načež by jel do jiné vzdálené provozovny téhož zaměstnavatele – uživatele práce). Pokud by osoby, které spadají pod agenturního zaměstnavatele sídlícího v zahraničí (který nadto má platně zřízenou pobočku s oprávněním k podnikání v oblasti přidělování zaměstnanců), které byly po delší dobu přiděleny k výkonu práce do jiného státu, stále cestovaly ze sídla formálního zaměstnavatele, byl by takový postup pro oba zaměstnavatele neekonomický, nelogický, časově velmi nevýhodný a z části i popírající samotný účel agenturního zaměstnávání, resp. mezinárodního pronájmu pracovní síly.

26. Jelikož se v případě žalobkyně a jejích zaměstnanců nemohlo jednat o pracovní cesty, k čemuž správně dospěl i žalovaný, nemůže žalobce prokázat ani účelnost vyplaceného stravného (viz § 156 odst. 1 písm. d) ZP), proto ani zde nemůže úspěšně směřovat svou žalobní námitku.
27. S ohledem na výše uvedené soud žalobu zamítl jako nedůvodnou v souladu s § 78 odst. 7 s. ř. s.
28. Procesně úspěšnému žalovanému (§ 60 odst. 1 s. ř. s.) nevznikly podle obsahu spisu žádné náklady řízení nad rámec jeho úřední činnosti, proto soud rozhodl tak, jak je uvedeno ve výroku II. tohoto rozsudku.

Poučení:

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

Ostrava 25. května 2026

Mgr. Jiří Gottwald
předseda senátu