

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Davida Hipšra a soudců JUDr. Pavla Molka a JUDr. Tomáše Foltase v právní věci žalobce: **Prvosenka Flowers, s. r. o.,** se sídlem nám. Přátelství 1518/2, Praha 10, zastoupen Mgr. Romanem Klimusem, advokátem se sídlem Heršpická 813/5, Brno, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství,** se sídlem Masarykova 427/31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 27. 2. 2018, č. j. 11 Af 32/2017 - 135,

takto:

Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 27. 2. 2018, č. j. 11 Af 32/2017 - 135, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

Odůvodnění:

I.

[1] Žalobci byl na základě jeho žádostí přiznán v 1., 2. a 3. čtvrtletí roku 2010 příspěvek na zaměstnávání osob se zdravotním postižením na chráněném pracovním místě (dále též jen „příspěvek“) podle § 78 zákona č. 435/2004 Sb., o zaměstnanosti (dále jen „zákon o zaměstnanosti“). O přiznání příspěvku za 1. čtvrtletí ve výši 1 568 000 Kč a za 2. čtvrtletí ve výši 3 128 000 Kč rozhodla krajská pobočka Úřadu práce v Českých Budějovicích. O přiznání příspěvku za 3. čtvrtletí ve výši 3 272 000 Kč rozhodla krajská pobočka Úřadu práce pro hl. m. Prahu. Poté ovšem Okresní soud v Českých Budějovicích rozsudkem ze dne 23. 7. 2014, č. j. 2 T 115/2012 - 4616 (následně potvrzeným usnesením Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 14. 1. 2015, č. j. 3 To 535/2014 - 4655), uznal žalobcovu tehdejší zaměstnankyni R. K. vinnou trestným činem dotačního podvodu ve smyslu § 212 zákona č. 40/2009 Sb., trestního zákoníku. Toho se dopustila tím, že uzavírala s osobami zdravotně postiženými pracovní poměry s tím, že tyto osoby informovala, že budou za vykonanou práci dostávat měsíčně částku 2 000 Kč místo částky 5 875 Kč, uvedené v pracovní smlouvě a na výplatních páskách, což se týkalo nejméně 58 zaměstnanců. Tímto

jednáním způsobila obžalovaná v období 1. až 3. čtvrtletí roku 2010 škodu České republice nejméně ve výši 1 616 104 Kč.

[2] V reakci na tento odsuzující rozsudek vyzvala krajská pobočka Úřadu práce v Českých Budějovicích žalobce výzvou ze dne 25. 5. 2015, č. j. MPSV-UP/25673/15/CB, k vrácení části příspěvků za 1. a 2. čtvrtletí, a to v celkové výši 3 120 720 Kč. Obdobně krajská pobočka Úřadu práce pro hl. m. Prahu výzvou ze dne 25. 5. 2015, č. j. MPSV-UP/20744/15/AA, vyzvala žalobce k vrácení části příspěvku za 3. čtvrtletí, a to ve výši 2 174 892 Kč. Žalobce na výzvy reagoval dne 3. 6. 2015 dvěma podáními označenými jako „Sdělení k výzvě ze dne 25. 5. 2015“, která adresoval příslušným krajským pobočkám Úřadu práce. V nich uvedl, že neakceptuje požadavek na vrácení příspěvků, respektive nesouhlasí s konkrétní výší příspěvků, která má být vrácena. Příslušné krajské pobočky Úřadu práce na „Sdělení“ žalobce nereagovaly. Žalobce požadované příspěvky ani v částečné výši nevrátil. Krajská pobočka Úřadu práce pro hl. m. Prahu následně zaslala Finančnímu úřadu pro hlavní město Prahu (dále jen „finanční úřad“) podnět k prošetření možného porušení rozpočtové kázně. Krajská pobočka Úřadu práce v Českých Budějovicích obdobně zaslala finančnímu úřadu postoupení pohledávky k vymáhání z důvodu téhož porušení rozpočtové kázně.

[3] Finanční úřad následně zahájil u žalobce trojici daňových kontrol za jednotlivá čtvrtletí, které probíhaly od února do června 2016. Na jejich základě vydal tři platební výměry ze dne 10. 6. 2016, kterými byl žalobci podle § 44a odst. 4 písm. c) zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech, vyměřen odvod zadržených prostředků do státního rozpočtu ve výši 1 041 678 Kč za 1. čtvrtletí (platební výměr č. j. 4879731/16/2000-31476-107374), ve výši 2 079 042 Kč za 2. čtvrtletí (platební výměr č. j. 4879754/16/2000-31476-107374) a ve výši 2 174 892 Kč za 3. čtvrtletí roku 2010 (platební výměr č. j. 4879766/16/2000-31476-107374).

[4] Proti těmto třem platebním výměrům podal žalobce odvolání, v nichž mimo jiné brojil proti tomu, že řízení vedené před krajskými pobočkami Úřadu práce nebylo pravomocně ukončeno, protože se krajské pobočky nijak nevypořádaly s žalobcovými námitkami proti výzvám. Krom toho zpochybňoval i samo tvrzení, že poškozoval své zdravotně postižené zaměstnance, a tvrdil, že si jeho zaměstnanci sice skutečně odnášeli fyzicky výplatu pouze ve výši zhruba 2 000 Kč, ovšem zbývající částka jim byla pouze stržena na měsíční paušál za služby pro rodinu a domácnost, které jim žalobce na základě dohod s nimi poskytoval. Tato odvolání žalovaný zamítl trojicí rozhodnutí ze dne 28. 6. 2017, č. j. 29300/17/5000-10470-700290, č. j. 29301/17/5000-10470-700290 a č. j. 29302/17/5000-10470-700290. V nich uvedl, že nevrácením části poskytnutého příspěvku, jak byla stanovena ve výzvách krajských poboček Úřadu práce, ve stanovené lhůtě porušil žalobce § 78 odst. 10 zákona o zaměstnanosti, čímž došlo k porušení rozpočtové kázně ve smyslu § 44 odst. 1 písm. b) zákona o rozpočtových pravidlech. K námitce, že nebylo pravomocně ukončeno řízení před krajskými pobočkami Úřadu práce, se žalovaný nemohl vyjádřit, neboť se týkala postupu jiného státního orgánu. Dále konstatoval, že byly splněny všechny podmínky stanovené v § 78 odst. 10 zákona o zaměstnanosti, neboť příspěvek byl vyplácen v nesprávné výši a žalobci byla výzvami stanovena lhůta pro vrácení poměrné části poskytnutého příspěvku. Samotné platební výměry ovšem byly vydány výlučně na

základě výsledků daňových kontrol ve smyslu § 147 odst. 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu.

II.

[5] Proti těmto rozhodnutím žalovaného podal žalobce ke Krajskému soudu v Brně žalobu, v níž brojil proti tomu, že řízení o finanční kontrole nebylo před krajskými pobočkami Úřadu práce řádně skončeno, neboť nezareagovaly na jeho sdělení z 25. 5. 2015. Tato sdělení měla být posouzena jako námitky podle § 13 zákona č. 255/2012 Sb., o kontrole (kontrolní řád), na který odkazuje zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole. Dále nesouhlasil s tím, že částka požadovaná zpět Úřadem práce a následně finančním úřadem byla v součtu o více než 3,5 milionu Kč vyšší než škoda vyčíslená v odsuzujícím trestním rozsudku.

[6] Krajský soud v Brně postoupil žalobu Městskému soudu v Praze jako soudu místně příslušnému (dále jen „městský soud“). Ten jí vyhověl rozsudkem ze dne 27. 2. 2018. V něm přitakal žalobci, že jako podklad pro finanční orgány mohou posloužit jen takové podklady, které mají příslušnou právní relevanci. V daném případě to znamená, že v řízení před Úřadem práce musí být nejprve postaveno na jisto, že povinnost odvést do státního rozpočtu poskytnutý příspěvek vůbec vznikla. Povinnost odvést (vrátit) poskytnutý příspěvek na podporu zaměstnávání osob se zdravotním postižením tedy nastává teprve na základě pravomocné výzvy k vrácení tohoto přeplatku podle § 78 odst. 10 zákona o zaměstnanosti. Výzva k vrácení přeplatku je přitom podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 11. 2015, č. j. 4 Ads 190/2015 - 72, rozhodnutím ve smyslu § 65 s. ř. s., a je tudíž proti ní ve smyslu § 81 odst. 1 zákona č. 500/2004 Sb., správního řádu, přípustné odvolání k Ministerstvu práce a sociálních věcí.

[7] V posuzované věci krajská pobočka Úřadu práce pro hlavní město Prahu vydala dne 25. 5. 2015 výzvu k vrácení přeplatku na poskytnutém příspěvku za 3. čtvrtletí roku 2010 a krajská pobočka Úřadu práce v Českých Budějovicích vydala téhož dne obdobnou výzvu za 1. a 2. čtvrtletí roku 2010. Ani jedna z těchto výzev k vrácení přeplatku neobsahuje žádné poučení o možnosti podat proti ní opravný prostředek. Žalobce na výzvy reagoval dvěma obsahově obdobnými dokumenty označenými shodně jako „Sdělení k výzvě ze dne 25. 5. 2015“ datovanými ke dni 3. 6. 2015, které adresoval příslušným krajským pobočkám Úřadu práce. Obsahem těchto „sdělení“ je nesouhlas žalobce s uloženou povinností k vrácení příspěvků, respektive nesouhlas s konkrétní výší příspěvků, které mají být dle výzvy vráceny. Tato sdělení měla být podle § 37 odst. 1 věty druhé správního řádu posouzena jako odvolání proti výzvám k vrácení příspěvků, a to tím spíše, že výzvy neobsahovaly žádné poučení o možnosti podat proti nim opravný prostředek. Vzhledem k tomu, že o těchto odvoláních, majících navíc odkladný účinek, nebylo rozhodnuto, dospěl městský soud k závěru, že výzvy k vrácení příspěvků dosud nenabyly právní moci, a nebylo tudíž ani pravomocně rozhodnuto o žalobcově povinnosti odvést do státního rozpočtu poskytnuté příspěvky, tato povinnost proto žalobci doposud nevznikla. Nelze přitom akceptovat stav, kdy se finanční orgány nezabývají tím, zda podklady, které slouží k jejich vlastním rozhodnutím, jsou dostatečné, v daném případě zda jsou pravomocné. Jestliže tomu tak nebylo, nebyly dány ani podmínky pro to, aby správce daně vydal platební výměry, kterými žalobci vyměřil odvody do státního rozpočtu za porušení

rozpočtové kázně, neboť závěr o tomto porušení rozpočtové kázně byl předčasný. Městský soud proto zrušil trojici rozhodnutí žalovaného i trojici platebních výměrů finančního úřadu, přičemž se již nezabýval námitkami žalobce ohledně konkrétní výše vyměřené částky odvodu do státního rozpočtu, neboť by tím nepřípustně nahrazoval činnost Úřadu práce, respektive Ministerstva práce a sociálních věcí jako jeho odvolacího orgánu.

III.

[8] Žalovaný (dále „stěžovatel“) podal proti rozsudku městského soudu kasační stížnost z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s.

[9] Stěžovatel upozornil, že městský soud výrokem svého rozsudku znemožňuje orgánům finanční správy následný postup ve věci. Soud zrušením rozhodnutí o odvolání i platebních výměrů vrátil věc do stadia, kdy je ukončena daňová kontrola. Zpráva o daňové kontrole však není rozhodnutím, na které by mohl správce daně procesně navázat, takže v dané věci stěžovatel nemůže pokračovat, jak plyne i z § 85 odst. 5 daňového řádu. Řízení tak nemůže pokračovat vydáním jiného platebního výměru, neboť správce daně musí podle pokynu městského soudu vyčkat rozhodnutí Úřadu práce o odvolání. Soud se také nezabýval otázkou, zda vůbec lze v řízení před Úřadem práce pokračovat, například s ohledem na běh lhůt. Přitom není pochyb o tom, že k porušení rozpočtové kázně došlo. Nepravdivost žalobcem uváděných údajů byla potvrzena i pravomocným odsuzujícím trestním rozsudkem ve věci jeho zaměstnankyně, kterým jsou navíc podle § 99 daňového řádu orgány finanční správy vázány. Není tedy možné, aby v této situaci nebyl odvod vyměřen. Vzhledem k tomu, že Úřad práce výzvy podrobně odůvodnil a uvedl i výpočty částek k vrácení za jednotlivá čtvrtletí, nedá se říct, že by výzvy byly nesprávné či nezákonné, pouze nejsou dle názoru městského soudu pravomocné.

[10] Skutkovou podstatu porušení rozpočtové kázně přitom přezkoumal v rámci trojice daňových kontrol finanční úřad a stěžovatel následně v rozhodnutích o odvolání uvedl: „*Správce daně při svých zjištěních vycházel z dostupných důkazních prostředků, které měl k dispozici. Použití údajů a některých formulací z výzvy poskytovatele neznamená, že nedošlo ze strany správce daně k provedení dokazování nebo k posouzení důkazů předložených odvolatelem. Výpočet částky, která měla být vrácena do státního rozpočtu a která je uvedena ve zprávě o daňové kontrole, je rozhodný pro správné zjištění a stanovení odvodu za porušení rozpočtové kázně dle zákona o rozpočtových pravidlech. Správce daně se pak po prověření předložených důkazních prostředků ztotožnil v šetřeném případě s kontrolním zjištěním Úřadu práce v Českých Budějovicích (resp. pro hlavní město Prahu)*“. Správce daně také uvedl soupis dokladů, na jejichž základě byla ověřena oprávněnost výzev, a stěžovatel odkázal na již pravomocný trestněprávní rozsudek. Daňovými kontrolami tak bylo dostatečně prokázáno, že příspěvky byly žalobci vyplaceny na základě uvedení nesprávných údajů. Ostatně o tom, zda došlo k porušení rozpočtové kázně, je oprávněn rozhodnout pouze správce daně, a to na základě zmocnění v § 10 odst. 1 písm. g) zákona č. 456/2011 Sb., o finanční správě, § 44a odst. 9 zákona o rozpočtových pravidlech a § 1 a § 2 odst. 3 písm. b) daňového řádu.

[11] Stěžovatel také nesouhlasil s tím, aby na základě rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 11. 2015, č. j. 4 Ads 190/2015 - 72, bylo možno anulovat celé řízení

vedené finančním úřadem a stěžovatelem, který navíc tehdy nebyl účastníkem daného soudního řízení a ve vztahu k výzvám Úřadu práce jím není ani nyní. Stěžovateli nelze dle jeho názoru klást k tíži změnu přístupu Nejvyššího správního soudu k výzvám Úřadu práce, tím méně po něm požadovat, aby bez výslovného zákonného zmocnění stěžovatel zkoumal právní moc podkladových rozhodnutí nebo dalších písemností jiných státních orgánů. Přitom i Krajský soud v Ostravě v rozsudku ze dne 7. 3. 2018, č. j. 22 Af 103/2016 - 54, přiznal, že došlo ve věci posuzování výzev Úřadu práce k judikatornímu odklonu. Stěžovatel byl v době svého rozhodování v dobré víře, že výzva Úřadu práce právní moci nenabývá, resp. že rozhodnutím není, ostatně ani z textu výzev nebylo zřejmé, že by bylo možno se proti nim odvolat. Pokud by však byl stěžovatel „retroaktivně“ nucen přistoupit na výklad, že taková výzva je rozhodnutím, pak by takovým rozhodnutím byl správce daně, potažmo stěžovatel, vázán podle § 99 daňového řádu. Nelze navíc zrušit prvostupňové rozhodnutí a zbavit tím stěžovatele možnosti v dané věci znovu rozhodnout. Stěžovateli není zřejmé, jak by bylo možno nyní dosáhnout nápravy, když k porušení rozpočtové kázně již prokazatelně došlo, ale Úřad práce, který má podkladovou výzvu „opravit“ (tedy posoudit žalobcovo podání jako odvolání a rozhodnout o něm), není účastníkem řízení o stanovení odvodu za porušení rozpočtové kázně, a naopak stěžovatel není účastníkem řízení o výzvě Úřadu práce. Stěžovatel není ani oprávněn vrátit podklad poskytovatele k provedení kontroly s tím, že není pravomocný.

[12] Co se týče údajně sporných částek vyčíslených Úřadem práce v předmětných výzvách, stěžovatel zdůraznil, že trestní řízení je založeno na zcela odlišných zásadách než řízení daňové, a to zejména ve vztahu k důkaznímu břemenu a posuzování zavinění. Úřad práce jako poskytovatel dotace požadoval v každé ze tří výzev od žalobce navrácení částek, které byly vyplaceny neprávem, nikoli celé poskytnuté částky, a to na základě konkrétního výpočtu výše neoprávněně čerpaných prostředků. Trestní rozsudek pak ve věci výše způsobené škody obsahuje formulaci „nejméně ve výši“, nejde tedy o finální ani přesnou částku.

[13] Z těchto důvodů stěžovatel navrhl, aby byl rozsudek městského soudu zrušen a věc mu vrácena k dalšímu řízení.

IV.

[14] Žalobce se ke kasační stížnosti nevyjádřil.

V.

[15] Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[16] Kasační stížnost je důvodná.

[17] Nejvyšší správní soud předesílá, že smyslem řízení podle § 65 a následujících s. ř. s. je posoudit, zda žalobce nebyl *„na svých právech zkrácen přímo nebo v důsledku porušení svých práv v předcházejícím řízení úkonem správního orgánu, jímž se zakládají, mění, ruší nebo*

závazně určují jeho práva nebo povinnosti (...)“. V nyní posuzovaném případě to znamená, že úkolem správních soudů bylo a je posoudit zákonnost rozhodnutí a jim předcházejícího postupu těch orgánů, proti nimž žaloba směřovala, tedy stěžovatele, respektive finančního úřadu. Zákonnost jejich jednotlivých kroků je přitom třeba posuzovat při vědomí právní a faktické situace existující v době, kdy tyto kroky učinili.

[18] Jak plyne z výše provedené skutkové rekapitulace, začalo řízení před orgány finanční správy okamžikem, kdy bylo finančnímu úřadu dne 9. 7. 2015 doručeno „Postoupení pohledávky k vymáhání“ od krajské pobočky Úřadu práce v Českých Budějovicích, respektive kdy mu byl dne 23. 7. 2015 doručen obdobný „Podnět k prošetření možného porušení rozpočtové kázně“. Finanční úřad byl povinen postupovat podle § 78 odst. 10 zákona o zaměstnanosti, který v tehdy účinném znění stanovil: „*Poskytnutý příspěvek nebo jeho poměrnou část je zaměstnavatel povinen prostřednictvím Úřadu práce ve stanovené lhůtě odvést do státního rozpočtu, jestliže mu byl na základě nesprávných údajů vyplacen neprávem nebo v nesprávné výši; obdobně je zaměstnavatel povinen vrátit příspěvek v případě, že mu byl poskytnut v období 12 měsíců přede dnem nabytí právní moci rozhodnutí o uložení pokuty za umožnění výkonu nelegální práce podle § 5 písm. e) bodu 3. Nesplnění těchto povinností je porušením rozpočtové kázně.*“ Na něj navazoval § 44 odst. 1 písm. b) zákona o rozpočtových pravidlech, který stanovil, že „*[p]orušením rozpočtové kázně je (...) b) neoprávněné použití nebo zadržení peněžních prostředků poskytnutých ze státního rozpočtu, státního fondu, Národního fondu nebo státních finančních aktiv jejich příjemcem*“. Navazující § 44a odst. 11 téhož zákona pak stanovil, že správu odvodů za porušení rozpočtové kázně a penále vykonávají finanční úřady podle daňového řádu.

[19] Nejvyšší správní soud souhlasí se stěžovatelem, že za této situace v červenci 2015, kdy finanční úřad obdržel podněty od obou krajských poboček Úřadu práce, bylo správným a zákonným postupem zahájit úkony vedoucí ke stanovení odvodů za porušení rozpočtové kázně, což také učinil. Samotný § 78 odst. 10 zákona o zaměstnanosti přitom nekladl na podnět týkající se porušení rozpočtové kázně či na jemu předcházející výzvu k vrácení části příspěvků na podporu zaměstnávání osob se zdravotním postižením na chráněném pracovním místě žádné konkrétní požadavky, ať už formální, z hlediska jejich „pravomocnosti“, či materiální, z hlediska kvality prokázání důvodnosti takové výzvy.

[20] Za tohoto právního stavu nebylo možno finančnímu úřadu nic vytknout, pokud na základě takových podnětů zahájil trojici daňových kontrol ve vztahu k jednotlivým čtvrtletím roku 2010 a v rámci těchto daňových kontrol činil úkony, které by umožnily jasně zjistit, zda k porušení rozpočtové kázně došlo, či nikoli. Nejvyšší správní soud podotýká, že daňové kontroly trvaly čtyři měsíce a finanční úřad si během nich vyžádal informace od krajských poboček Úřadu práce, včetně výpisů z bankovního účtu žalobce, dal žalobci možnost vyjádřit se k výsledku kontrolního zjištění, žalobce tuto možnost využil a následně s ním byla projednána zpráva o daňové kontrole. Finanční úřad tak zjevně postupoval, jak ostatně stěžovatel zdůrazňuje i v kasační stížnosti, veden pocitem, že právě na něm, nikoli na Úřadu práce, leží primární odpovědnost za to, aby bylo porušení rozpočtové kázně zjištěno a výše uloženého odvodu uložena přesvědčivým a přezkoumatelným způsobem. V tom, že tak učinil jednak on sám formou daňové

kontroly, jednak stěžovatel v rámci odvolacího řízení, jistě není nic, co by bylo možno kritizovat, tím méně označit za nezákonné.

[21] Je pravda, že náhled na povahu výzvy k vrácení přeplatku a na rozložení úkolů mezi Úřadem práce a orgány finanční správy poněkud pozměnil rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 11. 2015, č. j. 4 Ads 190/2015 - 72, z něhož zejména vycházel městský soud. Je třeba nejprve připomenout skutkové okolnosti tohoto případu. Zde šlo o žalobce, který byl také zaměstnavatelem zaměstnávajícím na chráněných pracovních místech více než 50 % osob se zdravotním postižením a na základě žádosti mu byl dlouhodobě přiznáván státní příspěvek na podporu zaměstnávání osob se zdravotním postižením podle § 78 zákona o zaměstnanosti. Úřad práce vykonal u žalobce veřejnoprávní kontrolu, při které byl konstatován přeplatek na tomto příspěvku. Proti závěrům kontroly podal stěžovatel námitky, kterým nebylo vyhověno rozhodnutím ředitelky příslušné krajské pobočky Úřadu práce. Poté, co městský soud odmítl žalobu proti tomuto rozhodnutí o námitkách, vydala krajská pobočka Úřadu práce výzvu k vrácení přeplatku na poskytnutém příspěvku. Proti této výzvě podal žalobce žalobu, kterou městský soud odmítl s tím, že výzva není správním rozhodnutím ve smyslu § 65 odst. 1 s. ř. s. S tímto názorem se Nejvyšší správní soud neztotožnil a v reakci na kasační stížnost žalobce konstatoval: *„12. Nelze ve světle uvedeného souhlasit se stěžovatelem ani s žalovaným, že povinnost k odvodu (vrácení) přeplatku vzniká ze zákona. Zákon o zaměstnanosti totiž pouze stanoví podmínky, za nichž tato povinnost vzniká. Lze naopak přisvědčit stěžovateli, že výzva k vrácení přeplatku je završením postupu správního orgánu, vedoucího ke stanovení povinnosti k vrácení přeplatku. Až v důsledku tohoto úkonu vzniká zaměstnavateli povinnost. Výzvu tedy není možné posuzovat izolovaně jako procesní úkon správního orgánu, kterým, jak uvedl městský soud, pouze informuje příjemce dotace o povinnosti vrátit přeplatek, ale je nutno na tento úkon správního orgánu pohlížet jako na ukončení procesního postupu, jehož cílem je zjištění, zda příjemci byl příspěvek vyplacen po právu a ve správné výši. Zákon o zaměstnanosti ve shora citovaném ustanovení § 78 odst. 10 nestanoví explicitně formu, jakou má být zaměstnavateli stanovena lhůta. Bez ohledu na zvolenou formu však nelze pochybovat o tom, že úkon správního orgánu vedoucí ke stanovení lhůty k vrácení přeplatku v sobě implicitně zahrnuje závěr (zpravidla zjištěný formou kontroly) o tom, že příspěvek byl příjemci vyplacen ve výši, na níž, byť v části, nemá z různých právních důvodů nárok.*
(...)
15. Skutečnost, že zákon o zaměstnanosti nepředpokládá formální vedení správního řízení ve smyslu správního řádu, nemá na posouzení přezkoumávaného úkonu správního orgánu vliv. Podstatné je, že se jedná o úkon, který znamená ve svém důsledku, jako výsledek určitého procesu zjišťování skutkového stavu (v daném případě prostřednictvím kontrol prováděných v režimu zákona o finanční kontrole a zákona o státní kontrole), založení povinnosti stěžovatele k vrácení přeplatku ve stanovené lhůtě.
(...)
20. Z ustanovení § 81 odst. 1 správního řádu vyplývá, že účastník může podat proti rozhodnutí odvolání, pokud zákon nestanoví jinak. V případě výzvy k vrácení přeplatku dle § 78 odst. 10 zákona o zaměstnanosti zákon o možnosti odvolání nehovoří a je tak třeba proti tomuto úkonu – rozhodnutí – připustit opravný prostředek. Odvolacím orgánem proti rozhodnutí Úřadu práce jako správního orgánu prvního stupně je pak dle § 5 odst. 2 zákona o Úřadu práce Ministerstvo práce a sociálních věcí.“

[22] Jinak řečeno, Nejvyšší správní soud zde konstatoval, že pokud se příjemce státního příspěvku na podporu zaměstnávání osob se zdravotním postižením brání již proti výzvě k vrácení přeplatku, bylo by nezákonným postupem Úřadu práce, respektive Ministerstva práce a sociálních věcí, pokud by takové odvolání nebylo posouzeno, neboť výzva k vrácení přeplatku je materiálně rozhodnutím, proti němuž je odvolání obecně přípustné. Ze samotného závěru právě citovaného rozsudku ovšem ještě neplynou důsledky, které z nich v nyní posuzovaném případě dovodil městský soud, tedy že finanční úřad nemohl zahájit řízení, dokud nebylo rozhodnuto o žalobcově „sdělení" vyloženém městským soudem jako odvolání; a tím spíše tyto důsledky nelze dovozovat ve vztahu k červenci 2015, kdy citovaný rozsudek ještě vůbec nebyl vydán, ovšem finanční úřad byl postaven před úkol zareagovat na podněty, které obdržel od krajských poboček Úřadu práce.

[23] Na citovaném rozsudku je totiž třeba zdůraznit, že jeho smyslem bylo umožnit příjemci státního příspěvku na podporu zaměstnávání osob se zdravotním postižením domoci se soudní ochrany proti výzvě k vrácení přeplatku a ještě předtím podat odvolání. Žalobce v nyní posuzovaném případě tvrdil, že se mu takové ochrany nedostalo, neboť nebylo rozhodnuto o jeho opravném prostředku, který nadepsal jako „sdělení", v žalobě jej označoval za „námitky" a teprve městský soud jej kvalifikoval podle jeho obsahu jako „odvolání". V tom, že o tomto opravném prostředku nebylo rozhodnuto, ovšem nelze spatřovat pochybení finančního úřadu či stěžovatele. Bylo by na žalobci, aby se proti nerozhodnutí o tomto opravném prostředku bránil žalobou proti tomu, kdo byl věcně příslušný o něm rozhodnout; podle bodu 20 citovaného rozsudku tedy proti Ministerstvu práce a sociálních věcí. To však není předmětem nynějšího řízení, kde je žalovaným stěžovatel.

[24] Městský soud nicméně z citovaného rozsudku také dovodil, že finanční úřad neměl zahajovat daňovou kontrolu a vést další řízení, dokud výzva k vrácení přeplatku nebyla pravomocná. Argumentace městského soudu sice nepostrádá procesní logiku, nicméně takto zásadní důsledek z citovaného rozsudku přímo neplyne, neboť ten se vůbec nevyjadřoval k povinnostem orgánů finanční správy, nýbrž toliko k povinnostem Úřadu práce a Ministerstva práce a sociálních věcí. V nyní posuzovaném případě finanční úřad a následně stěžovatel postupovali podle zákonné úpravy, z níž nijak nevyplývalo, že by výzva k vrácení přeplatku byla rozhodnutím ve formálním smyslu (jakkoli čtvrtý senát zdejšího soudu v zájmu umožnění soudní ochrany dovodil, že tato výzva je rozhodnutím v materiálním smyslu) a že by finanční úřady měly čekat, až nabude právní moci.

[25] Takový požadavek totiž obsahuje zákon zaměstnanosti až od 1. 1. 2018, kdy nabyla účinnosti novela v podobě zákona č. 327/2017 Sb., který vložil do zákona o zaměstnanosti nový § 78a. Teprve jeho odst. 10 jasně stanoví: *„Poskytnutý příspěvek nebo jeho poměrnou část je zaměstnavatel povinen vrátit, jestliže mu byl na základě nesprávných údajů vyplacen neprávem nebo v nesprávné výši; (...). O povinnosti vrátit poskytnutý příspěvek nebo jeho poměrnou část vydá krajská pobočka Úřadu práce rozhodnutí."* Teprve z této úpravy je zjevné, že krajská pobočka Úřadu práce vydává rozhodnutí, jež je rozhodnutím materiálně i formálně, a jakékoli další postupy jsou vázány na existenci tohoto rozhodnutí. Z předchozí právní úpravy, kterou aplikoval finanční úřad a stěžovatel, však povinnost čekat na právní moc této výzvy nijak nevyplývala a před vydáním rozsudku č. j. 4 Ads 190/2015

- 72 ani nebylo zjevné, kdo nese primární odpovědnost za konstatování vzniku povinnosti vrátit rozpočtové prostředky. Ve vztahu k rozložení úkolů mezi Úřadem práce a orgány finanční správy teprve z citovaného rozsudku z listopadu 2015 plyne, že je to již Úřad práce, kdo má vydat výzvu v takové podobě, aby coby rozhodnutí v materiálním smyslu obstála v případném odvolacím řízení i v případném soudním přezkumu. Za takové situace ovšem nelze vyčítat finančnímu úřadu, že tuto odpovědnost vzal v řízení zahájeném v červenci 2015 na sebe a postupoval tak, aby on sám nástroji daňové kontroly výši odvodu přesvědčivě stanovil. Nelze tedy shledat, že by se finanční úřad dopustil porušení žalobcových práv tím, že v jeho věci vedl daňovou kontrolu a na jejím základě mu vyměřil odvod za porušení rozpočtové kázně, jak se domníval městský soud. Otázka, zda se porušení žalobcových práv dopustil Úřad práce, respektive Ministerstvo práce a sociálních věcí, nebyla předmětem nynějšího řízení zahájeného žalobou proti rozhodnutí stěžovatele.

[26] Otázkou, zda byly odvody za porušení rozpočtové kázně vyměřeny ve správné výši, se naopak nemohl zabývat v tomto řízení zdejší soud, neboť se jí nezabýval ani městský soud. Touto žalobní námitkou se bude městský soud zabývat teprve v dalším řízení, kdy již bude vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku, že finanční úřad měl v dané procesní situaci provádět daňovou kontrolu a vyměřit žalobci odvod za porušení rozpočtové kázně.

[27] Nejvyššímu správnímu soudu tedy nezbylo než rozsudek městského soudu podle § 110 odst. 1 s. ř. s. zrušit a vrátit věc městskému soudu k dalšímu řízení (§ 110 odst. 4 s. ř. s.).

[28] O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodne městský soud v novém rozhodnutí (§ 110 odst. 3 s. ř. s.).

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 14. června 2018

Mgr. David Hipšr
předseda senátu