



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Barbary Pořízkové a soudců JUDr. Radana Malíka a JUDr. Pavla Molka v právní věci žalobce: **Ing. J. K.**, zast. Mgr. Michalem Žibřidem, advokátem se sídlem Údolní 2997, Tábor, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 15. 2. 2017, č. j. 7258/17/5300-22442-605186, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem - pobočky v Liberci ze dne 20. 6. 2018, č. j. 59 Af 21/2017 – 31,

t a k t o :

- I. Rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem - pobočky v Liberci ze dne 20. 6. 2018, č. j. 59 Af 21/2017 – 31, **se zrušuje**.
- II. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 15. 2. 2017, č. j. 7258/17/5300-22442-605186, **se zrušuje a věc se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- III. Žalovaný **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.
- IV. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši **29 828 Kč**, k rukám jeho zástupce Mgr. Michala Žibřida, advokáta se sídlem Údolní 2997, Tábor, do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

O d ů v o d n ě n í :

[1] Podanou kasační stížností se žalobce (dále jen „stěžovatel“) domáhá zrušení v záhlaví označeného rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem - pobočky v Liberci (dále jen „krajský soud“), kterým byla podle § 78 odst. 7 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), zamítnuta jeho žaloba proti shora uvedenému rozhodnutí žalovaného.

[2] Tímto rozhodnutím bylo zamítnuto odvolání a byl potvrzen dodatečný platební výměr ze dne 27. 10. 2014, kterým byla stěžovateli po provedené daňové kontrole doměřena daň z přidané hodnoty (dále také „DPH“) a vznikla mu povinnost uhradit penále z částky doměřené daně.

I. Vymezení věci

[3] Mezi stranami je nesporné, že stěžovateli byla za uskutečnění zdanitelná plnění bez daně v období od 1. 1. 2011 do 31. 12. 2012 stanovena DPH náhradním způsobem podle § 98 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném do 31. 12. 2012, v celkové výši 332 144 Kč. Předmětem sporu je v dodatečném daňovém přiznání (za zdaňovací období červen 2013, tj. po registraci ex offio) uplatněný odpočet DPH z plnění přijatých za období od 15. 9. 2010 do 31. 12. 2012. Jedná se tedy o odpočet z plnění přijatých v obdobích, ve kterých stěžovatel nebyl registrován jako plátce DPH. Dle správce daně i žalovaného byl sporný odpočet uplatněn v rozporu s § 72 a 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném za posuzované období (dále jen „zákon o dani z přidané hodnoty“).

[4] Krajský soud vycházel při posouzení věci z rozsudku NSS ze dne 1. 3. 2018, č. j. 2 Afs 248/2017-34, v němž soud mj. uvedl: „...*ustanovení § 98 zákona o DPH, tedy náhradní způsob stanovení daně ve znění od 1. 4. 2011 do 31. 12. 2012, nemělo pouze reparační, neboli kompenzační charakter, jak se domnívá stěžovatel a jak to na základě svých úvah nesprávně dovodil krajský soud. Žádným výkladem uvedeného ustanovení nelze k tomuto závěru dospět, když je zřejmé, že zákonodárce stanovil velice striktně, bez možnosti jakéhokoli uvážení, jakým způsobem se má stanovit základ a sazba daně. Uvedený výpočet, jak je zřejmé i z nyní projednávané věci, nepočítá s uplatněním výhod registrace k DPH pro osobu, která se registrovat opomněla, a výsledná daňová povinnost (náhradní způsob stanovení daně) tak nepředstavuje pouze kompenzaci neuhrazené daně, nýbrž také sankci za nesplnění zákonem stanovené povinnosti registrace k dani z přidané hodnoty. Jak potvrzuje i důvodová zpráva k výše zmíněné novele, správce daně vůbec nepřihlédne ani k možným odpočtům daně vztahujícím se k daným plněním za toto období.*“

[5] Nejvyšší správní soud dospěl k jednoznačnému závěru, dle kterého je způsob náhradního stanovení daně třeba od 1. 4. 2011 do 31. 12. 2012 považovat nejen za kompenzaci, ale i za sankci ukládanou daňovému subjektu za nesplnění zákonem stanovené povinnosti registrace k DPH, tedy za sankci za veřejnoprávní (správní, resp. finanční) delikt. Oproti předchozí právní úpravě zde nepřevažuje funkce kompenzace hodnoty neuhrazené daně, resp. paušalizované náhrady újmy vzhledem k výpadku daňových příjmů způsobených prodloužením daňového subjektu, ale přísným stanovením základu a sazby daně došlo ke zvýraznění funkce náhradního stanovení daně jakožto trestu za nezaregistrování se k DPH.

[6] Z uvedeného krajský soud dovodil, že daň stanovenou náhradním způsobem podle § 98 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty nelze považovat za plátcem přiznanou daň ve smyslu § 21 a § 108 odst. 1 písm. a) uvedeného zákona. Pokud by krajský soud přijal žalobní argumentaci a zohlednil výhody registrace k DPH pro osobu, která se registrovat opomněla, sankční charakter náhradního stanovení daně zdůrazněný v citovaném rozsudku by zcela popřel.

[7] Rozsudek Soudního dvora Evropské unie (dále jen „Soudní dvůr“) ze dne 21. 10. 2010, ve věci C-385/09 *Nidera Handelscompagnie BV* nepovažoval za přílehlavý. Soudní dvůr v něm posuzoval skutkově odlišnou situaci, kdy se společnost Nidera dobrovolně zaregistrovala k DPH až po uskutečnění vývozu zboží a poté požádala o odpočet DPH. Soudní dvůr v tomto případě dospěl k závěru, že hmotněprávní podmínky opravňující k odpočtu byly splněny, přičemž lhůtu 6 měsíců od nákupu zboží lze považovat za přiměřenou. V projednávané věci však hmotněprávní podmínky opravňující k odpočtu splněny nebyly, a proto nevznikla ani potřeba podat ohledně přiměřené délky časového odstupu mezi uskutečněním plnění, na jejichž základě byl uplatněn nárok na odpočet, a identifikací pro účely DPH, předběžnou otázku k Soudnímu dvoru.

pokračování

II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření ke kasační stížnosti

[8] Stěžovatel napadá rozsudek krajského soudu kasační stížností, jejíž důvody podřazuje pod § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s.

[9] Nepřezkoumatelnost namítá ve vztahu k závěru soudu týkajícímu se (ne)aplikovatelnosti rozsudku Soudního dvora ve věci *Nidera Handelscompagnie BV*. Za odlišující kritérium považoval krajský soud nesplnění hmotněprávních podmínek pro nárok na odpočet DPH. Tuto svoji úvahu však žádným způsobem neodůvodnil.

[10] Závěr krajského soudu je v rozporu s principem neutrality DPH. Stěžejní je splnění hmotněprávních podmínek souvisejících s přijatými zdanitelnými plněními, nikoli otázka splnění registrační povinnosti.

[11] Náhradní způsob stanovení daně představuje opatření k zajištění správného výběru daně a předcházení daňovým únikům, jež mají členské státy možnost přijmout na základě čl. 273 směrnice Rady č. 2006/112/ES o společném systému DPH v konsolidovaném znění (dále jen „směrnice 2006/112/ES“ či „směrnice“). Princip neutrality má natolik zásadní význam, že výjimky z něj lze uplatnit pouze na základě zákona. Výjimku v souvislosti s náhradním způsobem stanovení daně zákon o dani z přidané hodnoty nestanoví.

[12] Soudní dvůr ve shora uvedeném rozsudku dospěl k jednoznačnému závěru, dle kterého základní zásada daňové neutrality DPH vyžaduje, aby odpočet na vstupu byl přiznán, jestliže jsou splněny hmotněprávní požadavky, i když osoby povinné k dani nevyhověly určitým formálním požadavkům (srov. např. rozsudky ze dne 8. 5. 2008, ve věci C-95/07 a C-96/07 *Eco trade*, Sb. rozh. s. I-3457, bod 63, a ze dne 30. 9. 2010, ve věci C-392/09 *Uszodaé pítö*, Sb. rozh. s. I-8791, bod 39). Jakmile má tedy správce daně k dispozici údaje potřebné k tomu, aby stanovil, že osoba povinná k dani je jakožto příjemce dotčených plnění povinna odvést DPH, nemůže ukládat, pokud jde o nárok uvedené osoby povinné k dani na odpočet této daně, další podmínky, které by mohly vést k tomu, že by tento nárok nebylo možné uplatnit (výše uvedené rozsudky *Ecotrade*, bod 64, a *Uszodaé pítö*, bod 40).

[13] Stěžovatel i nadále trvá na svém přesvědčení, že krajský soud měl položit Soudnímu dvoru předběžnou otázku ohledně přiměřené doby, v rámci které mohl být odpočet DPH uplatněn.

[14] V souladu s čl. 267 Smlouvy o fungování EÚ žádá NSS, aby kromě výše uvedené otázky předložil Soudnímu dvoru další předběžné otázky - *i*) zda odepření nároku na odpočet v případě stanovení daně náhradním způsobem dle § 98 zákona o dani z přidané hodnoty porušuje princip neutrality; *ii*) zda zvláštní opatření podle čl. 273 směrnice 2006/112/ES musí mít povahu zákona a *iii*) zda lze odepření nároku na odpočet daně v projednávané věci považovat za toto zvláštní opatření.

[15] Navrhuje napadený rozsudek zrušit a věc vrátit krajskému soudu k dalšímu řízení.

[16] Žalovaný po rekapitulaci dosavadního řízení uvádí, že rozsudek krajského soudu je zcela přezkoumatelný. Závěr, dle kterého není daň stanovená náhradním způsobem daní ve smyslu § 21 a § 108 zákona o dani z přidané hodnoty dokazuje, že krajský soud předmět sporu vymezil správně.

[17] Souhlasí také se závěrem soudu, dle kterého stěžovatel nesplnil hmotněprávní podmínky nároku na odpočet DPH, protože nesplnil svou povinnost registrovat se k DPH,

a daň stanovená náhradním způsobem je toliko sankcí. Současně připomíná, že podmínky pro uznání nároku Soudní dvůr v rozsudku *Nidera Handelscompagnie BV* podmínil včasnou registrací a zdaněním souvisejících plnění na výstupu uskutečněných před registrací. V projednávané věci stěžovatel žádné kroky k registraci neučinil.

[18] Navrhuje kasační stížnost zamítnout.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[19] Nejvyšší správní soud posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a shledal, že kasační stížnost byla podána včas, jde o rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost přípustná, a stěžovatel je zastoupen advokátem ve smyslu § 105 odst. 2 s. ř. s. Poté přezkoumal napadený rozsudek krajského soudu v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů, ověřil, zda netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.), a dospěl k závěru, že kasační stížnost je důvodná.

[20] Krajský soud při posouzení věci vycházel z rozsudku NSS č. j. 2 Afs 248/2017 – 34, který označil náhradní způsob stanovení daně dle § 98 zákona o dani z přidané hodnoty, ve znění od 1. 4. 2011 do 31. 12. 2012, za „*restní obvinění ve smyslu čl. 6 odst. 1 Úmluvy o ochraně základních lidských práv a svobod*“ a žalovanému proto ve zrušujícím rozsudku uložil zabývat se otázkou aplikace nové, pro plátce daně eventuálně příznivější, právní úpravy.

[21] Předmětem sporu před krajským soudem v nyní projednávané věci ovšem nebylo rozhodnutí o náhradním způsobu stanovení daně tak, jak tomu bylo ve shora uvedené věci, kde se žalobce v rámci náhradního způsobu stanovení daně domáhal zohlednění režimu přenesené daňové povinnosti. Předmětem sporu v nyní projednávané věci je dodatečné doměření daně za zdaňovací období červen 2013 související s odpočtem daně uplatněným z plnění přijatých v obdobích, ve kterých nebyl stěžovatel registrován k DPH (plnění přijatá za období od 15. 9. 2010 do 31. 12. 2012). Na otázku, zda byl odpočet uplatněn v rozporu s § 72 a 73 zákona o dani z přidané hodnoty, neposkytuje uvedený rozsudek druhého senátu žádnou odpověď.

[22] Krajský soud tak opřel své rozhodující důvody o judikatorní závěry, které se s podstatou sporu mívají. Otázka totiž nestojí tak, zda měla či neměla být stěžovateli uznána daň na vstupu při náhradním způsobu stanovení daně. Spornou je otázka, zda stěžovatel má za splnění zákonem stanovených hmotněprávních podmínek nárok uplatnit v běžném či dodatečném přiznání k dani odpočet DPH z plnění přijatých před registrací k této dani. Pokud krajský soud považoval náhradní způsob stanovení daně za pouhou sankci za nesplnění zákonem stanovených formálních požadavků (zde registrační povinnosti), nemohl současně povahou, resp. konstrukcí, této sankce odůvodňovat ztrátu nároku na odpočet daně.

[23] Již z tohoto důvodu je tedy namísto rozsudek krajského soudu zrušit.

[24] Se stěžovatelem lze souhlasit také v tom, že závěr krajského soudu, pro který nebylo možné při posouzení sporu vycházet ze závěrů rozsudku Soudního dvora ve věci *Nidera Handelscompagnie BV*, je nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů.

[25] Soudní dvůr opakovaně judikoval, že „*základní zásada neutrality DPH vyžaduje, aby odpočet DPH na vstupu byl přiznán, jestliže jsou splněny věcné hmotněprávní podmínky, i když osoby povinné k dani nevyhověly určitým formálním podmínkám. Platí tedy, že jakmile má správce daně k dispozici údaje potřebné k tomu, aby určil, že jsou splněny věcné hmotněprávní podmínky, nemůže, pokud jde o nárok osoby povinné k dani na odpočet této daně, vyžadovat splnění dalších podmínek, které by mohly vést k tomu, že by tento nárok nebylo možné uplatnit* (srov. např. rozsudek ze dne 15. 9. 2016, ve věci C-516/14 *Barlis 06*, bod 42).

pokračování

[26] Krajský soud však bez bližšího odůvodnění konstatoval, že „v *projednávané věci však hmotněprávní podmínky opravňující k odpočtu splněny nebyly, a proto nevznikla ani potřeba podat ohledně přiměřené délky časového odstupu mezi uskutečněním plnění, na jejichž základě byl uplatněn nárok na odpočet, a identifikaci pro účely DPH, předběžnou otázku k Soudnímu dvoru*“.

[27] NSS připomíná, že za věcné hmotněprávní podmínky vyžadované pro vznik nároku na odpočet DPH vyplývající ze znění čl. 168 písm. a) směrnice 2006/112/ES Soudní dvůr opakovaně považuje to, že *i)* zboží nebo služby uplatňované k odůvodnění uvedeného nároku musí být na výstupu použity osobou povinnou k dani pro účely jejich zdaněných plnění a *ii)* je třeba, aby bylo na vstupu toto zboží dodáno nebo tyto služby poskytnuty jinou osobou povinnou k dani (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 22. 10. 2015, ve věci C-277/14 PPUH *Stehcemp*, EU:C:2015:719, bod 28). Jinými slovy *i)* dotčené služby či dodání zboží uskutečnil plátce nacházející se na vstupu a *ii)* uvedené služby či zboží byly využity nárokujícím subjektem na výstupu pro potřeby jeho zdanitelných plnění.

[28] Nesplnění registrační povinnosti je naopak ve smyslu nejen shora uvedené judikatury Soudního dvora považováno za nesplnění formálních, nikoli hmotněprávních podmínek pro uplatnění odpočtu.

[29] V rozsudku ze dne 19. 7. 2012, ve věci C-263/11 *Ainar Redlīhs*, Soudní dvůr k sankci za nesplnění registrační povinnosti uvedl „*je třeba zdůraznit, že cílem této sankce je postihnout pouze nesplnění povinnosti zápisu do registru osob povinných k DPH. Soudní dvůr měl příležitost v tomto ohledu upřesnit, že povinnosti stanovené v článku 213 směrnice o DPH, mezi něž patří povinnost osoby povinné k dani oznámit zahájení činnosti, kterou vykonává jako osoba povinná k dani, představují pouze formální požadavek pro účely kontroly (...). Cílem dotčené sankce tedy není zajistit výběr daně od osoby, která je povinna tuto daň odvést. Příslušné orgány totiž mohou přistoupit k takovému výběru nezávisle na uložení sankce za nesplnění povinnosti zápisu*“ (viz body 48 a 49).

[30] Krajský soud tedy bez dalšího konstatoval, že hmotněprávní podmínky pro uplatnění odpočtu naplněny nebyly, avšak jejich naplněním se v odůvodnění rozsudku vůbec nezabýval. Také z tohoto důvodu musí být rozsudek krajského soud zrušen.

[31] Pokud jde o rozhodnutí žalovaného, považuje NSS jeho odůvodnění za vnitřně rozporné a odporující výkladu Soudního dvora.

[32] Žalovaný na jedné straně uvádí, že v souladu s judikaturou Soudního dvora je otázka registrace k DPH otázkou pouze evidenční, za jejíž nesplnění může být podle vnitrostátních opatření uložena sankce, jejímž účelem není zajistit výběr daně. K tomuto výběru totiž může správce daně přistoupit nezávisle na uložení sankce. Hned vzápětí však tuto judikaturu zcela popírá, protože výslovně uvádí, že judikatura Soudního dvora nepřipouští možnost stanovení a výběru daně ze zdanitelných plnění uskutečněných před registrací (srov. body 10, 11, 43 a 45 napadeného rozhodnutí). Takové odůvodnění je vnitřně rozporné, tudíž nepřezkoumatelné pro nesrozumitelnost.

[33] Nosný závěr žalovaného, že právo na odpočet daně vzniká „*od data, kdy je dotýčný plátce DPH, který přijal daně plnění, zaregistrován k DPH*“ a „*vztahuje se pouze na plnění uskutečněná v období, kdy je daný plátce DPH registrován k DPH*“ (srov. např. body 10, 11 a 39 napadeného rozhodnutí), je zcela v rozporu výkladem Soudního dvora, který z hlediska nároku na odpočet daně striktně odděluje nesplnění hmotněprávních a formálněprávních podmínek.

[34] V rozsudku ze dne 22. 12. 2010, ve věci C-438/09 *Dankowski*, Soudní dvůr uvedl, že „*bez ohledu na význam, jaký má taková registrace pro řádné fungování systému DPH, nemůže však porušení této povinnosti osobou povinnou k dani zpochybnit nárok na odpočet, který přiznává*

čl. 17 odst. 2 šesté směrnice jiné osobě povinné k dani. Článek 22 odst. 1 šesté směrnice totiž upravuje pouze povinnost, aby osoby povinné k dani oznámily zahájení, změnu a ukončení svých činností, avšak neopravňuje nijak členské státy k tomu, aby v případě nepředložení takového oznámení odložily možnost uplatnit nárok na odpočet až do skutečného začátku obvyklého uskutečnění zdaněných plnění nebo připravily osobu povinnou k dani o možnost uplatnit tento nárok (viz rozsudky ze dne 21. března 2000, *Gabalfrisa a další*, C-110/98 a C-147/98, Recueil, s. I-1577, bod 51, a ze dne 21. října 2010, *Nidera Handelscompagnie*, C-385/09, Sb. rozh. s. I-10385, bod 48). Pokud má příslušný správce daně k dispozici údaje potřebné k tomu, aby určil, že osoba povinná k dani je jakožto příjemce obchodních operací povinna odvést DPH, nemůže ukládat, pokud jde o nárok uvedené osoby na odpočet daně odvedené na vstupu, další podmínky, které by mohly vést k tomu, že by tento nárok nebylo možné uplatnit (viz rozsudky ze dne 8. května 2008, *Ecotrade*, C-95/07 a C-96/07, Sb. rozh. s. I-3457, bod 64, jakož i ze dne 30. září 2010, *Uszodaépítő*, C-392/09, Sb. rozh. s. I-8791, bod 40). Případné porušení povinnosti uvedené v čl. 22 odst. 1 šesté směrnice poskytovatelem služeb nemůže proto zpochybnit nárok na odpočet, který příjemci uvedených služeb přiznává čl. 17 odst. 2 této směrnice.“

[35] Jakkoli je rozhodnutí žalovaného co do počtu stran obsáhlé (12 stran), jeho nosné důvody jsou nejen stručné, ale zejména vnitřně rozporné. Nepřezkoumatelností tedy není stížen pouze rozsudek krajského soudu, ale také rozhodnutí žalovaného. Přezkoumal-li krajský soud rozhodnutí žalovaného, které nebylo přezkoumání vůbec způsobilé, zatížil vadou nepřezkoumatelností rovněž své rozhodnutí.

[36] Pro úplnost NSS uvádí, že výklad Ústavního soudu v usnesení ze dne 16. 2. 2011, sp. zn. I. ÚS 3208/10, na který žalovaný ve věci povahy náhradního způsobu stanovení daně odkazuje v bodě 44 svého rozhodnutí, se týká zcela jiné konstrukce náhradního způsobu stanovení daně. Ústavní soud vycházel z § 98 zákona o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném do 31. 12. 2011, podle kterého byla za nesplnění registrační povinnosti stanovena povinnost uhradit správci daně částku ve výši 10 % z celkových příjmů nebo výnosů za zdanitelná plnění jako náhradu za plnění, která se uskutečnila bez daně.

[37] S ohledem na nepřezkoumatelnost rozsudku krajského soudu i rozhodnutí žalovaného NSS řízení ve smyslu čl. čl. 267 Smlouvy o fungování EÚ nepřerušil, jelikož je v projednávané věci v každém případě dán samostatný důvod pro zrušení rozhodnutí žalovaného, potažmo krajského soudu.

IV. Závěr a náklady řízení

[38] Z výše uvedených důvodů Nejvyšší správní soud v souladu s § 110 odst. 1 větou první před středníkem s. ř. s. zrušil kasační stížností napadený rozsudek krajského soudu. S ohledem na to, že již v řízení před krajským soudem byly dány důvody pro to, aby bylo zrušeno rozhodnutí žalovaného, nevrátil věc krajskému soudu k dalšímu řízení, neboť by při respektování názoru vysloveného NSS v tomto rozsudku nemohl učinit nic jiného, než uvedené rozhodnutí zrušit. Současně se zrušením rozsudku krajského soudu proto rozhodl podle § 110 odst. 2 písm. a) s. ř. s. o zrušení rozhodnutí žalovaného a vrátil mu věc k dalšímu řízení.

[39] O věci NSS rozhodl bez jednání postupem podle § 109 odst. 2 věty první s. ř. s., podle kterého o kasační stížnosti rozhoduje soud zpravidla bez jednání.

[40] V případě, že NSS zruší rozsudek krajského soudu a současně zruší i rozhodnutí správního orgánu podle § 110 odst. 2 písm. a) s. ř. s., je povinen rozhodnout kromě nákladů řízení o kasační stížnosti i o nákladech řízení, které předcházelo zrušenému rozhodnutí krajského soudu (§ 110 odst. 3 věta druhá s. ř. s.). Náklady řízení o žalobě a náklady řízení o kasační stížnosti tvoří v tomto případě jeden celek a NSS rozhodne o jejich náhradě jediným výrokem vycházejícím z § 60 s. ř. s. (srov. rozsudek NSS ze dne 19. 11. 2008, č. j. 1 As 61/2008 - 98).

pokračování

[41] Při rozhodování o náhradě nákladů řízení vychází soudní řád správní z celkového úspěchu ve věci. Žalovaný ve věci úspěch neměl, nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Stěžovatel měl ve věci plný úspěch, neboť rozsudek krajského soudu i rozhodnutí žalovaného byly zrušeny, a proto mu soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. přiznal náhradu nákladů řízení proti žalovanému.

[42] Zástupce stěžovatele v řízení o kasační stížnosti, Mgr. Michal Žibřid, advokát se sídlem Údolní 2997, Tábor, učinil v řízení před Nejvyšším správním soudem dva úkony právní služby, kterými jsou příprava a převzetí zastoupení [§ 11 odst. 1 písm. a) vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění účinném pro posuzovanou věc (dále jen „advokátní tarif“) a jedno písemné podání soudu ve věci samé [§ 11 odst. 1 písm. d) advokátního tarifu] spočívající v sepsání kasační stížnosti. Za každý úkon mu náleží mimosmluvní odměna ve výši 3 100 Kč [§ 9 odst. 4 písm. d) ve spojení s § 7 bodem 5 advokátního tarifu]. Náhrada nákladů řízení se zvyšuje o 300 Kč paušální náhrady hotových výdajů dle § 13 odst. 3 advokátního tarifu, a to za každý úkon právní služby. Zástupce je plátcem DPH (viz č. l. 19 kasačního spisu), proto mu soud o tuto částku odměnu navýšil. Podání kasační stížnosti a její doplnění tvoří jeden komplexní úkon právní služby, NSS proto přiznal náhradu nákladů pouze za jeden úkon právní služby, nikoli za dva, jak požadoval zástupce v doloženém vyčíslení nákladů. Náklady řízení tvoří také zaplacený soudní poplatek za kasační stížnost ve výši 5 000 Kč. Za řízení před Nejvyšším správním soudem náleží zástupci stěžovatele odměna v celkové výši 13 228 Kč.

[43] Stěžovatel byl v řízení před krajským soudem zastoupen Ing. Janem Matějkou, daňovým poradcem; jde o osobu vykonávající specializované právní poradenství podle zákona č. 523/1992 Sb., o daňovém poradenství a Komoře daňových poradců České republiky, kterému podle § 35 odst. 2 s. ř. s. náleží odměna za zastupování. Pro určení její výše se obdobně užije advokátní tarif. V řízení o žalobě tento zástupce učinil čtyři úkony právní služby, kterými jsou příprava a převzetí zastoupení [§ 11 odst. 1 písm. a) advokátního tarifu], dvě písemná podání soudu ve věci samé [§ 11 odst. 1 písm. d) advokátního tarifu] spočívající v sepsání žaloby a repliky k vyjádření žalovaného a účast zástupce na jednání krajského soudu [§ 11 odst. 1 písm. g) advokátního tarifu]. Za každý úkon mu náleží mimosmluvní odměna ve výši 3 100 Kč [§ 9 odst. 4 písm. d) ve spojení s § 7 bodem 5 advokátního tarifu]. Náhrada nákladů řízení se zvyšuje o 300 Kč paušální náhrady hotových výdajů dle § 13 odst. 4 advokátního tarifu, a to za každý úkon právní služby. Zástupce nedoložil, že je plátcem DPH, proto mu odměna nebyla o tuto částku navýšena. Náklady řízení tvoří také zaplacený soudní poplatek ve výši 3 000 Kč. Celková částka za řízení před krajským soudem tedy činí 16 600 Kč.

[44] Celková výše nákladů řízení o žalobě a o kasační stížnosti tedy činí 29 828 Kč. Žalovaný je povinen zaplatit stěžovateli náhradu nákladů řízení v této výši k rukám jeho zástupce, Mgr. Michala Žibřida, advokáta se sídlem Údolní 2997, Tábor, a to do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

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

V Brně dne 15. července 2021

JUDr. Barbara Pořízková
předsedkyně senátu