



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy a soudce zpravodaje JUDr. Karla Šimky a soudců JUDr. Petra Průchy a JUDr. Tomáše Langáška v právní věci žalobkyně: **Mgr. J. M.**, zastoupena Mgr. Jaroslavem Marténkem, advokátem, se sídlem Slovákova 11, Brno, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, týkající se žaloby žalobkyně proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 29. 6. 2012, č. j. 9748/12-1101-700366, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 20. 3. 2014, č. j. 62 Af 87/2012 - 39,

t a k t o :

- I. Rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 20. 3. 2014, č. j. 62 Af 87/2012 - 39, a rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 29. 6. 2012, č. j. 9748/12-1101-700366, **se zrušují** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je povinen** nahradit žalované k rukám advokáta Mgr. Jaroslava Marténka náklady řízení o žalobě ve výši 9.800 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.
- III. Žalovaný **je povinen** nahradit žalované k rukám advokáta Mgr. Jaroslava Marténka náklady řízení o kasační stížnosti ve výši 8.400 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

O d ů v o d n ě n í :

I. Rozhodnutí krajského soudu

- [1] Rozsudkem ze dne 20. 3. 2014, č. j. 62 Af 87/2012 - 39, zamítl Krajský soud v Brně žalobu, kterou žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) brojila proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 29. 6. 2012, č. j. 9748/12-1101-700366, kterým bylo zamítnuto její odvolání a potvrzeno rozhodnutí - platební výměr Finančního úřadu v Boskovicích ze dne 28. 11. 2011, č. j. 132736/11/284921700746, jímž byla stěžovatelce vyměřena daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků za zdaňovací období od 1. 1. 2009 do 31. 12. 2009 ve výši 118.056 Kč spolu s penále ve výši 23.611 Kč.

- [2] V odůvodnění napadeného rozsudku dospěl krajský soud k závěru, že stěžovatelka byla informována o povinnosti prokázat svoje tvrzení v daňové kontrole a byla i řádně seznámena se zprávou o daňové kontrole. Také byla zohledněna její tvrzení a návrhy na provedení důkazů. Krajský soud se pak především ztotožnil se závěry správce daně, že odměny vyplácené stěžovatelkou jejím obchodním zástupcům A. B. a P. H. měly být zdaněny jako příjmy ze závislé činnosti dle § 6 odst. 1 písm. a) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v tehdy platném znění (dále jen „zákon o daních z příjmů“). Z dikce zákona vyplývá, že příjmy ze závislé činnosti jsou příjmy bez ohledu na to, jak byla tato závislá činnost mezi stranami smluvně upravena (srov. pracovněprávní, služební, členský a obdobný poměr). Při posuzování toho, zda se jedná o příjmy ve smyslu § 6 odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů, tak není podstatné, zda mezi stranami byla uzavřena pracovní či jiná smlouva, ale to, zda byl mezi stranami materiálně založen závislý vztah. Skutečnost, že se v případě A. B. a P. H. jednalo o osoby samostatně výdělečně činné, není z tohoto pohledu právně významná. Správce daně přitom nehodnotil, zda je takto uzavřený vztah formálně v souladu s právním řádem, neboť byl pro něj důležitý obsah tohoto právního vztahu. Tvrzení stěžovatelky, že tzv. švarcsystém byl v předmětném zdaňovacím období legální, je tak bezpředmětné. Činnost A. B. i P. H., kterou pro stěžovatelku vykonávali a za niž obdrželi provize, splňuje znaky závislé činnosti; oba na základě smlouvy o zprostředkování pravidelně docházeli do provozovny stěžovatelky, kde denně pracovali cca 9 hodin. Na rozdíl od ostatních obchodních zástupců vykonávali práci převážně v kanceláři, kde vystavovali faktury, balili zboží a vykonávali i další činnosti, např. připravovali katalogy, objednávali materiál. K tomu využívali kancelářské vybavení ve vlastnictví stěžovatelky i její automobily. Navenek jednali jménem stěžovatelky, která jim byla fakticky nadřízena, a na její odpovědnost. Byť P. H. výslovně neuvedl, že mu stěžovatelka dávala příkazy, byl krajskému soudu z okolností daného případu vztah nadřízenosti zřejmý. Nic na právě uvedeném nemůže změnit ani tvrzení stěžovatelky, že prostory, kde byla práce vykonávána, nejsou v jejím vlastnictví. Není totiž sporu, že se tam fakticky provozovna stěžovatelky nacházela a A. B. i P. H. tam pracovali. Rovněž není rozhodné, že A. B. používal svůj mobilní telefon. Tato skutečnost totiž nijak nevyvrací, že veškeré ostatní pracovní pomůcky, které A. B. používal, byly ve vlastnictví stěžovatelky. P. H. i A. B. tak nekonali činnost nezávisle (tedy vlastními prostředky, na vlastní odpovědnost), ale byli závislí na stěžovatelce, a to právě potřebným zázemím pro svoji činnost, druhem činnosti, jež přesahovala rámec smlouvy o zprostředkování (tedy i pokyny stěžovatelky), a příjmem (provizí), kterou od stěžovatelky získávali.

II. Kasační stížnost a vyjádření žalovaného k ní

- [3] Stěžovatelka v kasační stížnosti podané v zákonné lhůtě uplatnila důvod podle ust. § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. Namítá, že závěry ohledně její daňové povinnosti byly vysloveny za stavu, kdy správce daně nezjistil co nejuplněji skutečnosti rozhodné pro stanovení daňové povinnosti. Nebyla zohledněna tvrzení stěžovatelky a provedeny k tomu navrhované důkazy navrhované stěžovatelkou v podání ze dne 27. 10. 2011, v odvolání ze dne 29. 12. 2011, v doplnění odvolání ze dne 27. 1. 2012 a v žalobě. V rámci své činnosti uzavírala stěžovatelka obchodně právní vztahy ve smyslu zákona č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, které formou outsourcingu zajišťovaly činnosti potřebné pro chod jejího podniku. Stěžovatelka odkazuje na závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 2. 2005, č. j. 2 Afs 62/2004 - 70, podle kterých stát nemá právo nutit pracovníka a firmu, aby spolu uzavírali výhradně zaměstnanecký poměr. Pokud projeví oboustranný zájem pracovat ve volnějším vztahu na živnostenský list, mají na to právo. Švarcsystém má být potírán tam, kde jsou k němu pracovníci proti své svobodné vůli nuceni. Tento způsob

zaměstnávání nebyl v rozhodné době nijak zakázán. Uplatnění v současnosti platné právní úpravy je proto nepřipustným způsobem retroaktivního uplatnění předpisů k tíži stěžovatelky, které mění pro její podnikatelskou činnost. Konkrétně stěžovatelka namítá, že krajský soud ani správce daně se nedostatečně zabývali splněním základních znaků závislé činnosti. Nesprávně vyložili a v některých případech nepřipustně bagatelizovali provedené důkazy k povaze vykonávané práce. K tomu stěžovatelka zdůrazňuje pomíjené části výslechů jmenovaných, aby byly snadno srovnatelné s obsahem částí zdůrazňovaných soudem v předchozím řízení.

- [4] Z výslechu A. B. stěžovatelka poukazuje na následující otázky správce daně a příslušné odpovědi: a) „Kdo dával příkazy řidičům a závozníkům, co mají na pracovní cestě vykonat?“ „To si řešili obchodní zástupci, oni objížděli zákazníky a nikdo jim neurčoval, za kterým zákazníkem mají ten den jet.“ b) „Vedl jste si evidenci docházky — počtu odpracovaných hodin?“ „Nebylo potřeba vést evidenci, protože vlastně naše dohoda ve vzorečku se odvíjela od odpracovaných dnů a nebylo potřeba vést přesně odpracované hodiny.“ c) „Která osoba ve firmě Mgr. J. M. dávala příkazy Vám a která osoba organizovala Vaši práci?“ „Příkazy spočívaly v tom, že jsem se rozhodoval, kterého zákazníka budeme posílat přepravní službou, rozhodovalo se, co se nakoupí, v jakém počtu, to je tak asi vše.“ Z této odpovědi podle stěžovatelky vyplývá, že se pan B. samostatně rozhodoval, kterého svého zákazníka kompletně obslouží, aby měl smluvní provizi. Kdyby tak neučinil, nikdo by ho k tomu nenutil, ale neměl by svoji provizi. K otázce a) svědek dodal „Každý měl svoje zákazníky.“, z čehož lze podle stěžovatelky dovodit, že při jednání se „svými“ zákazníky jednali obchodní zástupci vlastním jménem, pod kterým zprostředkovávali pro stěžovatelku obchody. Z výslechu P. H. stěžovatelka poukazuje na následující otázky správce daně a příslušné odpovědi: a) „Kdo tyto další osoby řídil a kdo organizoval jejich práci?“ „Bylo to na vzájemné domluvě těch lidí.“ K tomu stěžovatelka uvádí, že správce daně se vůbec nezajímal ani o to, má-li pan H. nějaké vlastní vybavení (telefon, automobil, vlastní notebook, kancelářský nábytek aj.), které využívá pro své podnikání. Dotázal se jen, jaké prostředky stěžovatelky ke své činnosti používal. Na to svědek odpověděl: „Auta, mobil, místo v kanceláři, kde mám kdykoliv k dispozici počítač, tiskárnu, papíry.“ To, že samotná kancelář ale není v majetku ani pronájmu stěžovatelky, a jaké své prostředky používá, už správce daně vůbec nezajímal.
- [5] Stěžovatelka navrhla, aby Nejvyšší správní soud zrušil napadený rozsudek krajského soudu a vrátil mu věc k dalšímu řízení.
- [6] Ve vyjádření ke kasační stížnosti se žalovaný ztotožnil s právním názorem krajského soudu. Z napadeného rozsudku je podle něj zřejmé, z jakého skutkového stavu krajský soud vyšel. Stěžovatelka pouze účelově vybírá části ze svědeckých výpovědí vytržené z kontextu ústních jednání. V daném případě se nejednalo pouze o zprostředkování obchodu dle smlouvy o zprostředkování, ale také o zajištění prací souvisejících s vyřízením jednotlivých zakázek, práce od přijetí objednávky až po balení a dodání objednaného zboží zákazníkovi, včetně vyřízení případné reklamace. Tyto práce byly pravidelné, opakované, soustavné a dlouhodobé, podle potřeb firmy a v určeném, resp. v dohodnutém rozsahu, podle pokynu, v prostorách stěžovatelky a využití vybavení pracoviště stěžovatelky. Skutečným obsahem byl tedy výkon závislé činnosti - vztah trvající povahy, úplatný, z hlediska ekonomického vzájemný a podle pokynů. Rozhodná pro stanovení veřejnoprávní daňové povinnosti je přítom definice obsahu takového úkonu v právu veřejném. Zatímco předpisy soukromého práva umožňují subjektům zvolit si, jakým právním úkonem zamýšlený právní vztah založí, veřejnoprávní předpisy jim nedávají volbu v tom, jakým způsobem mohou příjem z uzavřeného právního vztahu zdanit. Shodný názor vyplývá mimo jiné z judikatury

Nejvyššího správního soudu i z judikatury Ústavního soudu. Judikatura, na kterou odkazuje stěžovatelka, je v dané věci nepřípadná, s odkazem na tam projednávané práce (sezónní zednické a stavební práce, práce krátkodobého nesoustavného pronájmu pracovní síly) či při posuzování námitek k povaze simulovaného právního úkonu.

- [7] Žalovaný navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

- [8] Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v souladu s ust. § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnila stěžovatelka v podané kasační stížnosti, a přitom sám neshledal vady uvedené v odst. 4, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti.
- [9] Zásadní spornou právní otázkou v daném případě je povaha činnosti, kterou A. B. a P. H. vykonávali ve prospěch stěžovatelky, konkrétně rozlišení, zda se jednalo o činnost závislou ve smyslu § 6 odst. 1 písm. a) zákona o dani z příjmů, podle kterého se příjmy ze závislé činnosti rozumí: a) příjmy ze současného nebo dřívějšího pracovněprávního, služebního nebo členského poměru a obdobného poměru, v nichž poplatník při výkonu práce pro plátce příjmu je povinen dbát příkazů plátce.
- [10] Výkladem tohoto ustanovení se zdejší soud opakovaně zabýval. V rozsudku ze dne 14. 12. 2006, č. j. 7 Afs 143/2005 - 67, dospěl k názoru, že pro posouzení závislosti poskytované činnosti nejsou rozhodné formální znaky vztahu mezi poskytovatelem a příjemcem práce, tzn. smluvní typ podle soukromého práva, není relevantní: *„Právně relevantní skutečností pro posouzení charakteru příjmu je ve smyslu zákona o daních z příjmů vzájemný vztah plátce a poplatníka, nikoli právní důvod vzniku právního vztahu mezi nimi.“* A dále: *„Zatímco předpisy soukromého práva umožňují subjektům zvolit si, jakým právním úkonem zamýšlený právní vztah založí, tj. zda uzavřou např. smlouvu o dílo, smlouvu o obstarání věci, smlouvu mandátní, smlouvu o pracovní činnosti, smlouvu o provedení práce, apod., ale veřejnoprávní předpisy nedávají již subjektům volbu v tom, jakým způsobem příjem z uzavřeného právního vztahu mohou zdanit.“* Tento závěr později potvrdil i rozšířený senát Nejvyššího správního soudu, který se v usnesení ze dne 16. 11. 2010, č. j. 6 Ads 48/2009 - 87, publ. pod č. 2216/2011 Sb., zabýval otázkou, zda odpovědný zástupce pro účely živnostenského zákona může svoji činnost konat na základě dohody o provedení práce: *„Bylo na jejich vůli, zda ze smluvních typů, které připadaly vzhledem k povaze věci v úvahu, zvolí takový, který zaměstnanci přinese i benefit spočívající v účasti na veřejnoprávním sociálním pojištění, avšak zároveň s tím spojenou povinnost zaměstnance a zaměstnavatele platit pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti (což zvýší celkové mzdové náklady zaměstnavatele a pravděpodobně povede k tomu, že zaměstnanec obdrží adekvátně menší odměnu), anebo zda zvolí smluvní typ, který zaměstnanci neposkytne benefit spočívající v účasti na pojištění, avšak poskytne mu oproti tomu větší odměnu při jinak stejných mzdových nákladech zaměstnavatele.“*
- [11] V rozsudku ze dne 24. 2. 2005, č. j. 2 Afs 62/2004 - 70, publ. pod č. 572/2005 Sb. NSS, pak Nejvyšší správní soud stanovil materiální kritéria, jež musí být splněna, aby mohla být určitá činnost pro účely zákona o daních z příjmů označena za závislou: *„Vymezení pojmu „závislá činnost“ podle ustanovení § 6 odst. 1 písm. a) ZDP nemůže být redukováno toliko na činnost vykonávanou podle příslušných pokynů, nýbrž se musí jednat o činnost skutečně závislou na osobě plátce. Definiční prvek závislosti tak bude dán zejména povahou vykonávané činnosti (typicky práce vykonávané na jednom místě výhradně pro jednoho zaměstnavatele) a také tehdy, pokud se bude jednat o činnost dlouhodobou a pokud k uzavření pracovněprávního vztahu mělo dojít především v zájmu osoby tuto činnost vykonávající, jejíž právní sféru neuzavření tohoto vztahu v konečném důsledku poškozuje.“* Kromě vymezení činnosti

prostřednictvím plnění příkazů plátce tak musí v daném vztahu existovat prvek skutečné závislosti na osobě plátce. Ten je podle NSS přítomen tehdy, pokud se jedná o činnost dlouhodobou a pokud k uzavření pracovněprávního vztahu mělo dojít především v zájmu osoby vykonávající danou činnost: „(D)efiniční prvek závislosti tak bude dán zejména povahou vykonávané činnosti (typicky práce vykonávané na jednom místě výhradně pro jednoho zaměstnavatele) a také tehdy, pokud se bude jednat o činnost dlouhodobou a kdy k uzavření pracovněprávního vztahu mělo dojít především v zájmu osoby, tuto činnost vykonávající, jelikož neuzavření tohoto vztahu v konečném důsledku její právní sféru poškozuje. ... Jinak řečeno: zvyšování zaměstnanosti nástroji působení státu, a to i daňovými, nemůže ve svých důsledcích vést k tomu, aby bylo za žádoucí považováno uzavírání pracovních vztahů i tehdy, jestliže na jejich uzavření není dán oboustranný zájem.“ Naopak o závislou činnost zpravidla nejde, „jedná-li se o specializovanou činnost vykonávanou pouze krátkodobě či nesoustavně, jejíž výkon je podmíněn faktory do značné míry nezávislými na vůli zadavatele (např. sezónní práce, práce závislé na počasí, práce podmíněné realizací jednorázově získané zakázky apod.). Tyto skutečnosti musí akceptovat i aplikace daňových předpisů, neboť v opačném případě by představovala nelegitimní zatěžující prvek soukromé sféry. Zvyšování zaměstnanosti nástroji působení státu, a to i daňovými, totiž ve svých důsledcích nemůže vést k tomu, aby byly uzavírány pracovní vztahy i tehdy, jestliže na jejich uzavření není dán oboustranný zájem. Takovýto výklad by popíral i samotnou soukromoprávní podstatu pracovního práva.“

- [12] Citované závěry potvrdil a rozvedl zdejší soud v dalších posuzovaných případech. Například v rozsudku ze dne 15. 1. 2009, č. j. 7 Afs 72/2008 - 97, který se týkal posuzování činnosti fakturujících kovoobráběčů z ciziny, uvedl: „(...) zahraniční pracovníci pracovali po dobu minimálně dvou let, a to přibližně 15 kalendářních dnů měsíčně, přičemž jejich směny přesahovaly osmihodinovou pracovní dobu. (...) je naprosto nepochybné, že i mezi podnikateli vznikají vztahy trvajících povahy. Může se tak stát z důvodu oboustranné prospěšnosti nebo proto, že v okolí těchto podnikatelů není k dispozici jiný vhodný smluvní partner (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2006, č. j. 2 Afs 173/2005 - 69). To, že se jedná o vztah trvajících povahy, ještě neznamená, že se nutně musí jednat o závislou činnost.“ A dále: „(...) malý podnikatel, který nemá zaměstnance, má velmi podobný fond pracovní doby, respektive fond své podnikatelské činnosti, kterou má k dispozici zaměstnanec. Na uvedeném nic nemění ani fakturace za provedení díla podle hodin, které na něm zhotovitel pracoval, neboť stanovení platebních podmínek je podle obchodního zákoníku plně v dispozici smluvních stran. Aby mohla být činnost považována za závislou, musí být vztah podřízenosti založen přímo, tj. obsahem dvoustranného právního vztahu. V uvedených smluvních vztazích nebyla koordinace a kontrola provádění díla zhotoviteli stěžovatelem prováděna z titulu nadřízeného postavení smluvních stran.“

- [13] Je tedy zřejmé, že i při splnění některých znaků závislé činnosti je třeba se zabývat postavením obou stran závazku za konkrétních skutkových okolností, neboť vynucení způsobu poskytování práce je tím rozhodujícím faktorem, který prokazuje závislost činnosti. V rozsudku ze dne 27. 7. 2006, č. j. 2 Afs 173/2005 - 69, k tomu Nejvyšší správní soud uvedl: „Pokud se smluvní strany rozhodnou, v souladu s obecnými principy smluvního práva (smluvní svoboda, dobrá víra, nezneužívání ekonomicky silnějšího postavení apod.) do tohoto smluvního vztahu vstoupit a dojde k jeho skutečné realizaci, nejedná se o právní úkon zastřený. Jinak by tomu ovšem bylo, pokud by žalobce přiměl k uzavření tohoto typu smluv o dílo své smluvní partnery za pomoci ekonomického nátlaku, zneužívaje jejich faktické ekonomické závislosti na nich, a přiměl je tak uzavřít takovou smlouvu, kterou ve skutečnosti neměli zájem uzavřít. (...) Snaha o minimalizaci nákladů a maximalizaci zisku, realizovaná tím, že podnikatel zajišťuje specifické činnosti pomocí smluv o dílo uzavřených s reálně ekonomicky samostatnými, i když z hlediska objemu tržeb a vlastního kapitálu nepoměrně slabšími zhotoviteli, je racionálním, nikoho nepoškozujícím, a tedy i právem dovoleným vzorcem chování a slouží k rozumnému uspořádání společenských vztahů.“

- [14] Vedle kritéria, že volba smluvního typu v režimu samostatné činnosti se musí dít za absence nátlaku na strany smlouvy, odlišila judikatura ještě druhé klíčové kritérium, a to v návaznosti na ustanovení § 2 odst. 3 zákona č. 262/2006 Sb., zákoník práce, podle kterého *za závislou práci, která je vykonávána ve vztahu nadřízenosti zaměstnavatele a podřízenosti zaměstnance, se považuje výlučně osobní výkon práce zaměstnance pro zaměstnavatele, podle pokynů zaměstnavatele, jeho jménem, za mzdu, plat nebo odměnu za práci, v pracovní době nebo jinak stanovené nebo dohodnuté době na pracovišti zaměstnavatele, popřípadě na jiném dohodnutém místě, na náklady zaměstnavatele a na jeho odpovědnost.* Podle ustanovení § 3 stejného zákona pak platí, že *závislá práce může být vykonávána výlučně v pracovněprávním vztahu podle tohoto zákona, není-li upravena zvláštními právními předpisy. Základními pracovněprávními vztahy podle tohoto zákona jsou pracovní poměr a právní vztahy založené dohodami o pracích konaných mimo pracovní poměr.* Lze tedy rozlišovat tři typy činností. V prvním případě se jedná o činnosti provozovatelné výlučně jako nezávislá činnost, ať již kvůli zákonné úpravě (např. soudní exekutor, notář) či z povahy věci (s ohledem na rozsah, druh činnosti, např. komplexní výrobní činnosti, určité typy obchodní činnosti, velká realitní kancelář aj.). Ve druhém případě jde o činnosti „obojetné“ povahy (drtivá většina menších živnostníků jako zedník, instalatér; svobodná povolání, asistenční činnosti; nejružnější služby jako účetní, kadeřník atd.), ve třetím pak o činnosti ryze závislé (např. pokladní supermarketu). Judikatura postupně dospěla k závěru, že činnosti „obojetné“ povahy nespádají daňověprávně do kategorie nedovoleného „švarcsystému“. Nesmí však jít o předstírání samostatnosti a zastírání skutečného stavu spočívajícího v ryze závislé činnosti a ani o zneužití práva. V tomto směru je rozhodující způsob zabezpečování běžných úkolů vyplývajících z předmětu činnosti příjemce prací, které by nemělo probíhat například outsourcingem typicky závislých (zejména dělnických) činností. V tomto směru lze odkázat na závěry zdejšího soudu v rozsudku ze dne 17. 12. 2003, č. j. 5 A 39/2001 - 41, publ. pod č. 168/2004 Sb. NSS: *„Zajišťuje-li osoba provozující cestovní kancelář včetně průvodcovské činnosti tuto průvodcovskou činnost jen osobami vykonávajícími činnost na základě živnostenského oprávnění, porušuje tímto jednáním § 1 odst. 4 zákona č. 1/1991 Sb., o zaměstnanosti, neboť se jedná o plnění běžných úkolů vyplývajících z předmětu činnosti cestovní kanceláře.“* V rozsudku ze dne 11. 11. 2003, č. j. 5 A 176/2000 - 37, pak uvedl: *„Úklidové práce jsou v restauračním zařízení běžným úkolem vyplývajícím z předmětu činnosti, neboť souvisejí s poskytovanými službami. Zaměstnavatel je tedy dle ustanovení § 1 odst. 6 zákona č. 1/1991 Sb., o zaměstnanosti, ze znění zákona č. 578/1991 Sb. a zákona č. 167/1999 Sb., povinen zabezpečit je svými zaměstnanci. Prostřednictvím osoby samostatně výdělečně činné by mohl uvedené činnosti zajistit pouze tehdy, pokud by se jednalo o krátkodobé nárazové práce převyšující kapacitní možnosti jeho zaměstnanců, případně pokud by šlo o krátkodobé speciální úklidové úkony vyžadující vyšší odbornost a složitě technické vybavení.“* V rozsudku ze dne 14. 11. 2007, č. j. 3 Ads 32/2007 – 66, zdejší soud posuzoval případ, ve kterém na pile pracovaly osoby, které nebyly zaměstnanci kontrolovaného zaměstnavatele, ale pracovaly na základě jednotlivě uzavřených smluv o dílo, v nichž bylo předmětem smlouvy provedení prací v dřevařské výrobě. Dospěl k závěru, že šlo o hlavní způsob, kterým je zajišťováno plnění běžných úkolů vyplývajících z předmětu činnosti kontrolovaného soukromého zaměstnavatele: *„(..) práce vykonávané zaměstnanci stěžovatele přímo souvisejí se zajištěním provozu pily a byly prováděny v zařízeních určených pro tyto činnosti na vlastní odpovědnost stěžovatele, který celý provoz organizoval a řídil“*
- [15] V rozsudku ze dne 29. 11. 2011, č. j. 2 Afs 16/2011 - 78, k tomu zdejší soud uvedl: *„podle zákoníku práce by se tento vztah musel řídit tehdy, pakliže by jeho povaha jednoznačně odpovídala zákonné definici závislé činnosti a případně ani neumožňovala výkon této činnosti osobou samostatně výdělečně činnou. Pokud však povaha činnosti umožňovala v rovině soukromého práva zvolit vícero alternativních smluvních úprav, pak bylo pouze na smluvních stranách, aby tuto volbu za zohlednění výhod a nevýhod toho či onoho smluvního typu, včetně zohlednění efektů daňových, učinily (srov. k tomu obdobně oddíl III. 3 - Smysl a účel dohody o provedení práce s přihlédnutím k hodnotám chráněným ústavním pořádkem usnesení rozšířeného*

senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 11. 2010, č. j. 6 Ads 48/2009 – 87, publ. pod č. 2216/2011 Sb. NSS, zejména pak bod 21 uvedeného usnesení). “A dále že „při hodnocení tohoto ujednání, u něhož nemá žádné pochybnosti co do svobody projevené vůle obou smluvních aktérů, je namístě zdrženlivost státních orgánů. Na rozdíl od krajského soudu se tedy nedomnívá, že v tomto konkrétním případě lze oběma kontrahentům podsouvat záměr uzavřít ve skutečnosti pracovní smlouvu.“ Mezi přípustnosti přijímání práce mimo závislou činnost je tak zejména kombinace „podezřelých“ činností (typicky závislých dělnických činností) a ekonomického nátlaku na slabší stranu (typická situace přechodu pracovních vztahů s dřívějšími zaměstnanci na jiné formy poskytování práce). V judikatuře zdejšího soudu tento závěr dobře ilustrují výpovědi svědků reprodukované v rozsudku ze dne 13. 4. 2010, č. j. 1 Afs 124/2009 – 75: „*Poměrně lapidárně celou věc hodnotil svědek K. st., který chtěl být u žalobkyně zaměstnán jako traktorista, ale žalobkyně měla podmínku, že budu na živnostník, tak jsem si ho musel zařídit, protože jsem skončil v sodovkárně a sbáněl si novou práci*“ (...). Co se týče nájmu traktoru, K. st. uvedl: „*Když jsem chtěl dělat, tak jsem si musel vzít traktor do pronájmu, co mi šlo*“. Či podobně: „*V obdobném duchu hovoří svědek K. D., podle něhož „museli podnikat nebo odejít. Živnostenský list nám zařídili sami [roz. právní předchůdce žalobkyně]“*“. Podobně lze odkázat i na rozsudek ze dne 13. 10. 2010, č. j. 1 Afs 71/2010 – 136, a judikaturu navazující („AGRA Deštná“ I a II).

- [16] Závislost na zaměstnavateli konkrétně vymezují definice, které se staly součástí argumentace zdejšího soudu v rozsudku ze dne 13. 2. 2014, č. j. 6 Ads 46/2013 – 35, 13. 2. 2014: „*V odborném tisku z doby před výše citovanou novelou zákoníku práce lze nicméně dohledat přinejmenším jeden kvalifikovaný pokus o novou definici závislé práce, odlišnou od té zákonné a vycházející z německé právní doktríny (Bezouška, P. Závislá práce, Právní rozhledy č. 16/2008). Podle ní je klíčovým znakem závislé práce osobní závislost zaměstnance na zaměstnavateli. Na přítomnost tohoto znaku ukazují některé typické objektivní okolnosti, zejména vázanost pokyny zaměstnavatele a začlenění zaměstnance do zaměstnavatelovy organizační struktury. Dalšími (pomocnými) kritérii mohou být kontrolní a disciplinární oprávnění zaměstnavatele, výkon práce zaměstnancem na účet zaměstnavatele a s využitím jeho prostředků a stálost pracovního poměru.“ A dále: „*Na závislou práci lze poblížet také tak, že jde o závislost hospodářskou – zaměstnavatel na sebe přebírá hospodářské riziko (ve smyslu nebezpečí, že se dosažené výsledky podnikání budou odchylovat od výsledků předpokládaných) a zaměstnanec se na oplátku dobrovolně zříká svobody využívat ve svůj prospěch šance, které se na trhu nabízejí (neobchoduje na vlastní účet). Autor uzavírá: „Musíme se dívat velmi pozorně, abychom poznali, kdy právní vztah dosáhne takového stavu, který připouští závěr, že jedna osoba skutečně nakládá s pracovní silou druhé.“ Z výše uvedeného lze dovodit, že odměna za práci není (resp. nemá být) samostatným znakem závislé práce, ale spíše jednou z „okolností“; z nichž lze usuzovat na vztah osobní či hospodářské závislosti. (...)*“ Aplikaci těchto závěrů v konkrétním případě ukazuje například již zmíněný rozsudek zdejšího soudu ze dne 29. 11. 2011, č. j. 2 Afs 16/2011 - 78, který se týkal posouzení vztahu mezi hokejovým hráčem a jeho klubem: „*V nyní projednávaném případě neshledal zdejší soud sebemenší důvod pro domněnku, že by bylo v zájmu stěžovatele (a koneckonců i hokejového klubu) uzavřít pracovní smlouvu, resp. smlouvu obdobnou pracovní smlouvě, stejně jako neshledal důvodu pochybovat o tom, že smlouva mezi stěžovatelem a klubem byla – i přes ekonomický nepoměr mezi smluvními stranami – uzavřena zcela svobodně. Konkrétní okolnosti tohoto případu ostatně dostatečně přesvědčivě ukazují, že smlouva vykládaná krajským soudem jako smlouva obdobná smlouvě pracovní by přinejmenším v tomto ohledu pro stěžovatele výhodná nebyla. Jak bylo ostatně zjištěno v průběhu místního šetření, stěžovateli kupř. nebyly ani vypláceny cestovní náhrady při jeho účasti na trénincích; tyto si bradil sám.*“*

- [17] V nyní posuzované věci ze spisu vyplynulo, že kontrolou daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků za zdaňovací období roku 2009, provedenou místně příslušným finančním úřadem, bylo zjištěno, že stěžovatelce byly v roce 2009 A. B. čtvrtletně fakturovány a vyplaceny provize dle smlouvy o zprostředkování obchodu v celkové výši 439.000 Kč. Dále byly ve stejném období vyplaceny provize P. H. celkem ve výši 230.000

Kč. Správce daně posoudil tyto příjmy ve výši vyplacených provizí za práce prováděné pro stěžovatelku jako příjmy ze závislé činnosti.

- [18] Ze spisu je také zřejmé, že předmětem činnosti stěžovatelky v kontrolovaném období bylo mimo jiných zprostředkování obchodu a služeb, velkoobchod a maloobchod, konkrétně se jednalo o provozování velkoobchodu voda-topení-plyn, sanita převážně formou internetového obchodu. A. B. disponoval živnostenským oprávněním s předmětem podnikání zprostředkování obchodu a služeb; velkoobchod a maloobchod; skladování, balení zboží, manipulace s nákladem a technické činnosti v dopravě. P. H. bylo vydáno dne 22. 6. 2009 živnostenské oprávnění na činnosti: zprostředkování obchodu a služeb; velkoobchod a maloobchod; poradenská a konzultační činnost, zpracování odborných studií a posudků.
- [19] Prvně Nejvyšší správní soud posoudil skutkový stav za dostatečně zjištěný. S obecnými námitkami, uplatněnými v tomto směru v kasační stížnosti, se již poměrně obsáhle zabývalo finanční ředitelství a krajský soud tyto závěry citoval i v odůvodnění napadeného rozsudku. Jejich podstatou je neúčelnost provádění stěžovatelkou navržených důkazů, neboť by již nepřinesly nic ke zjišťovaným skutečnostem nic nového. S tímto závěrem se zdejší soud ztotožňuje. A. B. i P. H. byli v daňovém řízení vyslechnuti, takže provedení jejich dalšího výslechu nebylo zapotřebí. Ohledně výslechu své osoby, M. M. a Ing. V. M. stěžovatelka neuvedla, co by tyto výslechy měly potvrdit či vyvrátit, a z provedených výslechů potřeba doplnění dalšího dokazování nevyvstala, neboť vše podstatné již bylo ve vztahu k činnostem vykonávaným A. B. a P. H. zjištěno především z výpovědí těchto osob a Ing. V. M..
- [20] Stěžovatelka v kasační stížnosti akcentuje části svědeckých výpovědí, které podle ní svědčí opačnému závěru, než ke kterému dospělo finanční ředitelství a po něm i krajský soud. Podle zdejšího soudu je sporné právě toto posouzení, neboť z odůvodnění správního rozhodnutí je patrné, že se finanční ředitelství výpověďmi svědků komplexně zabývalo.
- [21] Na základě provedených svědeckých výpovědí a dalších zjištěných skutečností je možné popsat činnost stěžovatelky takto: Stěžovatelka podnikala bez stálých zaměstnanců, za účelem uzavírání a vyřizování zakázek využívala několik obchodních zástupců, z nichž A. B. a P. H. zajišťovali i některé práce nad rámec této činnosti. S většinou obchodních zástupců uzavřela stěžovatelka smlouvu o zprostředkování. V případě A. B. byl předmětem smlouvy *závazek zástupce zprostředkovávat a uzavírat smlouvy (faktury), jak jsou vymezeny dále ve smlouvě. Účelem smlouvy pak byla úprava vzájemného vztahu mezi zastoupeným a zástupcem, který se zavazuje k podnikání všech kroků za účelem zprostředkování – uzavírání obchodů zastoupeného, blíže specifikovaných v ustanovení v předcházející části této smlouvy se třetími osobami. Obchodní zástupce se zavázal vyvíjet činnost směřující k uzavírání obchodů a vystavení faktur odběratelům; přičemž byl povinen dbát zájmů zastoupeného, jednat výlučně v souladu se zájmy zastoupeného a dbát jeho pokynů, zástupce se zavazuje informovat zastoupeného o všech rozhodných skutečnostech, o kterých se v rámci plnění závazků, vzniklých z této smlouvy, dozví.* Výpočet provize prováděla stěžovatelka podle vzorce $P = (W \times A \times B)$, kde W je koeficient 8; A odpracované dny za kalendářní měsíc; B rozdíl prodejních a nákupních cen (bez DPH) za kalendářní měsíc v tisících Kč.
- [22] Zplnomocněný zástupce stěžovatelky Ing. V. M. při ústním jednání dne 3. 6. 2011 do protokolu č. j. 69419/11/284931702429 uvedl, že podnikání stěžovatelky v letech 2008 a 2009 ještě nefungovalo jako internetový e-shop, na internetu byl umístován seznam sortimentu včetně zobrazení a cen, objednávky byly telefonické, faxové nebo emailem. Objednávky byly zpracovány a expedovány do 24 hodin vlastními vozy u větších objednávek

zboží nebo předány přepravní službě, která má denní svoz zásilek. Ing. V. M. dále uvedl, že obchodní zástupci mají za povinnost oslovovat nové zákazníky, starat se o stávající zákazníky, přijímat objednávky, vyřizovat reklamace, zajišťovat rozvoz zboží, zajišťovat fakturaci a s tím spojené věci. Zákazníky mají rozdělené a barevně odlišené. Od těchto zákazníků se odvíjí provize obchodních zástupců, podle množství odebraného zboží. Provize je vypočtena na základě vzorce uvedeného ve smlouvě. Někdy mají obchodní zástupci bonusy za dovoz těžkého zboží a jeho uložení ve skladu, za sobotní práci, atd. Obchodní zástupci jezdí za zákazníky buď se zbožím, nebo s ceníkem či akční nabídkou, popř. vyřizovat reklamaci, a to většinou firemními auty. V případě, že jede obchodní zástupce získat nového zákazníka, jede svým autem. Ing. V. M. dále správci daně sdělil, že práci ve firmě organizuje on a A. B.. Jedná se o správný příjem objednávky a její vyřízení, resp. vyřízení reklamace. Ve smlouvě o zprostředkování nejsou vyjmenováni konkrétní zákazníci a konkrétní obchody, protože není předem známo, kteří zákazníci, stávající či noví, budou zboží objednávat. Smlouva o zprostředkování je uzavírána na rok a pro každý rok je případně upraven koeficient. A. B. jako jediný má jiný koeficient (dvojnásobné provize) než ostatní obchodní zástupci, protože je nepostradatelným obchodním zástupcem s největšími zkušenostmi. K činnosti P. H. zástupce daňového subjektu sdělil, že vykonával stejné práce jako ostatní obchodní zástupci. Provize byla vypočtena na základě činnosti obchodního zástupce podobně jako u ostatních, ale byla to provize dohodnutá.

[23] Výše uvedenému popisu odpovídají i výpovědi A. B. a P. H.. A. B. do protokolu o výsledku svědka č. j. 77085/11/284931702429 dne 12. 7. 2011 uvedl, že v letech 2008 a 2009 pracoval pouze pro stěžovatelku, denně docházel do kanceláře, kde jeho úkolem bylo přijímat objednávky od zákazníků daňového subjektu, které přicházely faxem nebo emailem, tyto objednávky vyřizovat, objednávat zboží od dodavatelů, vystavovat faktury, připravovat zboží k odeslání zákazníkům daňového subjektu, denně balit balíky zboží na základě došlých objednávek a předávat je přepravní firmě, která si pro ně do kanceláře daňového subjektu přijela, vytvářet katalogy, cenové nabídky, řešit reklamace zákazníků, tvořit webové stránky a výjimečně rozvážet zboží zákazníkům. Jeho pracovní doba byla v pondělí až pátek od 8.00 hodin do 17.00 hodin nebo do 18.00 hodin dle potřeb stěžovatelky. Soboty a neděle měl volné, eventuálně se zabýval tvorbou katalogů a webových stránek daňového subjektu. Počítač, software i kancelářský papír byly majetkem stěžovatelky, mobil používal vlastní a nesl sám náklady na jeho provoz. Evidenci odpracovaných hodin nevedl, protože nebyla potřeba, neboť se jeho odměna za práci pro daňový subjekt odvíjela od odpracovaných dnů. Jeho práci organizoval většinou Ing. V. M. a částečně stěžovatelka, přičemž příkazy spočívaly v tom, které zboží a v jakém množství se bude kupovat a kterému zákazníkovi se bude objednávka vyřizovat přepravní službou. A. B. správci daně dále sdělil, že většinou vyřizoval objednávky a vystavoval faktury. S Ing. M. rozhodoval o rozvozu objednávek vozidly stěžovatelky. Obchodní zástupci podle něj objížděli zákazníky, nikdo jim neurčoval, za kterým zákazníkem mají ten den jet. Zboží dle objednávky pro zákazníky vzal ten obchodní zástupce, který je měl při cestě. A. B. vystavoval za stěžovatelku faktury pro odběratele, jménem stěžovatelky (firmy) je podepisoval.

[24] P. H. do protokolu o výsledku svědka č. j. 77089/11/284931702429 dne 12. 7. 2011 uvedl, že pracoval pouze pro stěžovatelku jako obchodní zástupce na živnostenský list a jeho pracovní doba byla od pondělí do pátku od 7.00 do 16.00 hodin. Podle potřeb stěžovatelky pracoval i déle nebo byl vydat zboží i v sobotu nebo v neděli. Do kanceláře docházel denně, jeho úkolem bylo přijímat objednávky od zákazníků daňového subjektu, vyřizovat tyto objednávky, objednávat chybějící zboží, přijímat faktury od dodavatelů daňového subjektu, balit balíky zboží a připravovat je k expedici zákazníkovi, vystavovat faktury jménem daňového subjektu, připravovat katalogy zboží daňového subjektu, vyhledávat zákazníky,

prezentovat zboží daňového subjektu, jezdit auty daňového subjektu. K tomu měl k dispozici místo v kanceláři, počítač, tiskárnu, papíry, vozidla a mobil stěžovatelky. Po nástupu do firmy sháněl zákazníky, dělal si rozvrh práce a práci si organizoval sám, později objednával materiál, vystavoval i přijímal faktury. Podle něj se obchodní zástupci mezi sebou domlouvali, co kdo bude dělat.

- [25] Z výše uvedeného je patrné, že A. B. i P. H. vykonávali práci z velké míry samostatně. Rozhodovali se, za kterými zákazníky pojedou, jak budou získávat zákazníky nové. Dostávali pouze rámcové úkoly ohledně získávání zákazníků a vyřizování objednávek, přesnější pokyny pak k tomu, co bylo nutno *ad hoc* zařídit pro chod firmy. Práci vykonávali pravidelně v kanceláři, přičemž není rozhodné, zda se jednalo o kancelář ve vlastnictví či pronájmu stěžovatelky. Jednalo se bezpochyby o místo k tomu stěžovatelkou určené a jí vybavené; obchodní zástupci si tyto prostory nezajišťovali sami. Ve vztahu k povaze práce obchodních zástupců je zřejmé, že kancelář plnila roli jakési centrály, která sloužila k shromažďování a vyřizování informací o zákaznících, objednávkách i nákupech. Nejednalo se však o klasické pracoviště, o čemž svědčí skutečnost, že další z obchodních zástupců, který pro stěžovatelku pracoval, pracoval ze svého bydliště. Z citovaných svědeckých výpovědí je zřejmé, že jedním z důvodů, proč A. B. a P. H. trávili v kanceláři více času, je výpomoc s dalšími pracemi, přičemž se často jedná o práce, které vyžadují určité znalosti nebo schopnosti – v případě A. B. to je vytváření katalogů nebo tvorba webových stránek. Důvodem setrvávání v kanceláři tak nebyla vždy jen činnost obchodních zástupců, ale schopnost poskytnout další službu. Spojení s pracovištěm tak nebylo nutně dáno.
- [26] Co se týče vztahu mezi stěžovatelkou a A. B. a P. H., z ničeho nevyplývá, že by některý z těchto obchodních zástupců byl ke zvolené formě poskytování práce donucen. Naopak, skutečnost, že stěžovatelka provozovala podnikatelskou činnost prostřednictvím webového obchodu, nasvědčuje tomu, že obchodní zástupce nutně ke své činnosti nutně nepotřebovala, nicméně jí přinášeli užitek při zajišťování nových zákazníků a vyřizování objednávek. Také flexibilní výpočet sjednané odměny, který se odvíjí od počtu sjednaných zakázek, poukazuje na racionální jednání stěžovatelky. Činnost obchodního zástupce je totiž typickou prací orientovanou na výsledek, na výkon, kdy zpravidla pouze získání zákazníci a uzavřené zakázky představují pro zastupovaného podnikatele zisk. Lze tudíž tolerovat i takové ohodnocení činnosti obchodních zástupců, které z této skutečnosti vychází. Pokud v posuzované věci obchodní zástupci žádnou zakázku nezískali, odměnu nedostali – a naopak je zjevné, že při úspěšném výkonu práce byli odměňováni adekvátně. Zde je možno odkázat na obecné závěry, ke kterým dospěl zdejší soud v rozsudku ze dne 27. 7. 2006, č. j. 2 Afs 173/2005 – 69: *„Racionálním ekonomickým chováním podnikatele je i snaha o minimalizaci nákladů a maximalizaci zisku. Přírozeným projevem tohoto chování je i snaha o optimalizaci povinností vůči státu (např. daně, odvody na zdravotní a sociální pojištění). Pokud se tak děje legálně, tedy v souladu nejen s obchodním zákoníkem a daňovými předpisy, ale i např. zákonem o zaměstnanosti, nelze za to podnikatele postihovat.“* Vztah obchodních zástupců a stěžovatelky lze proto považovat za činnost „obojetné“ povahy, která umožňuje výkon jak v pracovním poměru, tak i mimo něj. Zároveň obchodní zástupci nebyli nijak nuceni k formě vzájemného vztahu, kterou zvolili. Nejednalo se tak o vztah obdobný vztahu pracovněprávnímu ve smyslu § 6 odst. 1 písm. a) zákona o dani z příjmů, jak usoudil správce daně, takže ani provize vyplácené stěžovatelkou A. B. a P. H. netvořily příjmy ze závislé činnosti, které by podléhaly dani z příjmů v případě stěžovatelky.

IV. Závěr a náklady řízení

- [27] Z výše uvedeného vyplývá, že kasační stížnost je důvodná. Správce daně řádně zjistil skutkový stav, vyvodil z něj ovšem chybné závěry ohledně povahy vztahu mezi stěžovatelkou a obchodními zástupci A. B. a P. H.. Stejným pochybením zatížil svůj rozsudek i krajský soud, který se přiklonil k závěrům finančního ředitelství. Proto Nejvyšší správní soud napadený rozsudek krajského soudu zrušil. Jelikož také napadené správní rozhodnutí trpí podstatnou vadou, která způsobuje jeho nezákonnost, pro kterou bylo rozhodnutí možno zrušit již v řízení před krajským soudem, rozhodl Nejvyšší správní soud tak, že se za použití ust. § 110 odst. 2 písm. a) s. ř. s. současně zrušuje také rozhodnutí finančního ředitelství, a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- [28] Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ust. § 60 odst. 1 věta první s. ř. s., podle něhož, nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, jež důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Stěžovatel měl ve věci plný úspěch, proto má právo na náhradu nákladů řízení před městským soudem a Nejvyšším správním soudem.
- [29] Náklady řízení o žalobě sestávají ze zaplaceného soudního poplatku ve výši 3.000 Kč a odměny za právní zastoupení za 2 úkony právní služby ve výši 2 x 3.100 Kč (převzetí a příprava zastoupení, účast na jednání [§ 11 odst. 1 písm. a) a g) vyhlášky č. 177/1996 Sb., advokátní tarif (dále jen „advokátní tarif“)], a náhrady hotových výdajů ve výši 2 x 300 Kč (§ 13 odst. 3 advokátního tarifu). Náhrada nákladů za řízení o žalobě tedy činí celkem 9.800 Kč. Náklady řízení o kasační stížnosti sestávají ze zaplaceného soudního poplatku za kasační stížnost ve výši 5.000 Kč a odměny za 1 úkon právní služby ve výši 3.100 Kč (písemné podání ve věci samé) a náhrady hotových výdajů 300 Kč podle advokátního tarifu. Náhrada nákladů za řízení o kasační stížnosti tedy činí celkem 8.400 Kč.

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

V Brně dne 28. srpna 2014

JUDr. Karel Šimka
předseda senátu

OPRAVNÉ USNESENÍ

Nejvyšší správní soud rozhodl předsedou senátu JUDr. Karlem Šímkou v právní věci žalobkyně: **Mgr. J. M.**, zastoupena Mgr. Jaroslavem Marténkem, advokátem, se sídlem Slovákova 11, Brno, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, týkající se žaloby žalobkyně proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 29. 6. 2012, č. j. 9748/12-1101-700366, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 20. 3. 2014, č. j. 62 Af 87/2012 - 39,

t a k t o :

Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 8. 2014, č. j. 6 Afs 85/2014 - 39, **se o p r a v u j e** tak, že ve výroku č. II se místo částky „9.800 Kč“ uvádí částka „7.800 Kč“.

O d ů v o d n ě n í :

V projednávané věci Nejvyšší soud rozhodl o zrušení kasační stížnosti napadeného rozsudku Krajského soudu v Brně a rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 29. 6. 2012, č. j. 9748/12-1101-700366. Při vyhotovení znění rozsudku došlo ke zřejmé nesprávnosti spočívající v chybě v počtech ohledně nákladů řízení o žalobě. Náklady řízení o žalobě sestávaly ze zaplaceného soudního poplatku ve výši 3.000 Kč a odměny za právní zastoupení za 2 úkony právní služby ve výši 2 x 2.100 Kč (převzetí a příprava zastoupení, písemné podání ve věci samé [§ 11 odst. 1 písm. a) a d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., advokátní tarif (dále jen „advokátní tarif“)], a náhrady hotových výdajů ve výši 2 x 300 Kč (§ 13 odst. 3 advokátního tarifu). Náhrada nákladů za řízení o žalobě tedy správně činila celkem 9.800 Kč.

Podle ustanovení § 54 odst. 4 s. ř. s. opraví předseda senátu v rozsudku i bez návrhu chyby v psaní a počtech, jakož i jiné zřejmé nesprávnosti. V souladu s citovaným ustanovením předsedkyně senátu bez návrhu opravila zřejmou nesprávnost v chybném znění výroku.

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

V Brně dne 30. září 2014

JUDr. Karel Šímka
předseda senátu