



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Radana Malíka a soudců JUDr. Barbary Pořízkové a JUDr. Petra Mikeše, Ph.D., v právní věci **žalobce: JUDr. Ing. Miroslav Kořenář**, se sídlem Radniční 133/1, České Budějovice, insolvenční správce dlužníka KIMOS com.-CZ, s.r.o., zast. Mgr. Martinem Kolaříkem, advokátem se sídlem Pod Zámkem 477/18, Rudolfov, proti **žalovanému: Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Českých Budějovicích ze dne 18. 4. 2012, č. j. 3067/12-1300, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 7. 11. 2012, č. j. 10 Af 471/2012 - 32,

t a k t o :

- I. Rozsudek Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 7. 11. 2012, č. j. 10 Af 471/2012 - 32, **se zrušuje**.
- II. Rozhodnutí Finančního ředitelství v Českých Budějovicích ze dne 18. 4. 2012, č. j. 3067/12-1300, **se zrušuje** a věc **se vrací** Odvolacímu finančnímu ředitelství k dalšímu řízení.
- III. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení.
- IV. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení o žalobě a kasační stížnosti v celkové výši **12 826 Kč**, k rukám jeho zástupce Mgr. Martina Kolaříka, advokáta se sídlem Pod Zámkem 477/18, Rudolfov, do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.
- V. Žalobci **se vrací** zaplacený soudní poplatek za kasační stížnost ve výši **5 000 Kč**, který mu bude vyplacen k rukám jeho zástupce Mgr. Martina Kolaříka, advokáta se sídlem Pod Zámkem 477/18, Rudolfov, z účtu Nejvyššího správního soudu ve lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

Včas podanou kasační stížností napadl žalobce (dále jen „stěžovatel“) shora označený rozsudek Krajského soudu v Českých Budějovicích, kterým byla zamítnuta jeho žaloba proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Českých Budějovicích (dále jen „finanční ředitelství“) ze dne 18. 4. 2012, č. j. 3067/12-1300, kterým byl změněn platební výměr Finančního úřadu v Milevsku

ze dne 13. 10. 2011, č. j. 40282/11/098970302616. Tímto platebním výměrem byla žalobci vyměřena daň z přidané hodnoty ve výši 268 249 Kč. Změna zmíněného platebního výměru spočívala pouze ve vypuštění odkazu na § 98 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění účinném v rozhodné době (dále jen „daňový řád“), a vypuštění textu, že daň byla stanovena podle pomůcek. V ostatních částech zůstal platební výměr nezměněn.

V napadeném rozsudku, který je dostupný z www.nssoud.cz, krajský soud uvedl, že správce daně postupoval zcela v souladu s § 44 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném k 1. 4. 2011 (dále jen „zákon o dani z přidané hodnoty“, pokud není výslovně stanoveno, že jde o znění účinné k jinému datu). Dané ustanovení umožňuje plátcům v některých případech získat zpět priznanou a zaplacenou daň na výstupu, jestliže nebyla odběratelem uhrazena. K uvedenému ustanovení se neváže žádné přechodné ustanovení, tudíž jej lze užít i v případě pohledávek vzniklých před tímto datem a rovněž v případech, kdy k rozhodnutí o úpadku došlo před tímto datem. V nynější věci tak bylo možno provést opravu výše daně dle tohoto ustanovení, neboť k samotné opravě došlo za období měsíce června 2011, tedy již po účinnosti příslušné novely.

Krajský soud dále konstatoval, že dle § 44 odst. 9 zákona o dani z přidané hodnoty jsou opravy výše daně dle odst. 1, 6, 7 nebo 8 daného ustanovení považovány za samostatné zdanitelné plnění uskutečněné nejpozději k poslednímu dni zdaňovacího období, ve kterém byl opravný doklad nebo písemné oznámení doručeny dlužníkovi. Dle § 242 odst. 1 daňového řádu jsou daňové pohledávky, které vznikají v důsledku daňových povinností, které vznikly v době ode dne účinnosti rozhodnutí o úpadku do ukončení insolvenčního řízení, pohledávkami za majetkovou podstatou. Vznikla-li tedy daňová povinnost v době od účinnosti rozhodnutí o úpadku do skončení insolvenčního řízení, daňová pohledávka má charakter pohledávky za podstatou.

Krajský soud zhodnotil, že finanční orgány postupovaly v souladu s platnou právní úpravou, proto žalobu zamítl.

II. Obsah kasační stížnosti

V kasační stížnosti stěžovatel uvedl, že se nemůže ztotožnit se závěrem, že pohledávka vzniklá na základě opravy výše daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění je pohledávkou za majetkovou podstatou, přičemž stěžovatel odkázal na výkladové stanovisko č. 6 ze zasedání expertní pracovní skupiny pro insolvenční právo ze dne 4. 10. 2011.

Stěžovatel poukázal na důvodovou zprávu k vládnímu návrhu zákona, kterým byl ode dne 1. 4. 2011 změněn § 44 zákona o dani z přidané hodnoty, a popsal smysl právní úpravy v tomto ustanovení.

Stěžovatel dále do své kasační stížnosti vtělil argumentaci z jím zmíněného stanoviska č. 6 expertní pracovní skupiny pro insolvenční právo, z něž ve vztahu k novele zákona o dani z přidané hodnoty zmínil, že čl. II bod 1. zákona č. 47/2011 Sb. stanoví, že pro uplatnění daně z přidané hodnoty za zdaňovací období přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, jakož i pro uplatnění práv a povinností s tím souvisejících, se použijí dosavadní právní předpisy, není-li dále stanoveno jinak. Přechodná ustanovení zákona č. 47/2011 Sb. neobsahují jinou (než výše citovanou) úpravu, jež by se vázala k opravě výše daně podle § 44 zákona o dani z přidané hodnoty. Čl. II bod 1. zákona č. 47/2011 Sb. je pak typovým vyjádřením pravidla, které potvrzuje, že příslušná (nová) právní norma nemá žádné retroaktivní účinky. Proto úpravu obsaženou nově v § 44 zákona o dani z přidané hodnoty nelze uplatnit pro zdaňovací období před 1. 4. 2011. Nesprávný je v této souvislosti výklad, podle něhož opravou výše daně (podle § 44 zákona o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném od 1. 4. 2011) vzniká nová daňová povinnost vztahující se ke zdaňovacímu období po rozhodnutí o úpadku, takže se nová právní úprava uplatní

pokračování

i pro pohledávky věřitelů zúčtované (před opravou výše daně) ve zdaňovacím období, které předchází 1. 4. 2011. Tento názor je ovšem založen již na aplikaci nové právní úpravy. K tomu, aby bylo možné říci, kdy je daňová povinnost ve vazbě na opravu „nová“, totiž musí být nejprve provedena oprava podle § 44 zákona o dani z přidané hodnoty v „novém“ znění. Tomu ovšem brání právě úprava obsažená v článku II bodu 1. zákona č. 47/2011 Sb., jež provedení opravy výše daně pro pohledávky zdaněné ve zdaňovacím období před 1. 4. 2011 vylučuje.

Stěžovatel tak na základě uvedené argumentace zdůraznil, že postup dle § 44 zákona o dani z přidané hodnoty ve znění účinném od 1. 4. 2011 se neuplatní pro pohledávky, z nichž věřiteli vznikla povinnost přiznat daň za zdaňovací období, jež předcházelo 1. 4. 2011.

Dále v kasační stížnosti stěžovatel namítl nesprávnost závěru, podle kterého státu (správci daně) vzniká vůči dlužníku povinnému provést snížení daně na vstupu dle § 44 odst. 5 zákona o dani z přidané hodnoty pohledávka za majetkovou podstatou ve smyslu § 168 odst. 2 písm. e) zákona č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon), ve znění pozdějších předpisů. K tomu uvedl argumentaci shodnou s argumentací, jakou lze nalézt v již dříve zmíněném výkladovém stanovisku č. 6.

Stěžovatel navrhl, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

III. Vyjádření žalovaného

Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že důvod právní regulace v § 44 zákona o dani z přidané hodnoty je popsán v důvodové zprávě k novele, kterou bylo změněno daně ustanovení. Je jím zmírnění dopadů ekonomické krize a podpora životaschopných podniků. Žalovaný uvedl, že nelze provést snížení daně na výstupu u věřitele bez vzniku reálné povinnosti snížit nárok na odpočet daně u dlužníka. Obě tyto opravy se realizují dle zákonné úpravy a vztahují se k období po rozhodnutí soudu o úpadku dlužníka (daňového subjektu), takže nevzniká důvod pro realizaci této opravy jako opravy původního daňového tvrzení např. formou dodatečného daňového tvrzení. I když v případě opravy dle § 44 zákona o dani z přidané hodnoty dochází k negaci původně vyměřené daňové povinnosti z důvodu úpadku dlužníka (daňového subjektu), aby bylo možno tuto povinnost stanovit k okamžiku zaplacení, uvedená úprava nemá vliv na výši daňové pohledávky, protože oprava dle § 44 zákona o dani z přidané hodnoty fakticky nesnižuje závazek dlužníka, pouze mu umožňuje uplatnit nárok na odpočet daně z přidané hodnoty až po zaplacení předmětného zdanitelného plnění. Dle žalovaného by závěr, že předmětnou opravou nevzniká pohledávka za majetkovou podstatou, v souzené věci reálně popřel možnost tzv. negace vzniku původní daňové povinnosti a vznik daňové povinnosti až momentem zaplacení.

V dalším žalovaný odkázal na vyjádření finančního ředitelství k žalobě ke krajskému soudu a navrhl kasační stížnost zamítnout.

IV. Replika stěžovatele k vyjádření žalovaného

Stěžovatel se v replice k vyjádření žalovaného vymezil proti názoru, že pohledávka vzniklá v souvislosti s opravou výše daně provedené dle § 44 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty je pohledávka za podstatou. V dané souvislosti stěžovatel odkázal na usnesení Nejvyššího soudu ze dne 30. 11. 2011, č. j. KSPH 39 INS 4718/2009, 29 NSCR 16/2011, v němž jsou podřazeny mezi pohledávky, které se v insolvenčním řízení neuspokojují žádným způsobem z majetkové podstaty dlužníka, ty pohledávky, které vznikly až po rozhodnutí o úpadku a které zároveň nejsou

v taxativním výčtu pohledávek za majetkovou podstatou a pohledávek jim na roveň postavených. Jako příklad takových pohledávek Nejvyšší soud uvedl i pohledávku, která vznikla státu (správci daně) tím, že dlužník je povinen v průběhu insolvenčního řízení snížit svoji daň na vstupu u přijatého zdanitelného plnění dle § 44 odst. 5 zákona o dani z přidané hodnoty.

V. Právní hodnocení Nejvyššího správního soudu

Nejvyšší správní soud nejprve posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že kasační stížnost je podána osobou k tomu oprávněnou, je podána včas, jde o rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost přípustná, stěžovatel je v řízení o kasační stížnosti zastoupen advokátem. Důvod kasační stížnosti odpovídá důvodu podle § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“). Zdejší soud přezkoumal napadený rozsudek krajského soudu v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů, zároveň zkoumal, zda netrpí vadami, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.). Přitom dospěl k závěru, že kasační stížnost je důvodná.

Na úvod Nejvyšší správní soud konstatuje, že ke dni 1. 1. 2013 nabyl účinnosti zákon č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky. Dle § 19 odst. 1 tohoto zákona byla zrušena finanční ředitelství zřízená podle zákona č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech. To se dotklo též finančního ředitelství, které vydalo rozhodnutí, jež bylo v nynější věci předmětem přezkumu před krajským soudem. Postavení žalovaného v řízení o kasační stížnosti, které do 31. 12. 2012 svědčilo zrušenému finančnímu ředitelství, přešlo dle § 69 s. ř. s. na nově zřízené Odvolací finanční ředitelství. Dle § 7 písm. a) zákona o Finanční správě České republiky je to právě Odvolací finanční ředitelství, které od 1. 1. 2013 vykonává působnost správního orgánu nejbližší nadřízeného finančním úřadům.

Usnesením Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 19. 10. 2010, č. j. KSCB 28 INS 11634/2010-A-14, byl zjištěn úpadek dlužníka KIMOS com.-CZ, s.r.o., a na jeho majetek prohlášen konkurz. Dodavatel tohoto upadnuvšího dlužníka, SAPA – LPJ, spol. s r. o., provedl opravu výše daně ve smyslu § 44 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty, tj. provedl opravu výše daně na výstupu z hodnoty zjištěné pohledávky. O tom svědčí opravné daňové doklady (č. 1100001 až 1100012) vystavené dodavatelem.

Finanční orgány vyšly z toho, že žalobce měl za takové situace postupovat dle § 44 odst. 5 zákona o dani z přidané hodnoty, tj. snížit svoji daň na vstupu u přijatého zdanitelného plnění o částku daně opravenou věřitelem (dodavatelem). To se však nestalo, proto došlo k vyměření daně z přidané hodnoty.

Dle § 44 odst. 1 a 5 zákona o dani z přidané hodnoty:

„(1) Plátce, kterému při uskutečnění zdanitelného plnění vůči jinému plátcovi vznikla povinnost přiznat a zaplatit daň a jehož pohledávka, která vznikla nejpozději 6 měsíců před rozhodnutím soudu o úpadku z tohoto plnění, doposud nezanikla (dále jen „věřitel“), je oprávněn provést opravu výše daně na výstupu z hodnoty zjištěné pohledávky v případě, že

- a) plátce, vůči kterému má věřitel tuto pohledávku (dále jen „dlužník“), se nachází v insolvenčním řízení a insolvenční soud rozhodl o způsobu řešení úpadku,*
- b) věřitel přiblížil tuto svoji pohledávku nejpozději ve lhůtě stanovené rozhodnutím soudu o úpadku, tato pohledávka byla zjištěna a v insolvenčním řízení se k ní přiblíží,*
- c) věřitel a dlužník nejsou osobami, které jsou*
 - 1. kapitálově spojenými osobami podle § 5a odst. 3 s tím, že výše podílu představuje alespoň 25 % základního kapitálu nebo 25 % hlasovacích práv těchto osob,*
 - 2. osobami blízkými, nebo*
 - 3. osobami, které podnikají s plátcem společně na základě smlouvy o sdružení nebo jiné obdobné smlouvy,*

pokračování

d) věřitel doručil dlužníkovi daňový doklad podle § 46 odst. 1.

(5) Pokud provede věřitel opravu výše daně podle odstavce 1, je dlužník povinen snížit svoji daň na vstupu u přijatého zdanitelného plnění o částku daně opravenou věřitelem, a to ve výši, v jaké uplatnil odpočet daně z přijatého zdanitelného plnění. Tuto opravu výše daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění je dlužník povinen provést ve zdaňovacím období, v němž byly splněny podmínky podle odstavce 1.“

Mezi stranami je v první řadě sporné, zda se citovaná právní úprava, která byla s účinností od 1. 4. 2011 vložena zákonem č. 47/2011 Sb. do zákona o dani z přidané hodnoty, uplatní na nynější věc.

Výkladem otázky, na jaké skutečnosti a vztahy z hlediska časového je možno aplikovat novelizované znění § 44 zákona o dani z přidané hodnoty, se Nejvyšší správní soud již v minulosti zabýval, a to v rozsudku ze dne 11. 4. 2013, č. j. 9 Afs 69/2012 - 47 (publikovaném pod č. 2856/2013 Sb. NSS, dostupném stejně jako další zde citovaná rozhodnutí zdejšího soudu z www.nssoud.cz). Podkladem jeho úvah bylo přechodné ustanovení čl. II bodu 1. zákona č. 47/2011 Sb., kterým byl s účinností od 1. 4. 2011 novelizován zákon o dani z přidané hodnoty a dle něhož: „[p]ro uplatnění daně z přidané hodnoty za zdaňovací období přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, jakož i pro uplatnění práv a povinností s tím souvisejících se použijí dosavadní právní předpisy, není-li dále stanoveno jinak.“

Ve zmíněném rozsudku č. j. 9 Afs 69/2012 - 47 byla použita tato argumentace:

Zákonem stanovené oprávnění provést opravu daně na výstupu není ničím jiným, než právem dodavatele (věřitele) snížit jím původně uplatněnou daň na výstupu, která již byla věřitelem uplatněna s ohledem na zboží či služby jím v minulosti dodané. Původně uskutečněné zdanitelné plnění nedoznává v důsledku opravy žádných změn, stejně tak nedochází k žádnému novému dodání zboží či poskytnutí služby.

Je tedy zcela nepochybné, že oprava výše daně nemá stejnou povahu jako povinnost odvést daň na výstupu z dodání zboží či poskytnutí služby, která je vždy navázána na zdaňovací období, ve kterém k dodání zboží či poskytnutí služby došlo. Stejně tak je nepochybné, že původní zdanitelné plnění zůstává i po provedení opravy výše daně zcela beze změny. Nedochází k jeho vrácení, ke změně jeho rozsahu či ke změně ceny, za kterou bylo uskutečněno. Posuzovaná oprava je navázána pouze na daň uplatněnou z původně uskutečněného zdanitelného plnění a její samotné provedení nemá žádný jiný důsledek než právě snížení původně uplatněné daně.

Oprávnění plátce provést opravu daně na výstupu již uskutečněného zdanitelného plnění je tak právem nutně souvisejícím s již uplatněnou daní bez ohledu na to, že samotné provedení opravy je zákonem o dani z přidané hodnoty formálně považováno za samostatné zdanitelné plnění. Obdobně je povinnost dlužníka snížit daň na vstupu pouze ve výši, v jaké uplatnil odpočet daně z přijatého zdanitelného plnění, zrcadlově povinností související s již jím v minulosti uplatněnou daní na vstupu.

Důsledkem koncepce zvolené zákonodárcem je proto pouze to, že se snížení již uplatněné daně na výstupu daňově projeví nejdříve ve zdaňovacím období, kdy jsou splněny podmínky pro tuto opravu (nejpozději do tří let od uskutečnění původního zdanitelného plnění), a ovlivní tak celkovou výši daňové povinnosti deklarované za jiné zdaňovací období, než ve kterém bylo uskutečněno původní plnění.

Podléhalo-li tedy zdanitelné plnění, ve vztahu k němuž má být uplatňována oprava daně, zákonu o dani z přidané hodnoty ve znění před účinností zákona č. 47/2011 Sb., kterým byl novelizován § 44 zákona o dani z přidané hodnoty, je možnost provedení opravy daně ve vztahu k takovému plnění shora citovaným přechodným ustanovením vyloučena, neboť předcházející znění zákona takovou opravu již uskutečněných zdanitelných plnění neumožňovalo. Žádné jiné přechodné ustanovení, které by bylo na aplikaci ustanovení § 44 možné vztáhnout, zákon o dani z přidané hodnoty neobsahuje.

Tímto pohledem hodnotil zdejší soud nynější případ, zaměřil se proto na zjištění, kdy proběhla zdanitelná plnění, k nimž byla uplatněna oprava. Dle opravných daňových dokladů (č. 1100001 až 1100012) založených ve správním spise tato zdanitelná plnění proběhla v období od 19. 5. 2009 do 31. 8. 2009. Finanční orgány přitom nezjistily, že by tato zdanitelná plnění měla proběhnout jindy, než bylo uvedeno na daňových dokladech. Za takového stavu je nutno konstatovat, že § 44 zákona o dani z přidané hodnoty ve znění účinném k 1. 4. 2011 nebylo možno vůči stěžovateli v nynější věci použít. V tomto hodnocení se tak Nejvyšší správní soud neztotožnil se společným závěrem krajského soudu a finančních orgánů a přisvědčil kasační námitce tento závěr napadající. Tato zjištěná vada přitom svědčí o nezákonnosti jak napadeného rozsudku krajského soudu, tak žalobou napadeného rozhodnutí finančního ředitelství.

Již vzhledem k tomuto závěru je bezpředmětné zabývat se dalšími kasačními námitkami, které se týkaly té situace, kdy by § 44 zákona o dani z přidané hodnoty ve znění účinném k 1. 4. 2011 byl v nynější věci aplikovatelný (což nebylo naplněno). Aniž by tak Nejvyšší správní soud proěřoval další důvody, pro které by takové námitky nemusely mít pro věc význam, naznačenými námitkami se nezabýval.

VI. Závěr a náklady řízení

Nejvyšší správní soud shledal, že kasační stížnost je důvodná, proto dle § 110 odst. 1 s. ř. s. zrušil napadený rozsudek krajského soudu, věc přitom nevrátil krajskému soudu k dalšímu řízení, jelikož současně se zrušením rozsudku krajského soudu rozhodl i o zrušení rozhodnutí správního orgánu dle § 110 odst. 2 písm. a) s. ř. s. Při zrušení správního rozhodnutí postupoval Nejvyšší správní soud dle § 78 odst. 4 ve spojení s § 110 odst. 2 písm. a) s. ř. s. a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Již v řízení před krajským soudem totiž byly podmínky pro to, aby žalobou napadené rozhodnutí bylo zrušeno. V dalším řízení je žalovaný vázán právním názorem Nejvyššího správního soudu [§ 78 odst. 5 ve spojení s § 110 odst. 2 písm. a) s. ř. s.].

Nejvyšší správní soud poznamenává, že stěžovatel v petitu kasační stížnosti žádal toliko zrušit napadený rozsudek krajského soudu a věc mu vrátit k dalšímu řízení, nenavrhoval též zrušení rozhodnutí finančního ředitelství. Zdejší soud však konstatuje, že jeho pravomoc k současnému zrušení rozhodnutí správního orgánu není vázána na návrh stěžovatele; je to Nejvyšší správní soud, který zváží, zda je namíste pouze zrušení rozsudku krajského soudu a vrácení věci krajskému soudu k dalšímu řízení, či zda je racionální současné zrušení rozhodnutí správního orgánu (srov. rozsudek zdejšího soudu ze dne 11. 1. 2012, č. j. 2 Afs 68/2011 - 212).

V případě, že Nejvyšší správní soud ruší napadený rozsudek a současně rozhodnutí správního orgánu, rozhoduje dle § 110 odst. 3 s. ř. s. kromě nákladů řízení o kasační stížnosti též o náhradě nákladů řízení, které předcházelo zrušenému rozhodnutí krajského soudu. Náklady řízení o žalobě a náklady řízení o kasační stížnosti tvoří v tomto případě jeden celek a Nejvyšší správní soud rozhodne o jejich náhradě jediným výrokem vycházejícím z § 60 s. ř. s. (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 11. 2008, č. j. 1 As 61/2008 - 98).

pokračování

Žalovaný neměl ve věci úspěch, náhrada nákladů řízení mu proto nenáleží. Stěžovatel měl naopak ve věci plný úspěch, náleží mu proto dle § 60 odst. 1 s. ř. s. náhrada nákladů řízení.

Tyto náklady řízení jsou tvořeny částkou 4 800 Kč představující náklady řízení stěžovatele v řízení před krajským soudem. Jde o náhradu hotových výdajů a odměnu za dva úkony právní služby, a to jednak převzetí a přípravu zastoupení na základě smlouvy o poskytnutí právních služeb, jednak podání žaloby jakožto písemného podání soudu týkající se věci samé [§ 11 odst. 1 písm. a) a d) dle vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), dále jen „advokátní tarif“]. Pro posouzení nákladů řízení před krajským soudem bylo rozhodné znění advokátního tarifu do 31. 12. 2012, jelikož oba zmíněné úkony byly učiněny před tímto datem. Výše odměny za jeden úkon právní služby činí 2 100 Kč [§ 7 bod 5., § 9 odst. 3 písm. f) advokátního tarifu ve znění do 31. 12. 2012], která se za každý úkon zvyšuje o 300 Kč jakožto náhrady hotových výdajů (§ 13 odst. 3 advokátního tarifu). Náklady řízení před krajským soudem tak představuje částka 4 800 Kč (2 × 2 100 Kč + 2 × 300 Kč).

Dále jsou náklady řízení tvořeny náklady, které vznikly stěžovateli v řízení před zdejším soudem a které představuje částka 5 800 Kč. Jde o náhradu nákladů hotových výdajů a odměnu za dva úkony právní služby, a to za podání kasační stížnosti ze dne 20. 12. 2012 [jakožto písemného podání soudu týkající se věci samé dle § 11 odst. 1 písm. d) advokátního tarifu ve znění účinném do 31. 12. 2012] a za podání repliky ze dne 21. 3. 2013 k vyjádření žalovaného [jakožto písemného podání nebo návrhu ve věci samé dle § 11 odst. 1 písm. d) advokátního tarifu ve znění účinném do 7. 5. 2013]. Za podání kasační stížnosti činí výše odměny 2 100 Kč [§ 7 bod 5., § 9 odst. 3 písm. f) advokátního tarifu ve znění do 31. 12. 2012], za podání repliky činí výše odměny 3 100 Kč [§ 7 bod 5., § 9 odst. 4 písm. d) advokátního tarifu ve znění do 7. 5. 2013]. V obou případech se k odměně za úkon připočítává částka 300 Kč na náhradě hotových výdajů (§ 13 odst. 3 advokátního tarifu v příslušném znění). Náklady řízení před Nejvyšším správním soudem tak představuje částka 5 800 Kč (2 100 Kč + 3 100 Kč + 2 × 300 Kč).

Zdejší soud jen krátce zmiňuje, že dle čl. II vyhlášky č. 486/2012 Sb., kterou se s účinností od 1. 1. 2013 měnil advokátní tarif, za právní služby poskytnuté přede dnem nabytí účinnosti této vyhlášky přísluší advokátovi odměna podle advokátního tarifu ve znění před novelou. Při výpočtu výše odměny za úkon právní služby tak bylo přihlíženo k okamžiku, kdy byl úkon učiněn.

K celkové náhradě nákladů řízení ve výši 10 600 Kč (4 800 Kč + 5 800 Kč) je nutno připočíst dle § 57 odst. 2 s. ř. s. příslušnou částku daně z přidané hodnoty, která v nynějším případě činí 2 226 Kč [sazba daně z přidané hodnoty činí 21 % dle § 47 odst. 1 písm. a) zákona o dani z přidané hodnoty v aktuálním znění]. Stěžovatelův advokát totiž prokázal, že je plátcem daně z přidané hodnoty. Stěžovatel tak má právo na náhradu nákladů řízení v částce 12 826 Kč (10 600 Kč + 2 226 Kč), kterou je mu žalovaný povinen uhradit k rukám jeho právního zástupce.

Nejvyšší správní soud dále rozhodl o tom, že stěžovateli vrací zaplacený soudní poplatek za kasační stížnost. Pro nesprávnou výzvu zdejšího soudu k zaplacení soudního poplatku stěžovatel zaplatil soudní poplatek za kasační stížnost, ačkoliv k tomu nebyl povinen. Dle § 11 odst. 2 písm. g) zákona č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích (dále jen „zákon o soudních poplatcích“), ve znění účinném do 31. 12. 2012, byli od soudního poplatku osvobozeni insolvenční správce nebo dlužník s dispozičními oprávněními v řízení o nárocích, které se týkají majetku patřícího do majetkové podstaty nebo které mají být uspokojeny z tohoto majetku. Vymezení v uvedeném zákonném ustanovení nynější věc splňuje, stěžovateli proto svědčí věcné osvobození od soudního poplatku. Dle § 10 odst. 1, věty první, zákona o soudních poplatcích v aktuálním znění soud vrátí poplatek

z účtu soudu, jestliže jej zaplatil ten, kdo k tomu nebyl povinen. Nejvyšší správní soud proto s odkazem na dané ustanovení rozhodl o tom, že stěžovateli se vrací zaplacený soudní poplatek za kasační stížnost ve výši 5 000 Kč, a to k rukám jeho zástupce Mgr. Martina Kolaříka, advokáta se sídlem Pod Zámkem 477/18, Rudolfov. Lhůta k jeho vrácení byla v souladu s § 10a odst. 1 zákona o soudních poplatcích v aktuálním znění stanovena v délce 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 17. dubna 2014

JUDr. Radan Malík
předseda senátu