



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě - pobočka v Olomouci rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Zuzany Šnejdrové, Ph.D., a soudců Mgr. Jany Volkové a JUDr. Petra Hluštíka, Ph.D., ve věci

žalobkyně: **T. I. s. r. o., IČO X**
sídlem C. 504/38, B.
zastoupená společností T. G., daňová kancelář s. r. o., IČO X
sídlem J. 1284, V.

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, Brno

**o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 4. 2018, č. j. 17624/18/5200-11432-807689,
ve věci daně z příjmů právnických osob,**

takto:

I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 19. 4. 2018, č. j. 17624/18/5200-11432-807689, **se zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.

II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobkyni na náhradě nákladů řízení částku **15 342 Kč** do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám společnosti T. G., daňová kancelář s. r. o., IČO X, sídlem J. 1284, V.

Odůvodnění:

A) Vymezení věci

1. Žalobkyně se žalobou podanou dne 25. 6. 2018 u Krajského soudu v Ostravě – pobočka v Olomouci domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 4. 2018, č. j. 17624/18/5200-11432-807689 (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým žalovaný zamítl odvolání žalobkyně proti platebním výměrům Finančního úřadu pro Olomoucký kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 3. 5. 2017, č. j. 988368/17/3107-50521-809783 a 988800/17/3107-50521-809783, a tyto platební výměry potvrdil.
2. Dodatečným platebním výměrem ze dne 3. 5. 2017, č. j. 988368/17/3107-50521-809783, doměřil správce daně žalobkyni za zdaňovací období od 1. 1. 2011 do 31. 12. 2011 podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen „zákon o daních z příjmů“), a podle § 147 a § 143 odst. 1 a 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „d. ř.“), z moci úřední daň z příjmů právnických osob ve výši 2 118 880 Kč [současně žalobkyni vznikla povinnost uhradit penále podle § 251 odst. 1 písm. a) d. ř. ve výši 423 776 Kč]. Druhým dodatečným platebním výměrem ze dne 3. 5. 2017, č. j. 988800/17/3107-50521-809783, správce daně doměřil žalobkyni daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2012 do 31. 12. 2012 ve výši 2 565 000 Kč (současně žalobkyni vznikla povinnost uhradit penále podle ve výši 513 000 Kč).

B) Žaloba

3. Žalobkyně v žalobě navrhovala, aby krajský soud napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Konkrétně namítala:

a) nesplnění podmínek dle § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů. Podle žalobkyně měl žalovaný povinnost prokázat, že transakce, které posuzoval, proběhly mezi spojenými osobami, což neučinil. Měla za to, že pokud žalovaný chtěl vycházet při doměření daně z § 23 odst. 7 písm. b) bodu 5 zákona o daních z příjmů, měl povinnost prokázat, že se žalobkyně účastnila konkrétního řetězce a profitovala z něj. Vzhledem k tomu, že žalovaný tuto skutečnost neprokázal, nemohl dospět k závěru, že transakce proběhly mezi spojenými osobami. Dle žalobkyně z řetězce profitovaly toliko subjekty, které se řetězce účastnily v článku před žalobkyní, neboť ceny, které mezi sebou tyto subjekty sjednávaly, byly „*mimo realitu*“. Totožné tvrzení uvedla žalobkyně již v odvolání, žalovaný se s ním však v napadeném rozhodnutí nevypořádal, čímž učinil napadené rozhodnutí nepřezkoumatelným pro nedostatek důvodů.

Žalobkyně dále namítala nesprávné zjištění ceny obvyklé. Uvedla, že při stanovení referenční ceny za reklamu na rally je nutno zohlednit, zda byla reklama realizována při stejném závodu (závody se liší svou délkou a atraktivitou), zda měla reklama obdobnou velikost, kde byla reklama na vozech umístěna (přední kapota, dveře, blatník, zadní kapota) a který jezdec tuto reklamu vezl. Žalovaný však nepředložil v projednávané věci referenční ceny dosažené za obdobných podmínek, měl proto provést jejich korekci minimálně v závislosti na kvalitě závodu. Nic z toho však při stanovení intervalu referenčních cen neprovedl.

Podle žalobkyně žalovaný neprokázal cenu obvyklou, neboť údaje o srovnatelných reklamách poskytovaných třetími osobami označenými jako subjekt A, B, C a D jsou natolik neurčité, že je lze jen stěží za prokázání jakékoliv skutečnosti považovat. Rovněž nelze v odkazech žalovaného na jednotlivé smlouvy pro stanovení referenční ceny nalézt, jakého rozměru jsou reklamy sjednané ve smlouvách od subjektů A, B, C a D, na jakém

místě vozu byly tyto reklamy umístěny a jakých jezdců se reklamy uvedené ve smlouvách týkají. Pokud tyto skutečnosti ve smlouvách chybí, nelze je srovnávat s cenami, za jaké realizoval reklamu dodavatel D. A. (D. A.) pro žalobkyni. Žalovaný tak nepředložil dostatečně důkazní prostředky k prokázání ceny obvyklé, když se spokojil pouze s konstatováním, že nějaké neurčité subjekty (A, B, C a D) za určité ceny realizovaly reklamy za neurčitých podmínek. Žalovaný nezdůvodnil, proč právě tu kterou konkrétní cenu považuje za cenu obdobnou s cenou realizovanou za reklamu u žalobkyně, proto je v této části rozhodnutí žalovaného nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů;

b) neprovedení důkazů. Žalobkyně brojila proti tomu, že žalovaný neprovedl výslech svědků z H. K. B. a místní šetření. Podle žalobkyně žalovaný nemůže předvídat výsledek místního šetření a ani nemůže předvídat, jak případně svědci budou vypovídat. Jiná situace by nastala v případě, že by tvrzená skutečnost byla beze zbytku prokázána, pak by se jevily takové důkazní prostředky jako nadbytečné, avšak za stávající situace nelze provedení takových důkazních prostředků odmítnout. Správce daně, potažmo i žalovaný, tak postupovali v rozporu se zákonem, když navrhované důkazní prostředky neprovedli;

c) řádné uplatnění odečitatelné položky na podporu výzkumu a vývoje a nezohlednění závěrů MVDr. P. Žalobkyně namítala, že se žalovaný dostatečně nezabýval celým vyjádřením znalce doc. MVDr. V. P., CSc. (dále jen „znalec“). Ten ve vyjádření tvrdil, že ze znaleckého posudku Ing. E. P. není seznatelné, zda tato znalkyně byla schopna vůbec posoudit, zda postupy provedené žalobkyní jsou Výzkumem a vývojem, resp. zda jsou schopny naplnit kritéria odpočtu dle § 34 zákona o daních z příjmů.

Podle žalobkyně se posudek Ing. P. pouze velmi okrajově zabýval tím, zda postupy žalobkyně vedly k novému výrobku. Znalkyně nedostatečně posoudila, zda postupy obsahovaly prvek novosti, a zda musela v rámci těchto postupů řešit žalobkyně prvek technické nejistoty. Posudek Ing. P. se zejména zabýval jednotlivými ingrediencemi, kvalitou nových směsí a vlivem použití těchto směsí na kvalitu konečného produktu, resp. vlivem použití luštěnin na kvalitu nového výrobku.

C) Vyjádření žalovaného

4. Žalovaný ve vyjádření k žalobě ze dne 23. 10. 2019 navrhl, aby krajský soud žalobu zamítl. Odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí a doplnil, že žalobkyně z účasti na předmětných řetězcích profitovala tím, že snížila základ daně a následně i svou daňovou povinnost, jelikož do daňově účinných výdajů zahrнула výrazně nadhodnocené částky za reklamní plnění. Žalovaný v napadeném rozhodnutí podrobně popsal obchodní řetězec, do kterých byla žalobkyně zapojena, a přezkoumatelným způsobem uvážil o stanovení obvyklých cen. Žalovaný dále zjistil, že žalobkyně pořizovala předmětné reklamní plnění za ceny výrazně vyšší než je cena obvyklá, aniž by byla schopna zvýšení cen za reklamní plnění vysvětlit racionálními důvody.
5. Žalovaný dále uvedl, že se v bodu [155] napadeného rozhodnutí přezkoumatelným způsobem vyjádřil k odvolací námitce, že z účasti v obchodních řetězcích profitovaly pouze subjekty nacházející se v obchodním řetězci před žalobkyní.
6. Podle žalovaného správce daně pro zjištění cen obvyklých vycházel z údajů smluv uzavřených mezi osobami nezávislými, přičemž předmětem těchto smluv byla totožná plnění poskytovaná ve stejném čase, při stejných závodech a na stejných či obdobných

závodních vozidlech. Cena obvyklá byla stanovena vždy na úrovni horní hranice intervalu zjištěných cen. K namítanému nezohlednění kritérií jako velikost, umístění reklamy a úspěšnost jezdců uvedl, že tyto kritéria nebyla ve smlouvách uzavřených mezi žalobkyní a jejími dodavateli uvedena, proto je správce daně nemohl při zjišťování referenčních cen zohlednit.

7. Žalovaný měl za to, že správce daně nepochybil, anonymizoval-li údaje o třetích osobách, které byly stranami obchodních transakcí mezi nespojenými osobami. I přes tuto skutečnost měla žalobkyně dostatečné množství informací na to, aby mohla rozporovat způsob stanovení ceny obvyklé. Údaje o subjektech v obchodních řetězcích, u nichž docházelo k předprodeji posuzovaných reklamních plnění, totiž nebyly anonymizovány z důvodu jejich zapojení do obchodních transakcí spolu s žalobkyní.
8. Žalovaný dále k námitce b) sdělil, že přezkoumatelným způsobem odůvodnil odmítnutí žalobkyní navrhovaných svědeckých výpovědí, protože provedení těchto důkazních prostředků by bylo nadbytečné. Nadto žalovaný uvedl, že žalobkyně neuvedla ve smyslu § 92 odst. 6 d. ř. potřebné údaje o třetích osobách, které měly být vyslechnuty. Žalovaný nemohl vyhovět ani návrhu na provedení místního šetření, protože místo, kde mělo být místní šetření uskutečněno, žalobkyně dostatečně nespecifikovala.
9. K námitce c) žalovaný uvedl, že znalkyně Ing. E. P. ve znaleckém posudku X dospěla k závěrům, na jejichž základě nemohl správce daně osvědčit naplnění zákonných podmínek pro odečtení odpočtu na podporu výzkumu a vývoje od základu daně. Znalkyně měla za to, že projekt žalobkyně neobsahoval prvek novosti, neboť nebyly vyvinuty žádné nové aromatické látky nebo postupy výroby již stávajících látek. Žalovaný dodal, že v odvolacím řízení předložené vyjádření MVDr. V. P., CSc. bylo pouhým oponentním vyjádřením ke znaleckému posudku Ing. P., neobsahovalo formální a obsahové náležitosti znaleckého posudku podle zákona č. 36/1967 Sb., o znalcích a tlumočnících, a vyhlášky č. 37/1967 Sb., k provedení zákona o znalcích a tlumočnících. Žalovaný tak dospěl k závěru, že toto vyjádření nic nemění na posouzení odborných otázek znalkyní.

D) Obsah správního spisu

10. Ze správního spisu krajský soud zjistil, že správce daně zahájil u žalobkyně dne 23. 6. 2014 daňovou kontrolu a téhož dne vydal protokol o zahájení daňové kontroly č. j. 1309652/14/3107-05401-800273. Předmět daňové kontroly vymezil jako „*Zahájení daňové kontroly podle § 87 odst. 1 DŘ na úseku daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období r. 2011 a 2012 a daně z přidané hodnoty za zdaňovací období červen 2011 až prosinec 2012*“.
11. Rozhodnutím ze dne 10. 9. 2015, č. j. 1568116/15/3107-60561-800273, správce daně ustanovil znalce Ing. E. P., která je zapsaná do seznamu znalců a tlumočníků kvalifikovaných pro znaleckou činnost v oboru potravinářství. Ustanovená znalkyně zpracovala znalecký posudek X, který doručila správci daně dne 10. 11. 2015, u správce daně evidován pod č. j. 1770235/15 (dále jen „znalecký posudek znalkyně“).
12. Ze zprávy o daňové kontrole č. j. 895584/17/3107-60561-800273 (dále jen „zpráva o daňové kontrole“), projednané s žalobkyní dne 25. 4. 2017, vyplývá, že správce daně měl za to, že v roce 2011 a 2012 žalobkyně zahrnuje do daňově účinných nákladů fakturaci za reklamní služby od čtyř dodavatelů v celkové výši 11 330 000 Kč za zdaňovací období roku 2011 a v celkové výši 13 960 000 Kč za zdaňovací období roku 2012, přičemž dle správce daně

uspokojivě nedoložila část nákladů za uvedené služby, a to ve výši rozdílu mezi sjednanými cenami a cenami obvyklými dle § 23 odst. 7 písm. b) bod 5 zákona o daních z příjmů. Proto správce daně zvýšil základ daně za jednotlivá zdaňovací období o částku zjištěných rozdílů, konkrétně o částku 10 280 000 Kč za zdaňovací období roku 2011 a o částku 12 500 000 Kč za zdaňovací období roku 2012.

13. Za zdaňovací období roku 2011 správce daně žalobkyni neuznal odčitatelnou položku ze základu daně na podporu výzkumu a vývoje dle § 34 odst. 4 zákona o daních z příjmů ve výši 872 388 Kč a za zdaňovací období roku 2012 dále neuznal náklady za reklamu ve výši 1 000 000 Kč dle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, jelikož dle správce daně žalobkyně neprokázala faktické uskutečnění této reklamy.
14. Správce daně následně vydal platební výměry ze dne 3. 5. 2017, č. j. 988368/17/3107-50521-809783 a č. j. 988800/17/3107-50521-809783, kterými rozhodl tak, jak je uvedeno v bodě 2 odůvodnění tohoto rozsudku. Proti nim žalobkyně brojila odvoláním, které žalovaný napadeným rozhodnutím zamítl a platební výměry potvrdil.

E) Posouzení věci krajským soudem

15. Krajský soud ověřil, že žalobu podala osoba k tomu oprávněná, po vyčerpání řádných opravných prostředků a žaloba splňuje všechny formální náležitosti. Žalobkyně podala žalobu ve lhůtě dle § 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“). Je tedy věcně projednatelná.
16. Krajský soud vycházel při přezkumu žalobou napadeného rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.), přičemž napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích uplatněných žalobních bodů, jimiž je vázán (§ 75 odst. 2 věta první s. ř. s.).

a) Nesplnění podmínek dle § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů

17. Podle § 23 odst. 7 věty první zákona o daních z příjmů platí, že *liší-li se ceny sjednané mezi spojenými osobami od cen, které by byly sjednány mezi nezávislými osobami v běžných obchodních vztazích za stejných nebo obdobných podmínek, a není-li tento rozdíl uspokojivě doložen, upraví správce daně základ daně poplatníka o zjištěný rozdíl; nelze-li určit cenu, která by byla sjednávána mezi nezávislými osobami v běžných obchodních vztazích za stejných nebo obdobných podmínek, použije se cena zjištěná podle zvláštního právního předpisu.*
18. Jak vysvětlil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 16. 3. 2015, č. j. 8 Afs 100/2014-33, „*aplikace § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů probíhá ve třech krocích. Správce daně musí prokázat, že předmětná transakce proběhla mezi spojenými osobami, že se sjednaná cena lišila od řádně stanovené běžné ceny, a poté přechází důkazní břemeno na daňový subjekt, který má možnost vysvětlit rozdíl v cenách (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 11. 2014, č. j. 9 Afs 92/2013 – 27, ze dne 13. 6. 2013, č. j. 7 Afs 48/2013 – 31, ze dne 13. 3. 2013, č. j. 1 Afs 99/2012 – 52 nebo ze dne 23. 1. 2013, č. j. 1 Afs 101/2012 – 31)*“.
19. V souladu se shora uvedenými závěry Nejvyššího správního soudu prvním krokem, který musely správní orgány v posuzované věci učinit, bylo zjištění, zda transakce proběhly mezi spojenými osobami. Těmi se podle § 23 odst. 7 písm. b) bod 5 zákona o daních z příjmů *pro účely tohoto zákona rozumí jinak spojené osoby, kterými jsou i osoby, které vytvořily právní vztah převážně za účelem snížení základu daně nebo zvýšení daňové ztráty.* Podle konstantní

judikatury Nejvyššího správního soudu je „osobou spojenou ve smyslu § 23 odst. 7 písm. b) bod 5 zákona o daních z příjmů každá osoba, která profituje z jednání osob v řetězci, jehož důsledkem a účelem je převážně snížení základu daně nebo zvýšení daňové ztráty. Názor stěžovatelky, že musí být správcem daně prokázána subjektivní stránka takového nekalého jednání, je nesprávný“ (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 6. 2013, č. j. 7 Afs 47/2013 - 30, ze dne 13. 6. 2013, č. j. 7 Afs 48/2013 - 31, ze dne 25. 9. 2014, č. j. 7 Afs 39/2014 - 48 či ze dne 20. 11. 2014, č. j. 9 Afs 92/2013 - 27).

20. V případě aplikace § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů tak musí správní orgány nejprve prokázat, že v konkrétní věci docházelo k transakcím mezi spojenými osobami, tedy mezi osobami spojenými ekonomicky, personálně nebo jiným způsobem funkčně ekvivalentním spojení ekonomickému či personálnímu. V posuzované věci žalovaný v napadeném rozhodnutí na straně 14-37 podrobně popsal, z jakých důvodů má za to, že došlo k vytvoření řetězce převážně za účelem snížení základu daně či zvýšení daňové ztráty, přičemž doplnil úvahy správce daně ve zprávě o daňové kontrole. Správní orgány popsaly své pochybnosti a úvahy o tom, že se jedná o spojené osoby, zdůraznily neúměrné zvyšování ceny, nekontaktnost subdodavatelů, rozpory ve výpovědích jednotlivých svědků, popsaly, že dodavatelé (mimo dodavatele D. A.) a subdodavatelé (u reklamy na závodních autech) neplnili své daňové povinnosti, nebylo k dispozici jejich účetnictví, byli pro správce daně nekontaktní, fakturované částky byly uhrazeny na bankovní účty dodavatelů popř. subdodavatelů, ale obratem vždy v hotovosti vybírány, veškeré činnosti spojené s reklamními službami prováděl R. D. a provozovatel vozidla na příslušném závodě a ty pak byly „přefakturovány“ šetřenými dodavateli a jejich subdodavateli, přičemž došlo k několikanásobnému zvýšení původní ceny atd. Na základě shora uvedených skutečností dospěly správní orgány k závěru, že došlo k existenci řetězce dodavatelů předcházejících v řetězci žalobkyni. Tuto skutečnost, tedy že existoval mezi určitými subjekty řetězec, nezpochybňovala ani žalobkyně, která v žalobě uvedla, že „jediný, kdo z řetězce profitoval, byly subjekty, které se účastnily řetězce před žalobcem, nikoliv žalobce samotný, neboť ceny, které byly sjednány mezi těmito subjekty, byly mimo realitu“.
21. Žalobkyně však popírala, že by byla ona článkem řetězce ve smyslu § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů. Tvrdila, že se neúčastnila vztahu vzniklého za účelem snížení základu daně nebo zvýšení daňové ztráty. Měla za to, že správní orgány neprokázaly, že by z řetězce jakkoli profitovala, proto nebyly oprávněny postupovat podle § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů. K tomu krajský soud poznamenává, že obdobnou otázkou se již zabýval Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 13. 6. 2013, č. j. 7 Afs 48/2013-31. Vyslovil, že dikce ustanovení § 23 odst. 7 písm. b) bod 5 zákona o daních z příjmů nedopadá „jen a pouze“ na osoby, které skutečně a bezprostředně vytvořily právní vztah za účelem snížení základu daně nebo zvýšení daňové ztráty. Takovému významu neodpovídá použitá dikce zákona – slovo „převážně“. Dopadá však na všechny osoby, které se takového vztahu – ať již přímo nebo nepřímo – účastnily a profitovaly z něj. Nejvyšší správní soud uzavřel, že „osobou podle § 23 odst. 7 písm. b) bod 5 zákona o daních z příjmů je každá osoba, která profituje z jednání osob v řetězci, jejímž důsledkem a účelem je převážně snížení základu daně nebo zvýšení daňové ztráty“. Žalobkyně si v posuzované věci snižovala základ daně částkami za reklamu, které mnohonásobně převyšovaly částky za tyto služby v běžných obchodních vztazích za stejných nebo obdobných podmínek, nelze se tedy ztotožnit s názorem žalobkyně, že z řetězce nijak neprofitovala.

22. Žalovaný na straně 36 a 37 napadeného rozhodnutí shrnul, jaké skutečnosti jej vedly k závěru, že byla žalobkyně do řetězce zapojena. Popsal, že žalobkyně neprováděla výběr dodavatelů, zjištění cen srovnatelných služeb, neexistovala písemná objednávka, smlouvy uzavřeli jednatelé žalobkyně a dodavatelů po osobních jednáních, žádné podklady z jednání však neexistují, smlouvy neobsahují žádné konkrétní údaje o stanovení ceny, ceník služeb či individuální kalkulace ceny nebyly zpracovány, dle tvrzení žalobkyně existovala pouze ústní cenová nabídka, atd. Tyto úvahy doplnil na straně 42 napadeného rozhodnutí. S úvahami žalovaného se krajský soud ztotožňuje. Krajský soud má tedy za to, že žalovaný prokázal, že žalobkyně byla v řetězci zapojena, a také jaké finanční toky probíhaly v řetězci v souvislosti s plněním pro ni. Zapojení do obchodního řetězce přinášelo žalobkyni výhodu, jelikož si podstatným zvýšením výdajů snížila základ daně. Podle krajského soudu tak správní orgány řádně posoudily první krok pro aplikaci § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů, tedy vysvětlily, že předmětná transakce proběhla mezi spojenými osobami. Námitka žalobkyně, že z řetězce nijak neprofitovala a že k transakcím nedocházelo mezi spojenými osobami, není důvodná.
23. Krajský soud dále zkoumal, zda správní orgány řádně provedly druhý krok pro aplikaci § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů, tedy že se sjednaná cena lišila od řádně stanovené běžné ceny. Úkolem správních orgánů tak bylo vysvětlit rozdíly mezi cenami sjednanými mezi spojenými osobami a cenami, které by byly sjednány mezi nezávislými osobami v běžných obchodních vztazích za stejných nebo obdobných podmínek.
24. Správce daně přiměřenost cen vynaložených za fakturované reklamní služby ve vazbě na § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů zkoumal na str. 87 a násl. zprávy o daňové kontrole. Tam popsal jednotlivé smlouvy, ze kterých vycházel, tak, že uvedl zásadně datum uzavření smlouvy, smluvní strany (bez uvedení jejich firmy či jména), předmět smlouvy, cenu, přičemž popis většiny smluv obsahoval i další informace. Jako příklad lze uvést tento popis: „*Smlouva o pronájmu reklamních ploch ze dne 1. 3. 2011 uzavřená mezi jezdcem MMČR v rally B a daňovým subjektem č. 2 na pronájem reklamních ploch za účelem prezentace loga nájemce na soutěžním vozidle a všech oficiálních materiálech – týmové fotografie posádky, kartičky, DVD za dohodnutou cenu 120 000,00 Kč při podnicích r. 2011: V. R., R. Š., R. Č. K., R. H., R. B., B. R. Z., čili 20 000,00 Kč za jeden podnik*“. Z uvedeného popisu zcela jasně vyplývá, o jakou smlouvu se jednalo, kdy byla uzavřena, jakých podniků se týkala, jaká cena byla dohodnuta. Jediné, co správce daně do popisu nezahrnul, bylo jméno či firma konkrétního subjektu. Správce daně taktéž popsal, na základě jakého dožádání konkrétní smlouvy získal. Na straně 90 a násl. zprávy o daňové kontrole popsal správce daně smlouvy, které uzavřela společnost F. B. O. a. s. se smluvními partnery, na straně 92 a násl. zprávy o daňové kontrole popsal smlouvy, které uzavřela S. S. O. a. s., přičemž neuvedl pouze jméno či firmu smluvních partnerů. Krajský soud má za to, že pro potřeby daného daňového řízení správce daně do zprávy o daňové kontrole zahrnul dostatečné množství informací o jednotlivých smlouvách. Žalobkyně brojila proti tomu, že z anonymizovaných smluv nešlo zjistit, mezi jakými subjekty byly smlouvy uzavřeny. Podle krajského soudu je však tato námitka nedůvodná. Pro rozhodnutí věci postačovalo, že správce daně vysvětlil, o jaké smluvní strany se jednalo, čeho se smlouva týkala, na jaké závody se vztahovala a jaká byla cena. Popis smluv byl proto dostatečně konkrétní, bylo lze z nich zjistit, z jakých údajů správce daně vycházel. Nadto krajský soud poznamenává, že i kdyby tomu tak nebylo, žalobkyně neuvedla, jakým způsobem mohla neznalost konkrétních jmen či firem zasáhnout do jejích práv. Ze správního spisu se tato skutečnost nepodává.

25. Správce daně poté, co popsal smlouvy, ze kterých vycházel, učinil přehled cen zjištěného cenového rozpětí, vysvětlil, jak došel k závěru, že částky za reklamu, o které si chtěla žalobkyně snížit základ daně, mnohonásobně převyšovaly částky za tyto služby v běžných obchodních vztazích za stejných nebo obdobných podmínek. Na základě uvedených skutečností následně stanovil obvyklou cenu porovnávací metodou na horní hranici zjištěného cenového rozpětí. Krajský soud má za to, že správce daně tak splnil i druhý krok pro aplikaci § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů.
26. Žalobkyně v této souvislosti namítala, že při stanovení referenční ceny za reklamu měly správní orgány zohlednit, zda byla reklama realizována na stejném závodu (závody se liší svou délkou a atraktivitou), zda měla reklama obdobnou velikost, kde byla reklama na vozech umístěna (přední kapota, dveře, blatník, zadní kapota) a který jezdec tuto reklamu měl na svém vozidle. K tomu krajský soud ve shodě se správními orgány uvádí, že smlouvy, které v posuzované věci uzavřela žalobkyně se svými dodavateli, taktéž neupravovaly shora zmíněná kritéria. Z předložených podkladů ani ze správního spisu nevyplývá, že by místo umístění reklamy na voze či osoba jezdce měla vliv na výslednou cenu poskytnutého plnění. Pokud tomu tak bylo, pak žalobkyně v průběhu daňového řízení ani v řízení před soudem nepředložila důkaz, ze kterého by tato skutečnost vyplývala. Za této situace správní orgány nepochybily, pokud smlouvy od jiných subjektů posuzovaly shodným způsobem na základě totožných kritérií jako smlouvy uzavřené žalobkyní. Tato námitka tak není důvodná.
27. Jak tedy bylo uvedeno shora, správce daně dle krajského soudu splnil první dva kroky pro aplikaci § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů. Krajský soud však připomíná, že ani okolnost, že by případný náklad měl svůj původ u osob jinak spojených a současně existovaly rozdíly mezi cenou v posuzované věci a cenou obvyklou, nezakládá sama o sobě oprávnění správce daně k tomu, aby žalobkyni vyloučil z daňově účinných nákladů jejich část (ve výši rozdílu mezi vynaloženým nákladem a nákladem, který by vynaložil, kdyby se jednalo o náklad mezi jinak nespojenými osobami). Takový postup je sice předpokládán zákonem, ale následuje až poté, co daňový subjekt správnímu orgánu k jeho výzvě uspokojivě nedoloží a neprokáže relevantními důkazy, že pro vynaložení nákladu (a jeho zaúčtování) za pořízenou službu v ceně vyšší, než je cena mezi nezávislými osobami v běžných obchodních vztazích, zde existovaly racionální důvody.
28. V posuzované věci správce daně ve výzvě ze dne 29. 11. 2016, č. j. 1998507/16/3107-60561-800273, žalobkyni vyzval, aby prokázala a relevantními důkazy doložila, že existovaly racionální ekonomické důvody pro nákup reklamních služeb za ceny uvedené v tabulkách na základě smluv o pronájmu reklamních ploch a smluv o reklamě a propagaci, prokázala oprávněnost zahrnutí cen sjednaných v rámci obchodních transakcí jako částek vstupujících do základu daně ve smyslu § 23 odst. 1 zákona o daních z příjmů, prokázala a uspokojivě doložila rozdíl mezi cenami z prověřovaných obchodních případů realizovaných s dodavateli D. A., D. A., P. P. a P. M. S. a cenami zjištěnými ze sjednaných obchodních transakcí mezi nezávislými osobami v běžných obchodních vztazích za stejných nebo obdobných podmínek ve smyslu § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů. Žalobkyně na výzvu reagovala, správce daně však ve zprávě o daňové kontrole řádně popsal, proč dospěl k závěru, že žalobkyně rozdíly v cenách dostatečně nevysvětlila. Správce daně tak splnil i třetí krok pro aplikaci § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů.

29. Žalobkyně v souvislosti s aplikací § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů namítala nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí. Měla za to, že se žalovaný v napadeném rozhodnutí nevypořádal s její námitkou, že z řetězce profitovaly díky cenám „*mimo realitu*“ pouze subjekty, které ji v řetězci předcházely. K tomu krajský soud uvádí, že podle ustálené judikatury správních soudů není povinností odvolacího orgánu se vyjádřit ke všem jednotlivým dílčím skutečnostem, pokud stanovisko k nim vyplývá z ostatních závěrů. Tak tomu bylo i v posuzované věci. Žalovaný vysvětlil, jakým způsobem dospěl k tomu, že existoval řetězec dodavatelů, a z čeho vyplývá, že byla žalobkyně jeho součástí. Nepochybil proto, pokud se nezabýval shora zmiňovanou úvahou žalobkyně.
30. Podle žalobkyně bylo dále napadené rozhodnutí nepřezkoumatelné i z důvodu, že žalovaný při stanovení ceny obvyklé nezdůvodnil, proč cenu, kterou srovnával, považuje za cenu obdobnou s cenou realizovanou za reklamu u žalobkyně. Dle krajského soudu správní orgány (správce daně ve zprávě o daňové kontrole ve spojení s úvahami žalovaného v napadeném rozhodnutí) řádně popsaly, jakým způsobem dospěly k ceně obvyklé. Vysvětlily, z jakých smluv vycházely, jaké bylo cenové rozpětí, a taktéž sdělily, jakou metodou k ceně obvyklé dospěly. Jejich úvaha byla dle krajského soudu přezkoumatelná.
31. Krajský soud tak k námitce a) uzavírá, že správní orgány doložily a prokázaly, byť i nepřímými důkazy, že existoval řetězec dodavatelů, že v něm žalobkyně byla zapojena, průběh toku finančních prostředků souvisejících s dodávkou pro žalobkyni a zároveň prokázaly odlišnost sjednané ceny od ceny obvyklé mezi nezávislými osobami, přičemž žalobkyně tyto rozdíly nevysvětlila. Za této situace dospěl krajský soud k závěru, že správní orgány byly oprávněny postupovat podle § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů a námitka a) je nedůvodná.
- b) Neprovedení důkazů.
32. Žalobkyně dále brojila proti tomu, že žalovaný neprovedl výslech svědků z H. K. B. a místní šetření.
33. Ze správního spisu krajský soud zjistil, že správce daně ve zprávě o daňové kontrole uvedl, že žalobkyně přes výzvu nepředložila ani nenavrhlala žádné důkazní prostředky svědčící o skutečné realizaci plnění, tedy umístění reklamního panelu v prostorách H. K. B. Na straně 85 zprávy o daňové kontrole doplnil, že nebylo prokázáno umístění reklamního panelu v H. K. B. a realizace předmětného plnění.
34. Žalobkyně v odvolání ze dne 21. 6. 2017 následně uvedla, že „*k prokázání fakticity plnění dle dokladu č. 201290200 za umístění reklamního panelu v prostorách H. K. B. navrhuje daňový subjekt, aby správce daně provedl místní šetření tam, kde byl tento reklamní panel umístěn, případně aby provedl výslechy svědků, kteří se na realizaci této reklamy podíleli (jednatel P. M., osoby z H. B.), neboť skutečnosti pro správné stanovení daně v této věci zjistil správce daně zcela nedostatečně. Osoby z H. K. B., které se realizace této reklamy účastnily, nemohou být daňovému subjektu známy, neboť nebyl s tímto subjektem v žádném smluvním vztahu*“.
35. Z napadeného rozhodnutí se podává, že se k uskutečnění reklamy v prostorách H. K. B. žalovaný vyjádřil, a to na straně 35 uvedeného rozhodnutí. Vysvětlil, že se žalobkyně přes výzvu správce daně k prokázání skutečností ze dne 5. 8. 2016 k daňovému dokladu č. X za realizaci a zpracování propagace značky firmy, včetně umístění reklamního panelu

v prostorách H. K. B. nevyjádřila, nepředložila ani nenavrhl žádný důkazní prostředky svědčící o skutečné realizaci fakturovaného plnění a neprokázala tak, že náklad ve výši 1 000 000 Kč byl daňově účinným nákladem. K návrhu na provedení místního šetření a výsledků svědků žalovaný na straně 46 napadeného rozhodnutí uvedl, že „svědci z H. K. B., navíc bez bližší identifikace, nemohou osvědčit deklarované služby jiných subjektů, a to zejména jejich rozsah a okolnosti sjednávání cen, tedy důvěrné informace o obchodních vztazích daňového subjektu s jinými dodavateli. Návrh daňového subjektu je tedy jen pouhou snahou dodatečně suplovat neexistující důkazní prostředky. I pokud by svědci potvrdili pouhé tvrzení odvolatele o umístění reklamy, nic by to nezměnilo na jeho vyvrácení a nevěrohodnosti ve vztahu k ostatním provedeným důkazům. Odvolací orgán tak uzavírá, že dosud provedené důkazy přinesly rozpory tak závažné, že by je navrhované svědecké výpovědi nemohly odstranit a jejich prostřednictvím nepochybně nemohou být rozhodné skutečnosti prokázány, viz bod [32]. Návrhy na realizaci svědeckých výpovědí proto považuje odvolací orgán za nedůvodné a s ohledem na zjištěný skutkový stav za nadbytečné“.

36. Tyto úvahy žalovaného však dle krajského soudu neobstojí. Jak vyplývá z citovaných částí zprávy o daňové kontrole a napadeného rozhodnutí, správní orgány vyloučily náklady za umístění reklamního panelu v prostorách H. K. B. z nákladů vynaložených na dosažení, zajištění a udržení příjmů proto, že žalobkyně neprokázala skutečnou realizaci fakturovaného plnění. S ohledem na tuto skutečnost závěr žalovaného, že navrhovaní svědci by nemohli osvědčit deklarované služby jiných subjektů, a to zejména jejich rozsah a okolnosti sjednávání cen, tedy důvěrné informace o obchodních vztazích daňového subjektu s jinými dodavateli, není správný, protože vůbec nereflektuje, že žalobkyně chtěla navrženými svědky prokázat uskutečnění předmětného plnění. K této otázce by se svědci, kteří reklamu realizovali, vyjádřit mohli a mohli by také sdělit skutečnosti významné pro prokázání daňové účinnosti nákladu. Úvahy žalovaného nejsou správné, žalovaný pochybil, což by však dle krajského soudu mělo vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí v případě, že by žalobkyně učinila řádný návrh na provedení důkazů; to se však v posuzované věci nestalo.
37. Podle § 92 odst. 6 daňového řádu *navrhuje-li v řízení účast třetí osoby daňový subjekt, je povinen současně s návrhem sdělit správci daně potřebné údaje o této třetí osobě a informaci o tom, které skutečnosti hodlá účastí této třetí osoby prokázat nebo vysvětlit, popřípadě jiný důvod účasti. Není-li návrhu vyhověno, správce daně o tom vyrozumí daňový subjekt s uvedením důvodu.* Smyslem uvedeného ustanovení je poskytnout správci daně prostor rozhodnout se, zda vůbec navrhovaný důkaz v podobě výsledku třetí osoby (typicky svědka) provede. V této souvislosti krajský soud odkazuje závěry Nejvyššího správního soudu v rozsudku ze dne 2. 3. 2011, č. j. 8 Afs 19/2010-125, podle kterého „*správce daně není povinen provést všechny daňovým subjektem navrhované důkazy, a to zvláště za situace, kdy takové důkazy nejsou schopny prokázat sporné skutečnosti nebo se mají vyjádřit k již zjištěným a správcem daně nezpochybňovaným skutečnostem. Musí však daňovému subjektu přezkoumatelným způsobem vyložit důvody, pro které určitý důkazní návrh odmítne.*“ Obdobně Nejvyšší správní soud v rámci recentní judikatury uvedl v rozsudku ze dne 9. 7. 2014, č. j. 2 Afs 83/2012-48, že „*k tzv. opomenutému důkazu dojde tehdy, jestliže není navržený důkaz proveden, a současně není ani přesvědčivě vyloženo, proč je provedení tohoto důkazu irrelevantní, případně nadbytečné.*“

38. Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 7. 2008, č. j. 8 Afs 70/2007-102, „navrhne-li daňový subjekt k prokázání svého tvrzení provedení důkazu (§ 31 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků), musí jej dostatečně identifikovat, neboť možnost správce daně provést důkazní prostředek navržený daňovým subjektem je limitována poskytnutými údaji. Nelze přičítat k tíži daňového orgánu, že se mu nepodařilo vyhledat nedostatečně identifikovaný důkazní prostředek. Navrhne-li daňový subjekt výslech svědka, musí jej přesně označit, včetně kontaktních údajů, a zásadně musí uvést, co má být jeho výpověď prokázáno ve vztahu k předmětu daňového řízení“.
39. V posuzované věci se krajský soud ztotožňuje se žalovaným, že identifikace svědků tak, jak ji učinila žalobkyně v doplnění odvolání, byla nedostatečná. Žalobkyně svědky specifikovala pouze jako osoby, které se podílely na realizaci reklamy, aniž by uvedla jakékoli další indicie k tomu, o jaké osoby by se mohlo jednat. Návrh na provedení výslechu svědků tak byl nekonkrétní a po žalovaném nelze požadovat, aby domýšlel, o jaké svědky by se mohlo jednat a koho žalobkyně žádala vyslechnout. Krajský soud proto uzavřel, že vzhledem k neurčitosti důkazního návrhu žalovaný nepochybil, pokud svědky nevyslechl. Na této skutečnosti nic nemění ani nesprávné závěry žalovaného, popsané v bodě 36 odůvodnění tohoto rozsudku.
40. Ze správního spisu však vyplývá, že žalobkyně v odvolání ze dne 21. 6. 2017 nenavrhovala pouze výslech svědků, ale také provedení místního šetření. Z napadeného rozhodnutí krajský soud zjistil, že se žalovaný k tomuto důkaznímu návrhu nijak nevyjádřil. Úvahu o neprovedení tohoto důkazu učinil žalovaný až ve vyjádření k žalobě, což je nedostatečné, jelikož vyjádření k žalobě nemůže nahrazovat neexistující úvahu v napadeném rozhodnutí. Z napadeného rozhodnutí se nepodává, proč žalovaný místní šetření neprovedl, napadené rozhodnutí je proto v této části nepřezkoumatelné. Krajský soud tak uzavírá, že žalovaný pochybil tím, že se nijak nevyjádřil k návrhu na provedení místního šetření. Vzhledem k uvedenému proto krajský soud dospěl k závěru, že je námitka b) v této části důvodná.
- c) Řádné uplatnění odečitatelné položky na podporu výzkumu a vývoje a nezohlednění závěrů MVDr. P.
41. Krajský soud z předloženého správního spisu zjistil, že žalobkyně uplatnila jako odečitatelnou položku ze základu daně za zdaňovací období roku 2011 odečet nákladů vynaložených při realizaci projektu výzkumu a vývoje AROMATA 2011 (dále jen „projekt“) ve výši 872 388 Kč. Žalobkyně v průběhu daňového řízení správci daně předložila projekt AROMATA 2011 a Závěrečnou zprávu projektu Aromata za rok 2011 (dále jen „závěrečná zpráva projektu“). Jelikož z předložených dokumentů nebylo správci zřejmé, v čem měl spočívat prvek novosti a vyjasnění výzkumné nebo technické nejistoty, vyzval žalobkyni dne 19. 8. 2015 k prokázání těchto skutečností. Žalobkyně na výzvu reagovala vyjádřením ze dne 28. 8. 2015, č. j. 1541141/15. Vzhledem k tomu, že vyjádření žalobkyně pochybnosti správce daně neodstranilo, rozhodnutím ze dne 10. 9. 2015, č. j. 1568116/15/3107-60561-800273, ustanovil správce daně znalce Ing. E. P., která pro účely daňového řízení zpracovala znalecký posudek X. Z tohoto posudku správce daně vycházel při posouzení odečtu nákladů vynaložených při realizaci projektu výzkumu a vývoje.
42. Krajský soud ze správního spisu zjistil, že žalobkyně v průběhu odvolacího řízení žalovanému předložila Vyjádření znalce ke znaleckému posudku X ze dne 17. 7. 2017, zpracované doc. MVDr. V. P., CSc., znalcem v oboru potravinářství, odvětví zkoumání

potravin (dále jen „vyjádření znalce“). Žalovaný v napadeném rozhodnutí k tomuto vyjádření znalce vyslovil, že se nejedná o znalecký posudek, vyjádření obsahuje pouze oponentní názor soudního znalce, bez povinných obsahových a formálních náležitostí znaleckého posudku podle § 13 vyhlášky č. 37/1967 Sb., k provedení zákona o znalcích a tlumočnících. Vyslovil, že *„uvedený dokument neobsahuje popis zkoumaného materiálu, výčet otázek, na které měl znalec odpovědět, odpovědi na tyto otázky, strany nejsou očíslovány, je bez sešítvací šňůry a bez znalecké pečeti. Nejde tak o znalecký posudek zpracovaný dle zákona o znalcích a tlumočnících“*. Žalovaný vysvětlil, že z důvodu, že žalobkyně nepředložila znalecký posudek, vycházel při zodpovězení odborných otázek ze závěrů provedených znalkyní ve znaleckém posudku. Krajský soud má však za to, že shora uvedené posouzení je nedostatečné.

43. Žalovaný sice řádně posoudil, že vyjádření znalce nesplňuje náležitosti znaleckého posudku, více se však vyjádřením nijak nezabýval. Je třeba ale upozornit na to, že žalobkyně v doplnění odvolání ze dne 21. 7. 2017 mimo jiné odkázala na vyjádření znalce, podle kterého byl znalecký posudek znalkyně nedostatečný, účelový a zcela neobjektivní. Krajský soud zjistil, že ve svém vyjádření MVDr. P. zpochybnil způsob, jakým znalkyně ke svým závěrům došla, popsal, že znalkyně cíleně vybrala pouze tu část závěrečné zprávy projektu, ve které se nacházely terminologické nepřesnosti, tyto nepřesnosti zdůraznila a vyvozovala z nich závěry, nezohlednila, že došlo ke změně a zvýšení počtu hodnotitelů pro senzorickou analýzu, že závěrečné zprávy znalkyně ve znaleckém posudku vycházela toliko ze skutečností svědčících v neprospěch žalobkyně, nezabývala se okolnostmi příznivými pro žalobkyni, které závěrečná zpráva projektu obsahuje. Podle MVDr. P. znalkyně nezohlednila, že došlo k vývoji 28 typů nových výrobků, tyto výrobky znalkyně nehodnotila jako inovaci, dále není zřejmé, jak došla znalkyně k závěru, že látky, které žalobkyně použila, nejsou legální, přestože se jedná o látky na trhu komerčně přístupné. Z uvedeného dle krajského soudu vyplývá, že znalec ve svém vyjádření nevyslovil pouze oponentní názor, ale popsal, z jakých důvodů znalecký posudek znalkyně neobstojí.
44. Žalobkyně tak prostřednictvím vyjádření znalce zpochybnila nejen odborné závěry znalkyně, ale také způsob, jak k těmto závěrům došla a úplnost znaleckého posudku. V této souvislosti lze odkázat na rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 21. 10. 2009, sp. zn. 22 Cdo 1810/2009, podle kterého hodnocení důkazu znaleckým posudkem spočívá v posouzení, zda závěry posudku jsou náležitě odůvodněny, zda jsou podloženy obsahem nálezu, zda bylo přihlédnuto ke všem skutečnostem, s nimiž se bylo třeba vypořádat, zda závěry posudku nejsou v rozporu s výsledky ostatních důkazů a zda odůvodnění znaleckého posudku odpovídá pravidlům logického myšlení. Tento závěr lze vztáhnout i na posuzovanou věc. Podle krajského soudu žalovaný nebyl oprávněn vyjádření znalce nechat bez povšimnutí toliko z důvodu, že nesplňuje náležitosti znaleckého posudku, ale měl posoudit, zda závěry v něm obsažené, na které odkazovala žalobkyně v doplnění odvolání, jsou s to znalecký jako takový posudek zpochybnit. Tuto úvahu však žalovaný neučinil, jelikož byl veden nesprávným názorem, že z důvodu nedostatečné formy vyjádření není oprávněn se jím vůbec zabývat. Za této situace se krajský soud nemohl zabývat námitkami, zda byla odečitatelná položka na podporu výzkumu a vývoje uplatněna řádně či nikoli.
45. S ohledem na výše uvedené skutečnosti dospěl krajský soud k závěru, že námitka žalobkyně, že se žalovaný dostatečně nezabýval celým vyjádřením znalce, je důvodná.

F) Závěr a náklady řízení

46. Na základě shora uvedených závěrů ohledně odečitatelné položky na podporu výzkumu a vývoje krajský soud shledal žalobu důvodnou, a proto napadené rozhodnutí podle § 78 odst. 1, 4 s. ř. s. a § 76 odst. 1 písm. a) zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení, ve kterém bude žalovaný vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku (§ 78 odst. 5 s. ř. s.), tedy se bude zabývat vyjádřením znalce a vysvětlí, zda se v něm nacházejí tvrzení, která by mohla zpochybnit znalecký posudek znalkyně či nikoli, a své úvahy řádně odůvodní, a současně se bude zabývat důkazním návrhem na provedení místního šetření a učiní o něm přezkoumatelnou úvahu.
47. O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. tak, že v řízení procesně úspěšná žalobkyně má vůči žalovanému právo na náhradu nákladů řízení. Náklady žalobkyně v celkové výši 15 342 Kč tvoří: 1) zaplacený soudní poplatek ve výši 3 000 Kč a 2) náklady za zastupování advokátem, stanovené v souladu s § 35 odst. 2 s. ř. s. dle vyhlášky 177/1996 Sb., advokátní tarif (dále jen „AT“), jako odměna za zastupování ve výši 9 300 Kč za 3 provedené úkony právní služby (převzetí věci, sepsání žaloby, replika žalobkyně ze dne 23. 4. 2018) dle § 9 odst. 4 písm. d), § 7 bod 5 a § 11 odst. 1 písm. a) a d) AT, tj. 3 100 Kč za jeden úkon, a dále náhrada hotových výdajů za provedené úkony ve výši 900 Kč dle § 13 odst. 4 AT, tj. 300 Kč za jeden úkon právní služby. Jelikož je zástupce žalobkyně plátcem DPH, náleží mu zvýšení odměny a hotových výdajů o 21 % z částky 10 200 Kč, tj. 2 142 Kč.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

Nesplní-li povinný dobrovolně, co jí ukládá vykonatelné soudní rozhodnutí, může oprávněný podat návrh na soudní výkon rozhodnutí.

Olomouc 28. listopadu 2019

JUDr. Zuzana Šnejdrlová, Ph.D. v. r.
předsedkyně senátu