



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Lenky Kaniové a soudců JUDr. Marie Žiškové a JUDr. Filipa Dienstbiera v právní věci žalobce: **R. K.**, zastoupeného Mgr. Hanou Zahálkovou, advokátkou se sídlem Příkop 4, Brno, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Praze ze dne 4. 8. 2010, č. j. 4454/10-1300-203245, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 18. 12. 2014, č. j. 8 Af 58/2010 – 106,

t a k t o :

- I. Rozsudek Městského soudu v Praze dne 18. 12. 2014, č. j. 8 Af 58/2010 - 106, **se zrušuje.**
- II. Rozhodnutí Finančního ředitelství v Praze ze dne 4. 8. 2010, č. j. 4454/10-1300-203245, **se zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- III. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení o žalobě a o kasační stížnosti částku 18.600 Kč, a to do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám Mgr. Hany Zahálkové, advokátky.

Odůvodnění:

I.

Vymezení věci

[1] Finanční úřad v Rakovníku (dále též „správce daně“) vyměřil platebním výměrem ze dne 25. 5. 2006, č. j. 65920/06/069910/4300 žalobci daňovou povinnost k dani z přidané hodnoty (dále též „DPH“) za 1. čtvrtletí roku 2006 ve výši 142.053 Kč. Finanční ředitelství v Praze (jako odvolací orgán a dřívejší žalovaný) rozhodnutím ze dne 9. 8. 2006, č. j. 6669/06-130, zamítlo odvolání žalobce proti platebnímu výměru. Městský soud v Praze (dále jen „městský soud“) rozsudkem ze dne 1. 11. 2007, č. j. 6 Ca 307/2006 – 54, toto rozhodnutí zrušil a vrátil věc žalovanému k dalšímu řízení. Odvolací orgán opětovně odvolání zamítl, a to rozhodnutím ze dne 25. 1. 2008, č. j. 425/08-1300-506729. I toto rozhodnutí městský soud

zrušil (rozsudek ze dne 15. 7. 2009, č. j. 5 Ca 122/2008 – 34). Proti tomuto rozsudku brojil dřívější žalovaný kasační stížností, kterou Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 25. 11. 2009, č. j. 7 Afs 116/2009 – 70, zamítl. Ani svým třetím rozhodnutím ve věci ze dne 4. 8. 2010, č. j. 4454/10-1300-203245, dřívější žalovaný odvolání nevyhověl. Posledně uvedené rozhodnutí zrušil městský soud rozsudkem ze dne 13. 3. 2012, č. j. 8 Af 58/2010 – 63.

[2] Městský soud shledal, že žalovaný opět nedostal své povinnosti řádně a srozumitelně vysvětlit, zda v daném případě byly splněny podmínky přímého účinku šesté směrnice Rady 77/388/EHS o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně (dále též „šestá směrnice“). Soud měl za to, že z porovnání § 19 odst. 4, 5 a 6 zákona č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, a § 75 odst. 2 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném do 31. 12. 2008 (dále jen „zákon o DPH“) je zřejmé, že pozdější právní úprava je přísnější. Vyjádřil souhlas s žalobcem v tom, že § 75 odst. 2 zákona o DPH není v souladu s čl. 17 odst. 6 šesté směrnice, neboť Česká republika zákaz odpočtu s přistoupením k Evropské unii rozšířila. Přísnější úprava by byla v souladu se šestou směrnicí pouze tehdy, pokud by byla obsažena v českém zákoně v období před vstupem České republiky do Evropské unie.

[3] I tento rozsudek městského soudu však Nejvyšší správní soud zrušil ke kasační stížnosti žalovaného rozsudkem ze dne 14. 6. 2012, č. j. 1 Afs 48/2012 - 39. V podrobném odůvodnění svého rozsudku (body 17 až 37 rozsudku) uzavřel, že zákon o DPH nerozšířil vynětí z nároku na odpočet DPH na vstupu, obsažené v právní úpravě platné v době vstupu České republiky do Evropské unie, a § 75 odst. 2 cit. zákona proto neodporuje požadavkům stanoveným čl. 17 odst. 6 šesté směrnice. Jak předcházející úprava, tak úprava účinná od 1. 5. 2004, ze zásady nároku na odpočet vyjímaly toliko daň při pořízení osobního automobilu (a to i formou finančního pronájmu) a při technickém zhodnocení osobního automobilu, to však pouze za podmínky, že takový osobní automobil nebyl pořízen za účelem jeho dalšího prodeje (i formou finančního pronájmu) či vývozu. Otázku shody vnitrostátního práva s ustanoveními šesté směrnice tak shledal zodpovězenou.

[4] Ve vztahu k další námitce pak Nejvyšší správní soud zdůraznil, že prvá věta § 75 odst. 2 zákona o DPH vyjímá nárok na odpočet daně při pořízení osobního automobilu, a to i formou finančního pronájmu. K tomuto omezení je nutno v souladu s judikaturou Soudního dvora přistupovat přísně restriktivně. Dle Nejvyššího správního soudu je „pořízením osobního automobilu“ nutno rozumět toliko pořízení osobního automobilu samotného, tedy plnění odpovídající jeho kupní ceně bez jakýchkoli dalších přírůžek.

[5] Jako podstatné pak Nejvyšší správní soud zdůraznil, že § 75 zákona o DPH v žádné své části výslovně neomezuje možnost odpočtu v případě daně z přírůžky nad úroveň ceny bez daně u finančního pronájmu osobního automobilu (tedy jinak řečeno z poplatku za finanční službu – finanční pronájem, která nemůže naplňovat pojem „pořízení osobního automobilu“). S odkazem na obecnou zásadu nároku na odpočet je pak tedy nutno § 75 zákona o DPH vyložit tak, že nestanoví-li toto ustanovení výslovně výjimku z této zásady pro daň z přírůžky nad úroveň ceny bez daně, je možno u ní uplatnit nárok na odpočet daně na vstupu, stejně jako tomu bylo podle právní úpravy předcházející. V této části pak zavázal městský soud k tomu, aby v dalším řízení prověřil a zabýval se tím, zda také dřívější žalovaný v případě žalobce vyložil § 75 odst. 2 zákona o DPH výše uvedeným způsobem, tedy zejména tak, že je možno uplatnit nárok na odpočet daně z přírůžky nad úroveň vstupní ceny bez daně u finančního pronájmu osobního automobilu. V dosavadním průběhu řízení totiž nebylo věcně řešeno, zda vlastní daňová povinnost na DPH byla žalobci doměřena toliko z důvodu neoprávněného uplatnění odpočtu daně při pořízení osobních automobilů, tedy ze samotné kupní ceny automobilu (v takovém

případě by byl postup správce daně v pořádku), či současně také z důvodu uplatnění odpočtu daně z přírážky nad úroveň kupní ceny bez daně (v takovém případě by správce daně nepostupoval v souladu § 75 odst. 2 zákona o DPH). Zdůraznil, že městský soud tuto otázku musí prozkoumat i s ohledem na žalobní námitku, že žalobce měl mít v případě daňového dokladu č. 541462 – splátkového kalendáře k leasingové smlouvě, nárok na odpočet DPH na vstupu u přírážky nad úroveň vstupní ceny bez daně u finančního pronájmu osobního automobilu, jak tomu bylo do 30. 4. 2004 (s. 14 žaloby).

[6] Další v pořadí následoval rozsudek městského soudu, který je nyní předmětem kasačního řízení. V něm soud vyšel ze závěrů Nejvyššího správního soudu v otázce možnosti uplatnění nároku na odpočet daně při pořízení osobního automobilu v daném zdaňovacím období a v otázce posouzení shody tehdy platného vnitrostátního práva s čl. 17 odst. 6 šesté směrnice. V tomto ohledu rekapituloval závazný názor vyslovený v rozsudku Nejvyššího správního soudu.

[7] K otázce uplatnění odpočtu daně z přírážky nad úroveň kupní ceny bez daně soud vycházel z vyjádření žalovaného. Konstatoval obsah protokolu sepsaného správcem daně ze dne 18. 5. 2006, č. j. 63234/06/069930/4532 a jeho součást - splátkový kalendář č. 541462, z něhož soud dovodil zřejmost, že pro účely DPH byla brána v úvahu jen cena automobilů a k tíži žalobce nebyla vzata daň z přírážky nad úroveň vstupní ceny. Tento závěr soud dovodil ze skutečnosti, že se jí výpočty obsažené v protokolu vůbec nezabývaly.

II.

Kasační stížnost a vyjádření žalobce

[8] Žalobce (dále jen „stěžovatel“) napadl rozsudek městského soudu kasační stížností, v níž popsal dva okruhy námitek. První se týká nesprávného závěru soudu ve vztahu k interpretaci § 75 zákona o DPH. Stěžovatel nadále trvá na svém názoru, vyjádřeném v žalobě, že zmíněné ustanovení odporuje čl. 17 šesté směrnice. Důvody pro své tvrzení pak velmi obsáhle popsal na stranách 3 až 10 kasační stížnosti (kterou pro nadbytečnost nebude již nyní Nejvyšší správní soud opakovaně reprodukovat), a kde v podstatě zopakoval svá tvrzení popsaná v žalobě ze dne 4. 10. 2010.

[9] Druhým okruhem námitek je tvrzení, že přesto, že stěžovatel měl nárok na odpočet DPH na vstupu u přírážky nad úroveň vstupní ceny u finančního pronájmu osobního automobilu u daňového dokladu č. 541462 - splátkového kalendáře k leasingové smlouvě, tento nárok mu dřívější žalovaný neuznal. Soud jen konstatoval, že předmětné výpočty se touto daní vůbec nezabývaly a žalobu zamítl, aniž by prověřil a vzal v úvahu tento jeho nárok.

[10] Povinností soudu tak bylo zjistit a prověřit, zda byl stěžovateli přiznán správními orgány nárok na odpočet daně z přírážky nad úroveň vstupní ceny bez daně u finančního pronájmu osobního automobilu (dle pokynu Nejvyššího správního soudu v předcházejícím rozsudku). Soud však jen konstatoval, že z platebního výměru ani z žalobou napadeného rozhodnutí tato skutečnost zjistit nelze. Na základě toho pak uzavřel, že při stanovení daně bral správce daně v úvahu jen cenu automobilů, ale daní z přírážky se výpočty uvedené v protokolu ze dne 18. 5. 2006 vůbec nezabývaly. Soud tak dospěl k závěru, že správní orgány aplikovaly § 75 odst. 2 zákona o DPH v souladu s právním názorem Nejvyššího správního soudu. Podle stěžovatele je rozhodnutí soudu zmatečné, neboť na jedné straně konstatuje, že žalobou napadené (ani jemu předcházející) rozhodnutí neobsahuje vysvětlení přiznání či odepření nároku na odpočet, avšak na druhé straně uvádí, že k jeho přiznání ve vztahu k přírážce nad úroveň vstupní ceny bez daně u finančního pronájmu osobních automobilů došlo.

[11] Z uvedených důvodů stěžovatel navrhl, aby Nejvyšší správní soud rozsudek městského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

[12] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že ve všech ohledech souhlasí s rozsudkem městského soudu. Zdůraznil, že soud byl ostatně vázán právním názorem vyjádřeným v rozsudku Nejvyššího správního soudu sp. zn. 1 Afs 48/2012, v němž se tento soud podrobně vypořádal s odůvodněním, že ve věci aplikovaný zákon o DPH nerozšířil vynětí z nároku na odpočet DPH na vstupu obsažená v právní úpravě platné v době vstupu České republiky do Evropské unie, a § 75 odst. 2 zákona o DPH proto neodporuje požadavkům stanoveným čl. 17 odst. 6 šesté směrnice. Ve vztahu k druhé žalobcově námitce uvedl, že umožnil stěžovateli uplatnit nárok na odpočet DPH z přírážky nad úroveň vstupní ceny bez daně u finančního pronájmu osobního automobilu. Závěrem navrhl, aby mu soud přiznal náhradu nákladů řízení a odkázal na nález Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 39/13, ze kterého vyplývá, že účastníci řízení musí mít ve sporu rovné postavení.

[13] V doplnění kasační stížnosti ze dne 18. 5. 2015 žalobce uvedl, že nesouhlasí s rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 6. 2012, č. j. 1 Afs 48/2012 - 39, a navrhl, aby Nejvyšší správní soud požádal Soudní dvůr Evropské unie o výklad čl. 17 šesté směrnice ve vztahu k nároku na odpočet DPH u pořízení osobních automobilů.

III.

Právní hodnocení Nejvyššího správního soudu

[14] Nejvyšší správní soud při posuzování kasační stížnosti hodnotil, zda jsou splněny podmínky řízení, přičemž dospěl k závěru, že kasační stížnost má požadované náležitosti, byla podána včas a osobou oprávněnou, a není důvodné kasační stížnost odmítnout pro nepřipustnost jako celek. Důvodnost kasační stížnosti posoudil v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž je povinen přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3, 4 s. ř. s.).

[15] K osobě žalovaného soud podotýká, že k 31. 12. 2012 zanikly finanční ředitelství a finanční úřady zřízené podle zákona č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech, a jejich působnost převzaly orgány finanční správy příslušné podle zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky. V souladu s § 19 odst. 1, § 20 odst. 1 a 2 a § 7 písm. a) posledně zmiňovaného zákona ve spojení s § 114 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, přešla působnost Finančního ředitelství v Praze jako orgánu rozhodujícího o odvoláních proti rozhodnutím finančních úřadů na Odvolací finanční ředitelství. Za žalovaného je proto třeba považovat v souladu s § 69 s. ř. s. právě Odvolací finanční ředitelství.

[16] Kasační stížnost je důvodná.

[17] První kasační námitkou míří stěžovatel v podstatě do odůvodnění rozsudku Nejvyššího správního soudu sp. zn. 1 Afs 48/2012. Tento rozsudek bezprostředně předcházel nyní posuzovanému rozsudku městského soudu a závazně se již vyjádřil k aplikaci a interpretaci zákona o DPH tak, že užitý zákon nerozšířil vynětí z nároku na odpočet DPH na vstupu obsažená v právní úpravě, která byla platná v době vstupu České republiky do Evropské unie.

[18] Podle § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s. je kasační stížnost nepřipustná proti rozhodnutí, jímž soud rozhodl znovu poté, kdy jeho původní rozhodnutí bylo zrušeno Nejvyšším správním soudem; to neplatí, je-li jako důvod kasační stížnosti namítáno, že se soud neřídil závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu. K aplikaci tohoto ustanovení se vyslovil i Ústavní

soud, který ve svém nálezu ze dne 8. 6. 2005, sp. zn. IV. ÚS 136/05, poukázal na to, že „*ustanovení § 104 odst. 3 písm. a) soudního řádu správního zajišťuje, aby se Nejvyšší správní soud nemusel znovu zabývat věcí, u které již jedenkrát svůj právní názor na výklad hmotného práva závazný pro nižší soud vyslovil, a to v situaci, kdy se nižší soud tímto právním názorem řídí*“.

[19] Nejvyšší správní soud ve svém závazném právním názoru obsaženém ve zrušujícím rozhodnutí shledal zákonným postup žalovaného, který aplikoval na danou věc § 75 odst. 2 zákona o DPH. Uzavřel, že zákon (resp. jeho užitá ustanovení) nebyl v rozporu s čl. 17 odst. 6 šesté směrnice. Tímto právním názorem se pak musel městský soud řídit v daném řízení (§ 110 odst. 3 s. ř. s.).

[20] V podané kasační stížnosti pak stěžovatel nesouhlasí právě s uvedeným závěrem a navrhuje věc předložit Soudnímu dvoru EU k posouzení v rámci předběžné otázky. Stěžovatel tak požaduje po Nejvyšším správním soudu, aby se znovu zabýval věcí, u které již jedenkrát svůj závazný právní názor na výklad hmotného práva vyslovil, a to v situaci, kdy se městský soud tímto právním názorem řídil. Taková kasační námitka je podle § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s. nepřipustná.

[21] Druhou kasační námitkou žalobce tvrdí, že měl nárok na odpočet DPH na vstupu u přírážky nad úroveň vstupní ceny u finančního pronájmu osobního automobilu, plynoucí z daňového dokladu č. 541462 - splátkového kalendáře k leasingové smlouvě. Tento nárok mu však žalovaný neuznal a soud ji vypořádal nesrozumitelným způsobem.

[22] Nejvyšší správní soud v předcházejícím rozsudku konstatoval, že ačkoliv byla taková žalobní námitka vznesena (s. 14 žaloby), soud se jí nezabýval. Uložil proto městskému soudu povinnost prověřit a postavit najisto, zda byla daňová povinnost k DPH žalobci doměřena toliko z důvodu neoprávněného uplatnění odpočtu daně při pořízení osobních automobilů, tedy ze samotné kupní ceny automobilu (v takovém případě by byl postup správce daně v pořádku), či současně také z důvodu uplatnění odpočtu daně z přírážky nad úroveň kupní ceny bez daně (v takovém případě by správce daně nepostupoval v souladu § 75 odst. 2 zákona o DPH).

[23] Městský soud však pokynu Nejvyššího správního soudu nedostál. Zrekapituloval pouze obsah vyjádření žalovaného k žalobě, odkázal na protokol sepsaný správcem daně dne 18. 5. 2006 a propočty zde obsažené. Uzavřel, že právě proto, že propočty neobsahovaly zmínku o dani z přírážky nad úroveň vstupní ceny, je aplikace § 75 odst. 2 zákona o DPH správními orgány v souladu se závěry, k nimž dospěl Nejvyšší správní soud.

[24] Podstatné však pro věc bylo prozkoumat žalobou napadené rozhodnutí žalovaného a prověřit, jak se vypořádal s odvolací námitkou uplatněnou stěžovatelem, která se této problematiky dotýkala. Rozsudek městského soudu v předcházejícím řízení tyto úvahy totiž vůbec neobsahoval, přesto, že žalobce v žalobě (na str. 12 a str. 14) konsistentně namítal, že jako plátce daně měl nárok na odpočet daně z přírážky nad úroveň vstupní ceny bez daně u finančního pronájmu osobního automobilu. Úvahu vztahující se k obsahu napadeného rozhodnutí k této námitce však městský soud neučinil vůbec.

[25] Z napadeného rozhodnutí žalovaného není dostatečně zřejmé, zda se odvolacími námitkami stěžovatele v tomto ohledu zabýval. V rekapitulační části rozhodnutí žalovaný popsal stěžovatelovu výtku, že finanční pronájem (leasing) je třeba vnímat jako službu a takto ji podrobit dani. V reakci pak dodal, že pro účely DPH je třeba na finanční pronájem hledět jako na dodání zboží, aniž by pokračoval dále v úvahách a vysvětlil, zda je subjektu doměřena daňová povinnost z hodnoty pořízeného osobního automobilu anebo současně i z důvodu uplatnění odpočtu daně

z přírážky nad úroveň kupní ceny bez daně. Tento stav není v napadeném rozhodnutí nikde popsán, ačkoliv jej stěžovatel od počátku řízení zpochybňoval.

[26] Ze správního spisu plynou rovněž rozporuplné údaje. Například z protokolu, sepsaného dne 23. 5. 2006 správcem daně plyne, že hlavním předmětem jednání uvedeného dne je prověření nadměrného odpočtu za zdaňovací období 1. čtvrtletí roku 2006. Správce daně požádal o předložení smluv a splátkových kalendářů, protože si daňový subjekt uplatnil DPH z finanční služby u leasingových splátek za zmíněné období. Závěrem pak správce daně konstatoval, že „daňový subjekt postupoval v rozporu s § 75 odst. 2 zákona o DPH, neboť nemá nárok na odpočet daně při tomto způsobu pořízení“. Není tak zcela zřejmé, co měl správce daně na mysli.

[27] Důvody pro doměření daně (či odepření nároku na odpočet) musí být v odůvodnění rozhodnutí přesně popsány; uvedeny však musí být i důvody, v nichž správní orgán výtkám žalobce vyhověl. Je-li po celou dobu řízení sporné, z jakých plnění může daňový subjekt nárokovat odpočet daně, bylo na správci daně, aby srozumitelně a přehledně v odůvodnění rozhodnutí veškeré tyto kroky popsal. V žádném případě nepostačí, že žalovaný odhalí veškeré své postupy (k věci se vztahující) až ve vyjádření k žalobě (zde v podání ze dne 17. 7. 2012) a soud tato tvrzení převezme do odůvodnění rozsudku.

[28] Je třeba zdůraznit, že těžiště přesvědčivosti rozhodnutí je právě v jeho odůvodnění. Každý, kdo se s rozhodnutím seznámí, se z jeho odůvodnění musí přezkoumatelným způsobem dozvědět nejen jak, ale zejména proč bylo rozhodnuto určitým způsobem. Jde o požadavek spravedlivého procesu, který bezpochyby platí i pro řízení daňové. Přesvědčivost rozhodnutí je předpokladem pro jeho dobrovolnou akceptaci příjemcem, ale i dalšími osobami, ať už je jim přiznáváno právo nebo stanovena povinnost. Rozhodnutí je jedinečným originálním správním aktem, kterým orgán veřejné moci autoritativně rozhoduje o subjektivních právech a povinnostech konkrétních (zejména) fyzických a právnických osob. Jde tedy o shrnutí skutkových a právních úvah takovým způsobem, aby byl tento akt jednoznačný, jasný, srozumitelný a přezkoumatelný.

[29] Odůvodnění rozhodnutí je též významným zdrojem poznání, zda věc vymezená správcem daně na straně jedné, osobou zúčastněnou na správě daní (nejčastěji daňovým subjektem) na straně druhé a předmětem řízení, byla po skutkové a právní stránce úplně vyřešena, tedy jestli bylo rozhodnuto o celém předmětu řízení (zda byl předmět vyčerpán) nebo jen o jeho části.

[30] Není-li v odůvodnění rozhodnutí o doměření daně vysvětleno, z jakých důvodů k doměření daně dochází (zda pouze pro neuznání nároku na odpočet daně při nákupu osobního vozidla, či také z důvodu vyloučení tohoto nároku na odpočet DPH z přírážky na úroveň vstupní ceny bez daně u finančního pronájmu osobního automobilu - z poplatku za finanční službu - finanční pronájem), je to důvodem pro zrušení rozhodnutí správního orgánu podle § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s., neboť takové rozhodnutí je nepřezkoumatelné.

[31] Nepřezkoumatelnost správního rozhodnutí je pojmově spjata se soudním přezkumem takového rozhodnutí. K tomu, aby soud takový závěr učinil, není zapotřebí, aby žalobce nepřezkoumatelnost namítal. Dojde-li soud k závěru, že napadené správní rozhodnutí je nepřezkoumatelné, zruší je, aniž se žalobcovými námitkami musí věcně zabývat [§ 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s.].

[32] Učinil-li městský soud závěr popsáný v bodě 23 až 26 tohoto rozsudku, je jeho rozhodnutí v otázce nároku na odpočet daně z poplatku za finanční službu vadné; odůvodnění totiž vycházelo pouze z vyjádření žalovaného, aniž by mělo odraz v přezkoumávaném rozhodnutí.

[33] Pravomoc Nejvyššího správního soudu k současnému zrušení rozhodnutí správního orgánu není vázána na návrh stěžovatele. Je to tento soud, který zváží, zda je namístě pouze zrušení rozsudku krajského soudu a vrácení věci krajskému soudu k dalšímu řízení, či zda je racionální současné zrušení rozhodnutí správního orgánu. V daném případě je zřejmé, že rozhodnutí správního orgánu mělo být městským soudem pro nepřezkoumatelnost závěrů řešení v dané otázce zrušeno a že nepřichází v úvahu jakékoliv doplnění řízení či vypořádání dalších žalobních námitek městským soudem. Městský soud by s odkazem na tento rozsudek pouze přenesl závazný právní názor svým novým rozsudkem správnímu orgánu.

[34] Z těchto důvodů Nejvyšší správní soud podle § 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 v Praze. Jak řečeno shora, ve věci je nyní příslušným rozhodnout Odvolací Finanční ředitelství a tomu také soud podle § 78 odst. 4 s. ř. s. věc vrací k dalšímu řízení, v němž je podle odst. 5 téhož ustanovení vázán právním názorem v tomto rozsudku vysloveným.

[35] V novém řízení tedy žalovaný rozhodne znovu, vázán také právním názorem (vztahujícím se k oběma zde vzneseným otázkám) vyjádřeným v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 6. 2012, č. j. 1 Afs 48/2012 - 39.

IV.

Závěr a náklady řízení o žalobě a kasační stížnosti

[36] Jelikož Nejvyšší správní soud současně se zrušením napadeného rozsudku rozhodl i o zrušení rozhodnutí žalovaného o odvolání, musí kromě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodnout i o nákladech řízení, které předcházelo zrušenému rozhodnutí městského soudu (§ 110 odst. 3 věta druhá s. ř. s.). Stěžovatel měl v projednávané věci plný úspěch, a proto mu Nejvyšší správní soud podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. přiznal náhradu nákladů řízení. Zástupci stěžovatele v řízení o žalobě (daňový poradce Ing. Radek Lančík) a v řízení o kasační stížnosti (advokátka Mgr. Hana Zahálková) nezaslali soudu vyčíslení svých nákladů řízení, Nejvyšší správní soud proto vycházel z informací obsažených ve spisu městského soudu a ve svém spisu.

[37] Náklady řízení o žalobě představují jednak zaplacený soudní poplatek za žalobu ve výši 2.000 Kč. Dále je tvoří mimosmluvní odměna zástupce stěžovatele za dva úkony právní služby spočívající v převzetí věci a podání žaloby ve výši 2.100 Kč za každý z úkonů podle § 11 odst. 1 písm. a) a d) a podle § 7 ve spojení s § 9 odst. 3 písm. f) vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění do 31. 12. 2012. Je třeba také připočíst dvakrát částku 300 Kč jako paušální náhradu výdajů s těmito úkony spojenou (§ 13 odst. 3 advokátního tarifu). Ze spisu městského soudu nevyplývá, že by byl zástupce stěžovatele plátcem DPH, proto soud náklady řízení nezvýšil o částku odpovídající DPH. Celkově tedy náklady řízení o žalobě představují částku 6.800 Kč.

[38] Náklady řízení o kasační stížnosti zahrnují zaplacený soudní poplatek za kasační stížnost ve výši 5.000 Kč a dále mimosmluvní odměnu zástupkyně stěžovatele za dva úkony právní služby (převzetí věci a podání kasační stížnosti) ve výši 3.100 Kč za každý z úkonů

dle § 11 odst. 1 písm. a) a d) a § 7 ve spojení s § 9 odst. 4 písm. d) advokátního tarifu, v aktuálním znění, včetně dvakrát částky 300 Kč dle § 13 odst. 3 advokátního tarifu jako paušální náhrady výdajů s těmito úkony spojenou. Zástupkyně stěžovatele na výzvu soudu nevedla, že by byla plátkyní DPH, proto jí soud vynaložené náklady nezvýšil o částku odpovídající DPH. Náklady řízení o kasační stížnosti tak činily částku 11.800 Kč.

[39] Žalovaný je tedy povinen uhradit stěžovateli na náhradě nákladů řízení o žalobě a kasační stížnosti celkově částku 18.600 Kč, a to ve lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám Mgr. Hany Zahálkové, advokátky.

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

V Brně dne 3. června 2015

JUDr. Lenka Kaniová
předsedkyně senátu