



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Miluše Doškové a soudců JUDr. Karla Šimky a Mgr. Evy Šonkové v právní věci žalobce: **FAST FINANCE, s. r. o.**, se sídlem Praha 1 – Nové Město, Biskupský dvůr 2095/8, zast. Mgr. Ing. Tomášem Vítkem, advokátem se sídlem Praha 7, Argentinská 783/18, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 31, proti rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 3. 9. 2010, č. j. 10839/10-1200-107060, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 29. 4. 2014, č. j. 6 Af 68/2010 – 106,

**t a k t o :**

- I. Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 29. 4. 2014, č. j. 6 Af 68/2010 – 106, **se zrušuje.**
- II. Rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 3. 9. 2010, č. j. 10839/10-1200-107060, **se zrušuje a věc se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- III. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 21 036 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám jeho zástupce.

**O d ů v o d n ě n í :**

Včas podanou kasační stížností se žalobce jako stěžovatel domáhá zrušení shora nadepsaného rozsudku Městského soudu v Praze, jímž byla zamítnuta jeho žaloba proti rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 3. 9. 2010, č. j. 10839/10-1200-107060 (dále též „napadené rozhodnutí“), kterým bylo rozhodnuto o odvolání stěžovatele proti dodatečnému platebnímu výměru Finančního úřadu pro Prahu 1 ze dne 13. 8. 2009, č. j. 271164/09/001512108185. Dodatečným platebním výměrem byla stěžovateli dodatečně vyměřena daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2007 do 31. 12. 2007 ve výši 20 089 200 Kč, zároveň byla zrušena daňová ztráta v částce 21 284 828 Kč a vyměřeno penále ve výši 5 082 081 Kč. Žalovaný napadeným rozhodnutím

dodatečný platební výměr změnil a daňovou povinnost snížil na 1 131 600 Kč a vyměřené penále na 1 290 561 Kč.

Stěžovatel v žalobě brojil proti tomu, že mu žalovaný nesprávně vyloučil z daňově uznatelných nákladů podle § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění účinném pro projednávanou věc (dále jen „zákon o daních z příjmů“), částku ve výši 26 000 000 Kč vynaloženou dle dohody o narovnání ze dne 9. 10. 2007, uzavřené se společností Clarion International Group Corp., z důvodu, že neexistoval „předchozí“ závazek ve výši 39 431 000 Kč řešený uvedenou dohodou a že stěžovatel tento závazek ani neevidoval v účetnictví. Dále stěžovatel v žalobě vznesl výhrady proti zahájení daňové kontroly z hlediska včasnosti doměření daně.

Městský soud konstatoval, že pokud je účetnictví vedeno nesprávně, není správně stanoven ani výsledek hospodaření a následně ani základ daně. Stěžovatel závazek vzniklý ze smlouvy o úvěru č. 961/TÚ/035/02 ze dne 7. 6. 2002 (dále též jen „smlouva o úvěru“) ve výši 39 431 000 Kč neevidoval v účetnictví, a v dohodě o narovnání v čl. 1 bodě 2 prohlásil, že tento svůj závazek neuznává a pohledávku považuje za spornou a pochybnou. Stěžovatel tedy o tomto starém závazku ze smlouvy o úvěru neúčtoval a zaúčtoval až závazek vzniklý na základě dohody o narovnání. Městský soud tak uzavřel, že stěžovatel žalovanému nepředložil žádný doklad, který by prokazoval, že původní závazek ve výši 39 431 000 Kč byl nahrazen závazkem ve výši 26 000 000 Kč. Původní závazek stěžovatel neevidoval, a není tedy zřejmé, jaké závazkové vztahy se smlouvou narovnávají. Pokud stěžovatel ve svém účetnictví nezachytil kontinuitu celého obchodního případu, došlo k porušení účetních předpisů a základ daně byl stanoven nesprávně, neboť ze stěžovatelova účetnictví nelze zjistit, že se starý závazek ruší a nahrazuje se závazkem novým. Z předložených dokladů tedy vyplývá, že stěžovatel neprokázal, že by vůbec nějaký závazek z úvěrového vztahu měl. Proto náklady spojené s narovnáním závazku, který stěžovatel neevidoval, svědčí o tom, že závazek neměl, a nemohou být tedy uznány jako náklady k dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů.

Městský soud nepřisvědčil ani druhé stěžovatelově námitce, že daňová kontrola nebyla zahájena řádně, a že tudíž nedošlo k přerušení běhu prekluzivní lhůty podle § 47 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění účinném pro projednávanou věc (dále jen „zákon o správě daní“), a daň byla pravomocně doměřena až po jejím uplynutí. Soud naznal, že došlo k řádnému zahájení daňové kontroly, a to protokolem ze dne 15. 10. 2008, ve kterém byl stěžovatel seznámen s účelem kontroly a s kontrolovaným obdobím. Nejednalo se o toliko formální úkon, když ještě téhož dne správce daně učinil další kroky a převzal od stěžovatele doklady vztahující se ke kontrolovaným obdobím. V posuzované věci proto tříletá prekluzivní lhůta před rozhodnutím o dani neuplynula, protože byla přerušena úkonem, který směřoval k dodatečnému stanovení daně, tj. řádně zahájenou daňovou kontrolou.

Stěžovatel v kasační stížnosti uplatňuje důvody podle § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů, dále jen „s. ř. s.“

Stěžovatel předně výslovně nesouhlasí se závěry městského soudu, které potvrzují napadené rozhodnutí. Stěžovatel poukazuje na zjištěný stav věci, z kterého je, dle jeho názoru patrné, jaké závazkové vztahy byly nahrazeny dohodou o narovnání. Upozorňuje též na napadené rozhodnutí, v němž žalovaný výslovně tyto vztahy identifikoval, když uvedl, že „[d]oboda o narovnání, kterou dne 9. 10. 2007 uzavřel odvolatel a společnost Clarion International Group Corp. (...), řeší problematiku pohledávky, kterou eviduje společnost Clarion International Group Corp. za odvolatelem. Ve smlouvě se uvádí, že tato pohledávka vznikla v souvislosti se smlouvou o úvěru č. 961/TÚ/035/02 ze dne 7. 6. 2002 uzavřenou mezi odvolatelem a společností Union banka, a. s. (...).“

pokračování

Stěžovatel se domnívá, že výkladem dohody o narovnání provedeným podle pravidel stanovených v § 35 odst. 1 a 2 zákona č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, v tehdy účinném znění (dále jen „občanský zákoník“), lze dospět k obsahu této dohody – šlo o závazek stěžovatele ze smlouvy o úvěru a pohledávku společnosti Clarion International Group Corp. Uvedená dohoda o narovnání je tak dostatečně určitá. Stěžovatel trvá na tom, že předmětný závazek ve výši 39 431 000 Kč existoval, nicméně jej považoval za sporný a pochybný, jak o tom svědčí čl. 1 bod 2 dohody o narovnání. Tato spornost však byla uvedenou dohodou odstraněna a sporný závazek byl nahrazen závazkem novým ve výši 26 000 000 Kč. Proto není správné tvrzení, že náklady spojené s narovnáním závazku nelze považovat za náklady podle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Dovozuje-li žalovaný vyloučení této částky z nákladů podle uvedeného ustanovení pouze proto, že stěžovatel sporný závazek neevidoval v účetnictví, je toto jeho tvrzení nepřezkoumatelné, když tento závazek prokazatelně existoval. Stěžovatel poukazuje i na judikaturu Nejvyššího správního soudu, konkrétně rozsudek ze dne 31. 5. 2006, č. j. 4 Afs 24/2004 – 95, dle kterého daňově uznatelné náklady dle dohody o narovnání jsou uznatelné v roce uzavření takové dohody, i když původní závazek, jenž dohoda o narovnání nahrazuje, nebyl evidován v účetnictví, a dále rozsudek ze dne 18. 4. 2013, č. j. 5 Afs 53/2011 – 102, ze kterého plyne, že nelze neuznat vynaložení nákladů dle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů pouze proto, že takový závazek není evidován v účetnictví. Navíc ani samotná existence původního závazku není podmínkou platnosti dohody o narovnání (viz rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 24. 8. 2010, sp. zn. 33 Cdo 3094/2008). Stěžovatel se domnívá, že žalovaný směšuje dvě věci, a to existenci a evidenci závazku. To, že stěžovatel neevidoval v účetnictví závazek ve výši 39 431 000 Kč, je pravda, protože jej považoval za sporný a pochybný. Není ale pravda, že by tento závazek neexistoval.

Dle stěžovatele nutno odmítnout názor městského soudu, že závěry uvedené v zápisu z Koordinačního výboru Ministerstva financí s Komorou daňových poradců ČR nelze přijmout; toto tvrzení považuje rovněž za nepřezkoumatelné. Za nepřezkoumatelné považuje stěžovatel také tvrzení soudu, že dohoda o narovnání se netýká práv, na něž účastník nemohl pomýšlet. V tomto případě se dohoda o narovnání netýká závazku vzniklého teprve v budoucnu, nýbrž závazku z původní úvěrové smlouvy č. 961/TÚ/035/02.

Stěžovatel považuje za nepřezkoumatelný také závěr žalovaného (a tedy i soudu), že úhrada částky 26 000 000 Kč by byla nákladem vynaloženým na to, že společnost Clarion International Group Corp. nepovede proti stěžovateli soudní spor. Žalovaný totiž neobjasnil, proč by pak tato částka nebyla uznatelným nákladem, jelikož k uzavření dohody o narovnání by stěžovatele vedly toliko ekonomické důvody, protože vynaložením částky 26 000 000 Kč by si udržel příjmy, neboť by neutratil částku 39 431 000 Kč. Stěžovatel závěrem poukazuje na rozsudek Obvodního soudu pro Prahu 1 sp. zn. 20 C 192/2010, z něž plyne, že předmětná dohoda o narovnání není neplatná.

S ohledem na uvedené stěžovatel navrhuje, aby zdejší soud zrušil napadené rozhodnutí městského soudu a aby mu věc vrátil k dalšímu řízení.

Žalovaný ve svém vyjádření ke kasační stížnosti předně poukazuje na to, že až na malé výjimky je kasační stížnost doslovným přepisem žaloby, a proto v podrobnostech odkazuje na své vyjádření podané k žalobě. Žalovaný pouze upozorňuje, že ode dne 18. 11. 2002 neměl stěžovatel vůči věřiteli (Union banka, a. s.) žádný závazek, což dokládá potvrzení o bezdlužnosti. Žalovaný je tak toho názoru, že závazek stěžovatele vůči věřiteli zcela jistě zanikl, neboť do postavení dlužníka se dostala společnost Invesmart B. V. Žalovanému tak není zřejmé, na základě čeho jej stěžovatel považoval za existující, avšak sporný a pochybný, nehledě na skutečnost, že jej neevidoval v účetnictví. Závazek tudíž existoval, nikoliv však mezi

stěžovatelem a Union bankou, a. s., s ohledem na převzetí dluhu společností Invesmart B. V. Žalovaný je proto toho názoru, že stěžovatel neprokázal, že v době uzavření dohody o narovnání existoval závazek stěžovatele ze smlouvy o úvěru č. 961/TÚ/035/02 ze dne 7. 6. 2002, který by bylo možné nahradit novým závazkem dle dohody o narovnání. Proto považuje rozsudek městského soudu za správný a navrhuje kasační stížnost jako nedůvodnou zamítnout.

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, a stěžovatel je v řízení o kasační stížnosti zastoupen advokátem. Kasační stížnost je tedy přípustná.

Důvodnost kasační stížnosti pak zdejší soud posoudil v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů (§ 109 odst. 3, 4 s. ř. s.). Ve věci přitom rozhodl bez nařízení jednání za podmínek vyplývajících z ustanovení § 109 odst. 2, věty první s. ř. s.

Kasační stížnost je důvodná.

Nejvyšší správní soud ze spisu zjistil následující skutečnosti. Stěžovatel uzavřel dne 7. 6. 2002 s Union bankou, a. s., smlouvu o úvěru pod č. 961/TÚ/035/02, včetně dodatku, na krátkodobý úvěr ve výši 100 000 000 Kč za účelem financování oběžných prostředků a provozních potřeb. K datu 17. 11. 2002 byla uzavřena podle § 531 odst. 1 občanského zákoníku smlouva o převzetí dluhu reg. č. SPD/3 mezi stěžovatelem jako původním dlužníkem, společností Invesmart B. V. jako novým dlužníkem a Union bankou, a. s., jako věřitelem, který dal k tomuto převzetí dluhu souhlas. Společnost Invesmart B. V. na základě této smlouvy převzala dluh stěžovatele vůči věřiteli ve výši 40 358 244,27 Kč, tj. jistinu ve výši 39 431 000 Kč a příslušenství ve výši 927 244,27 Kč. V předmětné smlouvě bylo dále uvedeno, že původní dlužník neručí za dobytost pohledávky převzaté novým dlužníkem. Na základě této smlouvy vydala Union banka, a. s., stěžovateli potvrzení o bezdlužnosti, z kterého plyne, že stěžovatel nemá žádné závazky plynoucí z úvěru č. 961/TÚ/035/02. Dále bylo zjištěno, že usnesením Krajského soudu v Ostravě ze dne 9. 5. 2003, sp. zn. 28 Cm 51/2003, které nabylo právní moci dne 19. 5. 2003, byla obchodní společnost Union banka, a. s., zrušena s likvidací. Usnesením stejného soudu ze dne 29. 5. 2003, sp. zn. 33 K 10/2003, byl prohlášen konkurs na majetek obchodní společnosti Union banka, a. s. "v likvidaci", a byl ustaven konkursní správce. Účinky konkursu nastaly dne 29. května 2003. Na základě smlouvy o postoupení pohledávky č. 2005/05/1012 ze dne 21. 12. 2005 byla pohledávka za společností Invesmart B. V. převedena na společnost BRADDOCK FINANCE & CAPITAL LTD. Tato společnost podala dne 7. 6. 2006 žalobu proti stěžovateli u Obvodního soudu v Praze 1 (vedena pod sp. zn. 26 C 77/2007). Touto žalobou se domáhala na stěžovateli vrácení částky 39 431 000 Kč s příslušenstvím na základě tvrzení, že původní úvěrová smlouva byla absolutně neplatná. Následně Obvodní soud pro Prahu 1 vydal dne 22. 11. 2006 platební rozkaz na zaplacení předmětné částky. Proti tomuto platebnímu rozkazu podal stěžovatel odpor. Obvodní soud usnesením ze dne 14. 3. 2007 vyzval účastníky soudního řízení ke smírnému vyřešení sporu. Mezitím společnost BRADDOCK FINANCE & CAPITAL LTD. převedla předmětnou pohledávku smlouvou o postoupení pohledávky ze dne 14. 8. 2007 na společnost Clarion International Group Corp; to je ze spisu sice zřejmé, nicméně smlouva v něm obsažena není. Následně byla mezi stěžovatelem a novým věřitelem uzavřena dohoda o narovnání ze dne 9. 10. 2007. V této dohodě společnost Clarion International Group Corp. v čl. 1 bodě 1. prohlásila, že eviduje pohledávku za stěžovatelem ve výši 39 431 000 Kč s příslušenstvím. Stěžovatel v bodě 2 prohlásil, že pohledávku neuznává a považuje ji za spornou a pochybnou. K úpravě sporných práv mezi účastníky proto byla uzavřena tato dohoda, na základě které se účastníci zavázali, že stěžovatel zaplatí společnosti Clarion International Group Corp.

pokračování

nejpozději do 31. 12. 2008 částku ve výši 26 000 000 Kč a společnost Clarion International Group Corp. nejpozději do sedmi dnů ode dne podpisu této dohody vezme zpět svoji žalobu o 39 431 000 Kč s příslušenstvím.

Daňová kontrola byla u stěžovatele zahájena dne 15. 10. 2008. Ve zprávě o kontrole správce daně uvedl, že stěžovatel porušil § 24 odst. 1 a 2 zákona o daních z příjmů, když předmětnou částku ve výši 26 000 000 Kč zahrnul do daňových nákladů jako nově vzniklý závazek z uzavřené dohody o narovnání. Přestože byla tato položka zaúčtována na účtu 588090 - ostatní mimořádné náklady nedaňové, nebyl o ni v souladu s ust. 23 zákona o daních z příjmů zvýšen základ daně. Následně, jak již bylo konstatováno v narativní části rozsudku, byl vydán dodatečný platební výměr, proti kterému se stěžovatel odvolal. Žalovaný na základě předložených dokladů dospěl k závěru, že stěžovatel neevidoval v roce 2007 žádný závazkový vztah, který by mohl být předmětem dohody o narovnání. Žalovaný v průběhu odvolacího řízení zjistil, že správce daně vycházel z dostatečně zjištěného skutkového stavu věci, ale vyvodil z něj nesprávné právní závěry, a proto změnil platební výměr tak, jak bylo uvedeno shora. Tato změna se však nijak nedotkla předmětné otázky uznatelnosti částky 26 000 000 Kč jako daňového nákladu podle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů.

Předně je nutno poznamenat, že obsah kasační stížnosti je fakticky pouhým přepisem správní žaloby, jak správně ve svém vyjádření upozornil žalovaný. Stěžovatel do kasační stížnosti přidal pouze novou úvodní pasáž, v níž konstatuje obsah rozsudku, a v některých odstavcích doplnil dovětek, že právní názor městského soudu je nepřezkoumatelný (viz níže). Na druhé straně vypustil námitky směřující vůči zahájení daňové kontroly z hlediska včasnosti doměření daně. Stěžovatel tak neuvádí, v čem výslovně spatřuje důvody pro podání kasační stížnosti, tedy co vytýká rozsudku městského soudu. Kasační stížnost musí nutně vždy polemizovat s právními názory, na nichž je vystavěno napadené rozhodnutí krajského (městského) soudu; v opačném případě by musela být jako nepřijatelná odmítnuta pro absenci kasačních důvodů (§ 104 odst. 4 s. ř. s.). K těmto případům se zdejší soud v minulosti již opakovaně vyjádřil; zmínit lze například rozsudek ze dne 8. 1. 2004, č. j. 2 Afs 7/2003 - 50 (publikovaný pod č. 161/2004 Sb. NSS), dle kterého „[p]okud jsou ze znění kasační stížnosti její důvody seznatelné a odpovídají zákonným kasačním důvodům (§ 103 odst. 1 s. ř. s.), není rozhodující, že stěžovatel sám své důvody nepodřadil k jednotlivým zákonným ustanovením či tak učinil nepřesně. Je-li v kasační stížnosti uvedeno, jaké konkrétní vady v řízení či v úsudku se měl soud dopustit a z čeho je stěžovatel dovozuje, kasační stížnost ob stojí. Přitom argumentace proti právnímu posouzení jistě musí vycházet z důvodů napadeného rozsudku; hodnotí-li stěžovatel v takovém případě důvody rozsudku, neznamená to, že se jedná o kasační stížnost nepřijatelnou podle § 104 odst. 2 s. ř. s.“ (všechna citovaná rozhodnutí zdejšího soudu jsou dostupná z [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)). Při striktním výkladu zákona by tak bylo možné kasační stížnost odmítnout. Takový postup by však Nejvyšší správní soud považoval za příliš formalistický a vedoucí fakticky k odepření spravedlnosti. Argumentaci stěžovatele, jakkoli fakticky směřuje zejména proti rozhodnutí žalovaného, tedy lze vztáhnout i na právní závěry městského soudu.

Jak bylo tedy uvedeno, stěžovatel v kasační stížnosti na více místech uplatnil námitku nepřezkoumatelnosti závěrů městského soudu. Touto námitkou se Nejvyšší správní soud zabýval nejdříve, neboť pouze u přezkoumatelného rozhodnutí lze zpravidla vážit důvodnost konkrétních kasačních námitek. K otázce nepřezkoumatelnosti soudních rozhodnutí se již Nejvyšší správní soud vyslovil např. v rozsudku ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003 - 75 (publ. pod č. 133/2004 Sb. NSS), podle něhož za nepřezkoumatelné pro nesrozumitelnost lze obecně považovat takové rozhodnutí soudu, z jehož výroku nelze zjistit, jak vlastně soud rozhodl, tj. zda žalobu zamítl, odmítl, nebo jí vyhověl, případně, jehož výrok je vnitřně rozporný. Pod tento pojem spadají i případy, kdy nelze rozeznat, co je výrok a co odůvodnění, kdo jsou účastníci řízení a kdo byl rozhodnutím zavázán. Pokud jde o nepřezkoumatelnost

rozhodnutí pro nedostatek důvodů, k té se zdejší soud vyjádřil např. v rozsudku ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003 - 75, publikovaném pod č. 133/2004 Sb. NSS, v němž uvedl, že „[n]edostatkem důvodů pak nelze rozumět dílčí nedostatky odůvodnění soudního rozhodnutí, ale pouze nedostatek důvodů skutkových. Skutkovými důvody, pro jejichž nedostatek je možno rozhodnutí soudu zrušit pro nepřezkoumatelnost, budou takové vady skutkových zjištění, která utvářejí rozhodovací důvody, typicky tedy tam, kde soud opřel rozhodovací důvody o skutečnosti v řízení nezjišťované, případně zjištěné v rozporu se zákonem anebo tam, kdy není zřejmé, zda vůbec nějaké důkazy v řízení byly provedeny.“ Obdobně se Nejvyšší správní soud vyslovil i v rozsudku ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Azs 47/2003 – 130 (publ. pod č. 244/2004 Sb. NSS), či v rozsudku ze dne 12. 12. 2003, č. j. 2 Ads 33/2003 – 78 (publ. pod č. 523/2005 Sb. NSS). Nepřezkoumatelným judikatura shledává i rozhodnutí, v němž krajský soud opomene přezkoumat byť jen jednu ze žalobních námitek (srov. rozsudek ze dne 18. 10. 2005, č. j. 1 Afs 135/2004 – 73, nebo ze dne 8. 4. 2004, č. j. 4 Azs 27/2004 – 74). Z judikatury zdejšího soudu však plyne též skutečnost, že „[o]vadu řízení, která by mohla mít vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí [§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.], se nejedná, pokud lze dovodit, že by výrok rozhodnutí byl stejný i za situace, kdyby k vadě řízení vůbec nedošlo.“ (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 10. 2005, č. j. 6 Ads 57/2004 - 59).

Nejvyšší správní soud i s přihlédnutím ke svým dřívějším judikatorním závěrům konstatuje, že má-li být soudní rozhodnutí přezkoumatelné, musí z něj být patrné, jaký skutkový stav vzal správní soud za rozhodný, jak uvážil o pro věc zásadních a podstatných skutečnostech, resp. jakým způsobem postupoval při posuzování rozhodných skutečností, proč považuje právní závěry účastníků řízení za nesprávné a z jakých důvodů považuje pro věc zásadní argumentaci účastníků řízení za lichou. Soud se tedy v odůvodnění svého rozsudku musí plně věcně vypořádat se všemi žalobními námitkami, ledaže by to bylo vzhledem k výsledku řízení nadbytečné (v tomto směru viz např. usnesení rozšířeného senátu ze dne 19. 2. 2008, č. j. 7 Afs 212/2006 - 74, č. 1566/2008 Sb. NSS).

Z rozsudku městského soudu jsou patrné právní úvahy, kterými se soud řídil, a jejich užití na konkrétní okolnosti projednávané věci. Odůvodnění je srozumitelné, nicméně není bezvadné.

Jak plyne z kasační stížnosti, stěžovatel nenapadá nepřezkoumatelnost rozsudku jako celku, ale za nepřezkoumatelná považuje pouze některá tvrzení – o tom, že se dohoda o narovnání netýká práv, na něž účastník nemohl pomýšlet, resp. o tom, že závěry Koordinačního výboru nelze přijmout. Po podrobném přezkoumání rozsudku však nutno konstatovat, že městský soud uvedené závěry ve svém rozhodnutí nevyslovil, ale nacházejí se toliko v napadeném rozhodnutí žalovaného. Je ovšem pravdou, že stěžovatel vznesl žalobní námitku nesprávného vypořádání jeho požadavku na respektování stanoviska Koordinačního výboru Ministerstva financí s Komorou daňových poradců ČR (bod II. 3. žaloby) a zápis z jednání tohoto výboru ze dne 26. 1. 2005 připojil k žalobě. Městský soud ovšem tuto žalobní námitku nijak nevypořádal, ani není zřejmé, že by ji považoval za míjející se s předmětem sporu či za nadbytečnou s ohledem na výsledek řízení. Přestože závěry uvedeného výboru nemají takovou závaznost, jakou mají závazná posouzení správce daně vydávaná podle § 132 daňového řádu, nebo jako Pokyny D vydávané daňovou správou, jedná se o stanoviska ovlivňující praxi a vytvářející určitý předpoklad, že při jejich respektování bude postup daňového subjektu akceptován jako zákonný. Žalovaný také stěžovatelem uplatňované stanovisko č. 05/26.01.05 neodmítl s poukazem na jeho nezávaznost ani proto, že by, podle jeho názoru, odporovalo zákonu, ale proto, že je považoval za neaplikovatelné na daný případ z důvodů nedostatku evidence závazku. Pokud byl žalobce názoru, že nerespektování stanoviska žalovaným nebylo správné, a v žalobě výslovně požadoval, aby soud tento závěr z pohledu jeho námitek přezkoumal, bylo na soudu, aby tak učinil. Nevypořádání řádně uplatněné žalobní námitky

pokračování

je, jak výše konstatováno, důvodem nepřezkoumatelnosti rozsudku, k níž soud přihlíží i v případě, že není součástí kasační stížnosti (§ 109 odst. 4 s. ř. s.).

Kasační soud je ovšem názoru, že tato vada odůvodnění rozsudku by sama o sobě nebyla důvodem ke zrušení kasační stížnosti napadeného rozsudku, neboť nerespektování stanoviska koordinačního výboru nebylo tím podstatným, co určovalo výsledek daňového řízení. Proto Nejvyšší správní soud přistoupil k věcnému přezkumu napadeného rozsudku.

V nyní projednávané věci je zásadní zodpovězení otázky, zda částku ve výši 26 000 000 Kč vynaloženou na základě dohody o narovnání ze dne 9. 10. 2007 uzavřené mezi stěžovatelem a společností Clarion International Group Corp. lze považovat za náklady podle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů.

Žalovaný je toho názoru, že nikoliv. Svůj závěr dovozuje jednak z toho, že stěžovatel k datu 17. 12. 2002 uzavřel smlouvu o převzetí dluhu, kterou byl on jako původní dlužník z titulu smlouvy o úvěru č. 961/TÚ/035/02, včetně dodatku, nahrazen novým dlužníkem – společností Invesmart B. V., jenž tento úvěr se souhlasem Union banky, a. s., převzal (uvedená skutečnost byla doložena též potvrzením této banky o bezdlužnosti stěžovatele vůči ní k datu 18. 11. 2002), a dále z toho, že stěžovatel v roce 2007 neevidoval žádný závazkový vztah, který by mohl být předmětem smlouvy o narovnání mezi ním a společností Clarion International Group Corp. Pokud tedy neexistoval závazkový vztah, nelze uznat ani jeho narovnání, a zařazení uvedeného případu do daňových nákladů by tak odporovalo ust. § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Ze stejných premis vycházel také městský soud, který uzavřel, že z účetnictví stěžovatele plyne toliko vznik nového závazku, tj. závazku z dohody o narovnání, nicméně stěžovatel neprokázal, že by byl zavázán také z úvěrové smlouvy; proto nemohla být částka ve výši 26 000 000 Kč považována za daňově uznatelnou.

S tímto závěrem však nelze souhlasit, neboť okolnosti tohoto případu nejsou natolik přímočaré, jak byly vylíčeny žalovaným v rozhodnutí o odvolání stěžovatele, resp. městským soudem v odůvodnění napadeného rozsudku.

Městský soud i žalovaný vycházeli z toho, že povinnost tvrzení i břemeno důkazní ohledně existence a výše vynaloženého výdaje i ohledně jeho účelu (§ 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů) nese daňový subjekt (§ 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků). Dle § 23 zákona o daních z příjmů pak je třeba při zjištění základu daně vycházet z hospodářského výsledku, tedy z účetnictví (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 6. 2007, č. j. 7 Afs 148/2006 – 88). Z judikatury Nejvyššího soudu také plyne, že daňový subjekt prokazuje svá tvrzení především svým účetnictvím a jinými povinnými záznamy (srov. rozsudek ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 – 119, publikovaný pod č. 1572/2008 Sb. NSS). V tomto směru nelze úvaze žalovaného ani městského soudu ničeho vytknout. Prokázáno bylo, že stěžovatel neúčtoval o původním závazku z úvěrové smlouvy, neboť se sám domníval, že není povinným subjektem tohoto závazkového vztahu s ohledem na převzetí dluhu společností Invesmart B. V. (tento závazek proto považoval za sporný). Vzhledem k tomu, že žalovaný vycházel pouze z těchto skutečností, dospěl k závěru, že stěžovatel předmětným závazkem z úvěrové smlouvy nebyl zavázán, a neměl tedy důvod uzavírat dohodu o narovnání. Je konstantně judikováno, že mezi výdaji dle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů a očekávanými příjmy daňového subjektu má existovat přímý a bezprostřední vztah; konkrétní výdaj však nemusí nutně vždy vést k dosažení příjmu. Zmíněná bezprostřední souvislost znamená, že bez vynaložení určitých nákladů by daňový subjekt očekávané příjmy vůbec nezískal či ani neměl možnost získat. Nutno tedy vždy vážít, zda faktický výdaj pravděpodobně přinese příjem (zisk), do budoucna jej zajistí anebo alespoň napomůže udržet již dosažené příjmy (k tomu

srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 2. 2009, č. j. 1 Afs 132/2008 - 82). Vycházejí pouze z doposud uvedeného, by se tak skutečně nemohlo jednat o náklad vynaložený na dodržení, zachování nebo udržení příjmu, protože by z něj pro stěžovatele neplynul ani do budoucna žádný reálný zisk, nýbrž pouze nový náklad ve výši 26 000 000 Kč.

Popsaný postup, kdy se vychází pouze z účetnictví daňového subjektu, však klade přílišný důraz na formální stránku prokazovaných skutečností. Z § 31 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků plyne, že správce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti byly zjištěny co nejuplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů. Dle odst. 4 předmětného ustanovení platí, že jako důkazních prostředků lze užít všech prostředků, jimiž lze ověřit skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti a které nejsou získány v rozporu s obecně závaznými právními předpisy. Nejvyšší správní soud ve své judikatuře zastává rovněž názor, že nelze-li vycházet z účetnictví například pro jeho neúplnost, může daňový subjekt za stanovených podmínek prokázat svá tvrzení i jinými prostředky než správně vedeným účetnictvím (srov. např. rozsudek ze dne 29. 6. 2011, č. j. 7 Afs 68/2010 – 174). Musí se však jednat o takové důkazní prostředky, které de facto nahradí či doplní nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné účetnictví, a tudíž prokážou daňovým subjektem tvrzené skutečnosti. Nejvyšší správní soud po prostudování spisu zjistil, že stěžovatel správci daně doložil další dokumenty, z nichž bylo lze, s ohledem na skutečnosti z nich plynoucí, dovést reálné riziko, že byl nadále zavázán závazkem ve výši 39 431 000 Kč, ne však z úvěrové smlouvy samotné, nýbrž ze závazku z bezdůvodného obohacení, který vznikl tím, že získal plnění na základě neplatného právního úkonu. Pokud jde o samotné narovnání jako důvod vzniku výdaje, lze jen odkázat na rozhodnutí tohoto soudu ze dne 31. 5. 2005, č. j. 4 Afs 24/2004 - 95, z něhož také v kasační stížnosti stěžovatel cituje.

Jak již bylo uvedeno, mezi stranami není sporu o tom, že stěžovatel uzavřel s Union bankou, a. s., dne 7. 6. 2002 smlouvu o krátkodobém úvěru na částku 100 000 000 Kč. Ze spisu také plyne, že správce daně měl k dispozici jak smlouvu o úvěru, tak rovněž výpisy z úvěrového účtu k této smlouvě. Samotnou transakci, tj. poskytnutí předmětné částky, mezi Union bankou, a. s., a stěžovatelem, správce daně žádným způsobem nezpochyboval, a tudíž lze vycházet z toho, že se fakticky uskutečnila. Nesporné je rovněž to, že stěžovatel následně k datu 17. 11. 2002 uzavřel smlouvu o převzetí dluhu ve výši 40 358 244,27 Kč, tj. jistiny ve výši 39 431 000 Kč a příslušenství ve výši 927 244,27 Kč, se společností Invesmart B. V. za souhlasu Union banky, a. s. Stěžovatel tudíž vystoupil z původního závazkového vztahu. Smlouva o převzetí dluhu je součástí spisu. Poněvadž se stěžovatel domníval, že již nadále není dlužníkem ze smlouvy o úvěru, tento závazek v účetnictví neevidoval, což po něm ani nebylo možné podle právních předpisů o účetnictví požadovat, neboť povinnost evidovat „neexistující“ závazek, ve smyslu, že stěžovatel na něm nebyl účasten, a že se tedy jedná o závazek jiného subjektu, zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, neukládá. Takový postup by byl také v rozporu s principem právní jistoty či legitimního očekávání, neboť stěžovatel mohl účetně evidovat jen příjmy a výdaje, kterých si mohl a měl být vědom při zachování řádné péče a s přihlédnutím ke všem relevantním okolnostem konkrétního případu.

Pro nyní projednávanou věc je ale podstatné, což žalovaný i městský soud zcela opomněli, že na stěžovatele byla společností BRADDOCK FINANCE & CAPITAL LTD., jakožto novým věřitelem z předmětné smlouvy o úvěru, v roce 2006 podána žaloba na zaplacení částky 39 431 000 Kč. Předmětná žaloba je součástí správního spisu a plyne z ní, že tamní žalobce, tj. společnost BRADDOCK FINANCE & CAPITAL LTD., argumentoval tím, že jedním ze základních principů bankovního podnikání je povinnost banky jednat při provádění svých obchodů obezřetně a provádět obchody způsobem, který nepoškozuje zájmy jejich vkladatelů z hlediska návratnosti jejich vkladů a neohrožuje bezpečnost a stabilitu banky.



pokračování

Union banka, a s., však uzavřením smlouvy o úvěru zjevně sledovala jiný účel, než který je v této smlouvě uveden. Účelem poskytnutí úvěru totiž ve skutečnosti bylo skryté financování mateřské společnosti Union Group, což je v rozporu se zákonem. Prostředky poskytnuté stěžovateli tak byly fakticky použity v rámci série transakcí, na základě nichž Invesmart B. V. v listopadu 2002 nabyl většinovou účast na Union bance, a. s., (tj. koupil většinový podíl akcií Union Group jako osoby ovládající Union banku). Poskytnutí úvěru za účelem financování mateřské společnosti a takovým způsobem, který tento účel zjevně zakrývá (tj. použití dvou úrovní prostředníků, mj. stěžovatele), lze z hlediska podnikání banky považovat za postup neobežretný, poškozující zájmy vkladatelů banky, a ve svém důsledku ohrožující i její stabilitu. Vzhledem k tomu, že Union banka, a. s., sama rozhodla o použití úvěru poskytnutého stěžovateli v rámci realizace nabytí akcií Union Group Invesmartem B. V., což plyne z rozhodnutí představenstva Union banky ze dne 12. 11. 2002, a že sama banka byla následně smluvní stranou smlouvy o převzetí dluhu stěžovatele společností Invesmart B. V. a aktivně se účastnila transakcí, v jejichž důsledku Invesmart B. V. nabyl akcie Union Group, je zřejmé, že Union banka, a. s., s použitím poskytnutého úvěru pro tyto účely a takovým způsobem souhlasila. Smlouva o úvěru byla navíc uzavřena za nápadně nevýhodných podmínek pro banku – nedostatečné zajištění, resp. jeho faktická neexistence, a rovněž neexistence sankcí na rozdíl od běžně uzavíraných smluv. Žalobce se tak domníval, že byl porušen § 12 odst. 1 a 2 a § 14 zákona o bankách a zároveň bylo uzavření smlouvy o úvěru a poskytnutí finančních prostředků stěžovateli v rozporu s účelem zákona o bankách a jednáním v rozporu s dobrými mravy. Koneckonců i toto jednání bylo jedním z mnoha neobežretných či protiprávních kroků, které zapříčinily krizi a následnou insolvenční Union banky, a. s.

Z uvedené žaloby je tedy zřejmé, že nový věřitel svůj návrh opřel o tvrzenou absolutní neplatnost smlouvy o úvěru, a tudíž i navazující smlouvy o převzetí dluhu společností Invesmart B. V. V takovém případě by k převzetí dluhu tímto subjektem právně nedošlo, a za dlužníka, i když ne ze smlouvy, nýbrž z titulu bezdůvodného obohacení, by byl nadále považován stěžovatel.

Nejvyšší správní soud je vzhledem k uvedeným skutečnostem toho názoru, že z uvedené žaloby plynou pádné důvody, pro které mohl stěžovatel akceptovat názor, že smlouva o úvěru je absolutně neplatná pro rozpor se zákonem. Podle soudní praxe je smlouva, která je v rozporu se zákonem (§ 39 občanského zákoníku), objektivní skutečností, jež nemá právní následky zamýšlené smluvními stranami, bez ohledu na to, která ze smluvních stran neplatnost způsobila, i bez ohledu na to, zda některá ze smluvních stran uzavřela smlouvu v dobré víře (srov. rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 12. 6. 1996, sp. zn. II. Odon 53/96), nebo zda strany o její neplatnosti věděly (rozhodnutí Nejvyššího soudu ze dne 16. 8. 1974, sp. zn. 3 Cz 32/74, zveř. pod. Rc 33/1975). Důsledkem absolutní neplatnosti smlouvy o úvěru je také neplatnost všech právních úkonů navazujících a souvisejících; neplatností by tak byla postižena také smlouva o převzetí dluhu společností Invesmart B. V. Za této situace se nabízí též otázka (ne)platnosti smlouvy o postoupení pohledávky na společnost BRADDOCK FINANCE & CAPITAL LTD. (a následně na společnost Clarion International Group Corp.). Pokud jde o možné zneplatnění věřitelské linie, je v žalobě odkaz na „*Smlouvu o postoupení pohledávek*“ a její čl. 9. 6., který počítá s tím, že některé smluvní dokumenty mohou být neplatné a pohledávky jimi založené mohou být svou povahou pohledávkami z bezdůvodného obohacení (tato smlouva ovšem není součástí spisového materiálu). V případě pochybností bude pak na žalovaném, aby se touto otázkou podrobněji zabýval, stejně tak jako případným vlivem plynutí času. Lze tak předpokládat, že přes faktickou existenci smlouvy o převzetí dluhu se mohl stěžovatel důvodně domnívat, že k převzetí dluhu právně nedošlo, a že v předmětném sporu o zaplacení částky 39 431 000 Kč s příslušenstvím dospěje Obvodní soud v Praze 1 k závěru o absolutní neplatnosti předmětné smlouvy a uloží mu povinnost, jakožto dlužníku z titulu bezdůvodného obohacení,

toto obohacení vydat. Jelikož však k meritornímu rozhodnutí soudu nedošlo, lze o této sporné otázce pouze uzavřít, že za popsané situace hrozilo reálné riziko, že stěžovatel bude nucen vydat částku 39 431 000 Kč jako majetkový prospěch získaný plněním z neplatného právního úkonu podle § 451 odst. 2 občanského zákoníku.

Následným uzavřením dohody o narovnání se společností Clarion International Group Corp. stěžovatel připustil, že existuje vysoká pravděpodobnost úspěchu této společnosti ve sporu o zaplacení částky ve výši 39 431 000 Kč, i když tento svůj závazek považoval za sporný. Proto byly sjednány podmínky akceptovatelné oběma stranami, tedy zpětvzetí žaloby ze strany věřitele a uhrazení částky 26 000 000 Kč ze strany stěžovatele, jako dlužníka. Nejvyšší správní soud je názoru, že za popsaných okolností je akceptovatelné stěžovatelovo tvrzení, že vynaložení tohoto nákladu bylo vedeno ekonomickými důvody, tj. předejití ztrátě ve výši cca 13 000 000 Kč.

Žalovaný (potažmo ani městský soud) se touto okolností daného případu vůbec nezabýval, čímž zatížil svůj postup vadou spočívající v tom, že sice dostatečně zjistil skutkový stav věci [všechny uvedené dokumenty, kromě smlouvy, z níž plyne (ne)platnost věřitelské poslušnosti, měl k dispozici], nezohlednil však veškeré zjištěné skutečnosti, a tudíž z něj vyvodil nesprávné závěry. Jeho rozhodnutí tedy neodpovídalo všem skutečnostem zřejmým ze spisu, a tyto byly nesprávně právně hodnoceny. Poněvadž byl tento postup aprobován městským soudem jako postup zcela v souladu se zákonem, ačkoli byl již v žalobě stěžovatelem namítán, nutno považovat také rozhodnutí městského soudu za nezákonné [§ 103 odst. 1 písm. a), b) s. ř. s.].

Stěžovatel v kasační stížnosti požadoval, aby byl zrušen (pouze) rozsudek městského soudu a věc mu byla vrácena k dalšímu řízení. Dnem 1. 1. 2012 však nabyla účinnosti novela s. ř. s. (zákon č. 303/2011 Sb.), která umožňuje, aby Nejvyšší správní soud, dospěje-li k tomu, že kasační stížnost je důvodná, rozsudkem zrušil nejen rozhodnutí krajského (městského) soudu, ale aby též dle povahy věci sám rozhodl o zrušení rozhodnutí správního orgánu, za přiměřeného použití § 75, § 76 a § 78 s. ř. s. Nejvyšší správní soud je, bez ohledu na návrh stěžovatele, oprávněn zvážit, zda je namíste pouze zrušení rozhodnutí krajského soudu a vrácení věci tomuto soudu k dalšímu řízení, či zda je racionální současné zrušení rozhodnutí správního orgánu.

V posuzovaném případě dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že pokud by zrušil pouze napadený rozsudek městského soudu, vedlo by to s ohledem na výše uvedené pouze k tomu, že by následně městský soud, vázán právním názorem Nejvyššího správního soudu, zrušil rozhodnutí žalovaného, což se nejví jako účelné a hospodárné. Jak totiž plyne ze shora uvedeného, dopustil se odvolací orgán i městský soud stejného pochybení, spočívajícího v nesprávném posouzení zásadní okolnosti projednávané věci, resp. v jejím neposouzení, protože se ani jeden z těchto orgánů vůbec nezabýval eventuální absolutní neplatností smlouvy o úvěru uzavřené stěžovatelem a Union bankou, a. s., a tedy vynaložením sporného nákladu v souvislosti s reálným rizikem, které mu hrozilo při neúspěchu v soudním sporu plynoucím z bezdůvodného obohacení na jeho straně. V dalším řízení před městským soudem by tak došlo toliko k přenesení závazného právního názoru zdejšího soudu v této věci na správní orgán. Proto Nejvyšší správní soud podle ustanovení § 110 odst. 1 s. ř. s. zrušil kasační stížností napadený rozsudek městského soudu, věc mu však nevrátil k dalšímu řízení, neboť podle § 110 odst. 2 písm. a) s. ř. s. současně zrušil žalobou napadené rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 3. 9. 2010, č. j. 10839/10-1200-107060, a věc podle § 78 odst. 4 s. ř. s. vrací žalovanému k dalšímu řízení, v němž je podle odst. 5 téhož ustanovení vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku.

pokračování

Žalovaný tak je v dalším řízení povinen přihlédnout ke shora uvedeným skutečnostem, tedy k žalobě podané společností BRADDOCK FINANCE & CAPITAL LTD. proti stěžovateli a k argumentaci v ní uplatněné, tedy k eventuální absolutní neplatnosti smlouvy o úvěru, k reálnému riziku, jež hrozilo stěžovateli v případě úspěchu této společnosti, příp. jejího nástupce, ve sporu, v případě pochybností též k možnému zneplatnění nástupnictví ve věřitelské linii při postupu pohledávky ze smlouvy o úvěru, resp. pohledávky plynoucí z bezdůvodného obohacení. K posouzení věřitelské posloupnosti pak je nezbytné doplnit podklady řízení o smlouvu uzavřenou mezi společností BRADDOCK FINANCE & CAPITAL LTD. a společností Clarion International Group Corp. Na základě těchto skutečností pak posoudit důvodnost vynaložení částky ve výši 26 000 000 Kč na základě dohody o narovnání a její uplatnění jako nákladu na dosažení, zajištění nebo udržení příjmu podle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů.

Protože Nejvyšší správní soud zrušil rozsudek městského soudu a současně zrušil i rozhodnutí správního orgánu, je povinen rozhodnout kromě nákladů řízení o kasační stížnosti i o nákladech řízení, která předcházela zrušenému rozhodnutí krajského (městského) soudu (§ 110 odst. 3, věta druhá, s. ř. s.). Náklady řízení 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).

Výrok o náhradě nákladů řízení před Nejvyšším správním soudem se opírá o ust. § 60 odst. 1, věta první s. ř. s., ve spojení s § 120 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, a proto má právo na náhradu nákladů řízení. Žalovaný ve věci úspěch neměl, a proto je povinen zaplatit stěžovateli náhradu nákladů řízení.

Důvodně vynaložené náklady sestávají ze zaplacených soudních poplatků, z odměny za zastupování a z náhrad výdajů zástupce stěžovatele. Náklady za zaplacené soudní poplatky tvoří částku ve výši 7000 Kč [1 x 2000 Kč za žalobu podle položky č. 14a, bod 2 písm. a) sazebníku soudních poplatků, který je přílohou zákona č. 549/1991 Sb. o soudních poplatcích, ve znění účinném do 31. 8. 2011, a 1 x 5000 Kč za kasační stížnost podle položky č. 19 tohoto zákona ve znění pozdějších předpisů].

Jelikož byl stěžovatel v řízení před městským soudem zastoupen daňovým poradcem Ing. Radkem Lančíkem a v řízení před Nejvyšším správním soudem advokátem Mgr. Ing. Tomášem Vítkem, náleží mu náhrada nákladů spojených s tímto zastoupením. Oba zástupci stěžovatele jsou plátcí DPH. Odměna za zastupování v celkové výši 10 400 Kč byla určena podle § 7 bodu 5, ve spojení s § 9 odst. 3 písm. f) vyhlášky č. 177/1996 Sb., advokátní tarif, ve znění účinném do 31. 12. 2010, ve vztahu k úkonům učiněným v řízení před krajským soudem do uvedeného data [převzetí a příprava zastoupení podle § 11 odst. 1 písm. a) advokátního tarifu a jedno písemné podání ve věci samé (žaloba) podle § 11 odst. 1 písm. d) advokátního tarifu]; za každý z těchto úkonů právní služby náleží odměna ve výši 2100 Kč, celkem 4200 Kč. Ve vztahu ke kasační stížnosti byla odměna určena podle § 7 bodu 5 ve spojení s § 9 odst. 4 písm. d) advokátního tarifu ve znění účinném od 1. 1. 2014 [převzetí a příprava zastoupení podle § 11 odst. 1 písm. a) advokátního tarifu a jedno písemné podání ve věci samé (sepis blanketní kasační stížnosti a její doplnění) podle § 11 odst. 1 písm. d) advokátního tarifu], za každý úkon náleží odměna ve výši 3100 Kč, celkem tedy 6200 Kč. K odměně za zastupování je nutno připočítat též náhradu hotových výdajů zástupců stěžovatele (režijní paušál), která činí podle § 13 odst. 3 advokátního tarifu 300 Kč za každý z uvedených čtyř úkonů, celkem 1200 Kč. Protože jsou zástupci stěžovatele plátcí DPH, zvyšuje se přiznaná částka nákladů řízení podle

§ 57 odst. 2 s. ř. s. o částku odpovídající této dani, tj. o 21 % z částky 11 600 Kč, tj. o částku 2436 Kč.

Procesně neúspěšnému žalovanému tak Nejvyšší správní soud uložil povinnost zaplatit úspěšnému stěžovateli na náhradě nákladů řízení částku ve výši 21 036 Kč, a to do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám jeho zástupce.

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

V Brně dne 16. prosince 2014

JUDr. Miluše Došková  
předsedkyně senátu