



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Jaroslavy Skoumalové a soudců Mgr. Petra Sedláka, Ph.D. a JUDr. Václava Štencla, MA ve věci

žalobkyně: **Ing. J. V.**
bytem H. 2660/6, P. 6
zastoupená BDO Tax s. r. o., IČ 26420473
sídlem Muchova 6, 160 00 Praha 6

žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne ze dne 12. 8. 2016, č. j. 35436/16/5300-22441-701848

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 12. 8. 2016, č. j. 35436/16/5300-22441-701848, **se zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobkyni na náhradě nákladů řízení částku 19 456 Kč, a to k rukám BDO Tax s. r. o., se sídlem Muchova 6, 160 00 Praha 6, do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

I. Předmět řízení

1. Žalovaný žalobou napadeným rozhodnutím ze dne 12. 8. 2016, č. j. 35436/16/5300-22441-701848, podle § 116 odst. 1 písm. a) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) změnil dodatečný platební výměr Finančního úřadu pro kraj Vysočina (dále též „správce daně“) ze dne 15. 6. 2015, č. j. 1173685/15/2902-50523-701783 (dále též „platební výměr“) tak, že žalobkyni podle pomůcek doměřil za zdaňovací období měsíce prosince roku 2010 daň z přidané hodnoty (dále také „DPH“) ve výši 24 845 400 Kč s tím, že žalobkyni vznikla povinnost uhradit penále v částce 4 969 080 Kč.

II. Obsah žaloby

2. Žalobkyně se domáhá zrušení napadeného rozhodnutí a vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení. Namítá, že vklad souboru ochranných známek SIKO do základního kapitálu obchodní korporace LUCROS investiční fond s proměnným základním kapitálem, a. s. (dále jen „LUCROS“) nepředstavuje zdanitelné plnění. U nabytí tohoto majetku totiž neuplatnila odpočet daně. Marketingové náklady nelze považovat za majetek nebo jeho část. Přijaté reklamní a marketingové služby představují běžné služby provozní povahy a nemají schopnost být zcizeny. Výklad žalovaného je v rozporu s čl. 26 směrnice Rady 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „směrnice 2006/112/ES“) a judikaturou Soudního dvora Evropské unie (rozsudky 50/88 *Heinz Kühne* a 193/91 *Gerhard Mosche*). Marketingové náklady sloužily primárně k podpoře prodeje zboží a služeb s tím, že jejich výsledkem bylo též zhodnocení ochranných známek. Zhodnotit loga a slogany však lze až poté, co jsou nabyty. Marketingové náklady nelze proto považovat za náklady na nabytí ochranných známek.
3. Dále žalobkyně poukazuje na to, že princip neutrality nebyl narušen. Marketingové náklady vystupovaly jako jedna z položek do finální prodejní ceny zboží a služeb. Byly tedy součástí marže nad nákupní cenu, a tedy také součástí základu daně. Z veškerých marketingových nákladů tak již byla daň odvedena. Naopak jsou to správce daně a žalovaný, kdo porušuje princip neutrality, neboť jejich výklad vede k druhému zdanění. Žalovaný nesprávně vykládá čl. 26 odst. 2 směrnice 2006/112/ES jako oprávnění členského státu rozšířit předmět daně. Žalovaný nevzal v úvahu východiska a závěry Soudního dvora ve věci *Heinz Kühne*, respektive je účelově interpretoval k tíži žalobkyně. Žalovaný nesprávně určil základ daně ve vazbě na hodnotu marketingových nákladů v letech 1995 až 2004, ačkoliv ty nemají žádnou vazbu k samotnému vkladu ochranných známek a zároveň ani k jejich vytvoření. Žalovaný ani správce daně nikterak nevyjádřili svůj názor, v jakém rozsahu se konkrétní marketingové náklady podílely na vytvoření jednotlivých log a sloganů. Je nutno zdůraznit tvrzení znalce, že metoda nákladů reprodukce je pro daný účel nevhodná. Žalovaný i správce daně vytvářejí nejistotu ohledně okamžiku nabytí nehmotného majetku, určení výše nákladů souvisejících s jeho neustálým a trvalým nabýváním a určení základu daně u něj. Je logické, že pojem majetek nemůže být shodný jako pojem obchodní majetek. Obchodním majetkem nemohou být marketingové náklady, protože představují jednorázově spotřebovanou službu. Výklad pojmu obchodní majetek provedený žalovaným je proto irelevantní.

III. Vyjádření žalovaného

4. Žalovaný ve svém vyjádření odkazuje na napadené rozhodnutí a navrhuje, aby soud žalobu zamítl. Jelikož žalobkyně použila část svého obchodního majetku jako majetkový vklad a s tímto obchodním majetkem souvisely náklady na marketing, za které alespoň zčásti uplatnila nárok na odpočet daně, podléhal dani i převod souboru ochranných známek SIKO. Prezentace značky Siko měla souvislost s ochrannou známkou i bez toho, aby slogany přesně odpovídaly podobě ochranných známek. Ust. § 14 odst. 3 písm. f) zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění ve znění účinném do 31. 3. 2011 (dále jen „zákon o DPH“) je specifickou tuzemskou právní úpravou, kterou umožňuje čl. 26 odst. 2 směrnice 2006/112/ES. Žalobkyní citované části rozsudku Soudního dvora nejsou přílehlavé. Postup správce daně není rozporný s principem neutrality, neboť ten současně znamená, že systém nesmí umožňovat vyvádění nezdaněného majetku. Ze znaleckého posudku vyplývá, že nejvýznamnějším nákladem na vytvoření souboru ochranných známek byly marketingové náklady. Údaje ze znaleckého posudku nebyly použity jako důkaz, ale pouze jako pomůcka. Základem daně jsou celkové náklady vynaložené ke dni uskutečnění zdanitelného plnění (tj. k datu převodu souboru ochranných známek). Žalovaný odmítá tvrzení žalobkyně, že by soubor ochranných známek dosáhl hodnoty téměř 660 milionů Kč, aniž by jí byla vynaložena jediná koruna za marketingovou činnost.

IV. Replika žalobkyně

5. Žalobkyně ve své replice dodala, že žalovaný nepovažuje jí uváděnou judikaturu za přílehlavou, ačkoliv sám uvádí rozhodnutí, které může být podstatné pro určení výše základu daně, ale nikoliv pro určení skutečnosti, zda mohl být vklad ochranných známek vůbec předmětem daně. Není zřejmé, proč by mělo být více přílehlavé rozhodnutí týkající se soukromého užití budovy, než soukromého užití automobilu. Dále není pravdou, že by odmítla prokázat požadované skutečnosti. Pouze požádala o objasnění relevantnosti požadovaných skutečností a při ústním jednání poskytla maximální součinnost.

V. Posouzení věci krajským soudem

6. Krajský soud v Brně na základě včas podané žaloby přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2, věta první zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů; dále jen „s. ř. s.“), jakož i řízení předcházející jeho vydání. Při přezkoumání rozhodnutí vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správních orgánů (§ 75 odst. 1 s. ř. s.).
7. Po přezkoumání žalobou napadeného rozhodnutí dospěl soud k závěru, že žaloba je **důvodná**.
8. Jádrem sporu je v projednávané věci otázka, zda vklad souboru ochranných známek SIKO do základního kapitálu obchodní korporace LUCROS představuje zdanitelné plnění, a pokud ano, zda byl žalovaným určen základ daně v souladu se zákonem.
9. Předně je nutno poznamenat, že žalovaným byla daň doměřena podle pomůcek. Tento způsob stanovení daně se přitom promítá také do rozsahu soudního přezkumu žalobou napadeného rozhodnutí. Jelikož z povahy věci je výsledkem tohoto způsobu stanovení daně toliko kvalifikovaný odhad výše daně, není pro soudní přezkum rozhodné, v jaké výši by například byla daň vyměřena, byla-li by stanovena dokazováním. Ke zrušení správního rozhodnutí tudíž nemůže vést pouhá námitka nesprávnosti výše stanovené daně. Hlavními okruhy otázek, kterými se soud naopak může zabývat, je zákonnost přechodu na pomůcky a dostatečná spolehlivost určení daně, respektive přiměřenost použitých

pomůcek. Zcela logicky se ovšem musí soud zabývat také otázkou, zda je posuzované plnění vůbec předmětem daně, namítá-li žalobkyně opak. Jde o prvotní otázku, neboť absence zdanitelného plnění musí sama o sobě nutně vést k nezákonnosti rozhodnutí, kterým je daň vyměřena, a to i v případě, je-li stanovena podle pomůcek.

10. Podle § 2 odst. 1 písm. b) zákona o DPH je předmětem daně poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti, s místem plnění v tuzemsku.
11. Podle § 14 odst. 3 písm. f) zákona o DPH se za poskytnutí služby za úplatu považuje také vložení majetkového vkladu v nepeněžitě podobě v nehmotném majetku, pokud vkladatel při nabytí majetku nebo u jeho části uplatnil odpočet daně, s výjimkou vkladu podniku nebo jeho části, tvořící organizační složku podniku; vkladatel i nabyvatel v takovém případě odpovídají za splnění daňové povinnosti společně a nerozdílně.
12. Podle žalobkyně vložení souboru ochranných známek do základního kapitálu obchodní korporace LUCROS nepředstavovalo zdanitelné plnění, neboť nešlo o poskytnutí služby za úplatu ve smyslu § 14 odst. 3 písm. f) zákona o DPH, a to z toho důvodu, že žalobkyně při nabytí souboru ochranných známek (nebo u jeho části) neuplatnila odpočet daně. Žalovaný má naopak za to, že tato zákonná podmínka byla splněna, neboť žalobkyně uplatnila odpočet daně přinejmenším u některých marketingových nákladů, které je podle něj nutno považovat za náklad související se vkladem souboru ochranných známek, neboť tento náklad se promítl do ceny tohoto souboru.
13. Jelikož předmětem sporu je také eurokonformní výklad těchto zákonných ustanovení, přiblíží soud nejprve unijní úpravu a relevantní judikaturu Soudního dvora, kterou každá ze stran interpretuje odlišně. Shodují se pouze v závěru, že poskytnutí služby za úplatu vymezené v § 14 odst. 3 písm. f) zákona o DPH odpovídá poskytnutí služby za úplatu dle čl. 26 odst. 1 směrnice 2006/112/ES.
14. Podle čl. 2 odst. 1 písm. c) směrnice 2006/112/ES předmětem DPH je poskytnutí služby za úplatu uskutečněné v rámci členského státu osobou povinnou k dani, která jedná jako taková.
15. Podle čl. 14 odst. 1 směrnice 2006/112/ES „dodáním zboží“ se rozumí převod práva nakládat s hmotným majetkem jako vlastník.
16. Podle čl. 24 odst. 1 směrnice 2006/112/ES „poskytnutím služby“ se rozumí každé plnění, které není dodáním zboží.
17. Podle čl. 26 odst. 1 směrnice 2006/112/ES se za poskytnutí služby za úplatu považují tato plnění:
 - a) použití zboží, které tvoří součást obchodního majetku, pro soukromou potřebu osoby povinné k dani nebo pro potřebu jejích zaměstnanců, popřípadě obecněji řečeno k jiným účelům než pro účely jejího podnikání, pokud je daň z tohoto zboží plně nebo zčásti odpočitatelná;
 - b) bezúplatné poskytnutí služby osobou povinnou k dani pro její soukromou potřebu nebo pro potřebu jejích zaměstnanců, popřípadě obecněji řečeno k jiným účelům než pro účely jejího podnikání.
18. Podle čl. 26 odst. 2 směrnice 2006/112/ES se členské státy mohou odchýlit od odstavce 1 za podmínky, že toto odchýlení nepovede k narušení hospodářské soutěže.

19. Mezi stranami je v první řadě spor o to, zda česká vnitrostátní úprava představuje specifickou úpravu, která byla přijata na základě čl. 26 odst. 2 směrnice 2006/112/ES a v souladu se zde stanoveným požadavkem, že taková úprava nevede k narušení hospodářské soutěže. Podle žalovaného vede česká úprava ke zdanění užšího okruhu plnění, a jde tak o odchylku od čl. 26 odst. 1 směrnice 2006/112/ES. Žalobkyně v první řadě pracuje s tezí, že zákonodárce okruh zdanitelných plnění nezužil. Kromě toho však také namítá, že výklad žalovaného vede naopak k rozšíření okruhu zdanitelných plnění, což čl. 26 odst. 2 směrnice 2006/112/ES neumožňuje.
20. Úvodem je nutno vyřešit otázku, zda by „*vložení majetkového vkladu v nepeněžitě podobě v nehmotném majetku*“, jak o něm hovoří § 14 odst. 3 písm. f) zákona o DPH, mělo spadat pod plnění dle písmene a) či písmene b) čl. 26 odst. 1 směrnice 2006/112/ES. Ačkoliv se účastníci o posouzení této otázky výslovně nepřou, z jejich argumentace lze dovodit, že uvedené plnění žalobkyně považuje za užití majetku podle písmene a) (dále též „užití zboží pro nepodnikatelské účely“), kdežto žalovaný je považuje za poskytnutí služby dle písmene b) (dále též „poskytnutí služby pro nepodnikatelské účely“). Ve zdanitelnosti plnění podle těchto ustanovení je přitom, alespoň podle textu směrnice, zásadní rozdíl. Zatímco u užití zboží pro nepodnikatelské účely je výslovně stanovena podmínka, „*pokud je daň z tohoto zboží plně nebo zčásti odpočitatelná*“, zdanění poskytnutí služby pro nepodnikatelské účely není obdobně podmíněno.
21. Pro posouzení uvedené otázky je nutno vyjít z toho, co považuje směrnice 2006/112/ES za majetek, respektive zda nakládání s majetkem zahrnuje pod dodání zboží nebo poskytnutí služby. Směrnice definuje v čl. 14 odst. 1 pojem poskytnutí zboží. Z této definice je patrné, že zbožím se primárně rozumí hmotný majetek. Nehmotný majetek může být zbožím pouze v případě, že je nakládání s ním v některém z navazujících ustanovení výslovně označeno jako dodání zboží. V opačném případě je naplněna definice poskytnutí služby dle čl. 24 odst. 1 – tj. plnění, které není dodáním zboží. Nestanoví-li tedy směrnice jinak, představuje plnění spočívající v nakládání s nehmotným majetkem poskytnutí služby a tento nehmotný majetek nelze označovat za zboží. To je také případ ochranné známky, která je nehmotným majetkem, přičemž směrnice v žádném ze svých ustanovení nekvalifikuje jakékoliv nakládání s ochrannými známkami jako dodání zboží. Jelikož tedy obchodní známka nemůže představovat zboží ve smyslu směrnice, lze její vklad do základního kapitálu obchodní korporace považovat jediné za poskytnutí služby pro nepodnikatelské účely dle písmene b) a nikoliv za užití zboží pro nepodnikatelské účely dle písmene a) čl. 26 odst. 1 směrnice 2006/112/ES.
22. Z uvedeného pak plyne, že zdanění posuzovaného plnění není v čl. 26 odst. 1 písm. b) směrnice 2006/112/ES výslovně podmíněno tím, že „*vkladatel při nabytí majetku nebo u jeho části uplatnil odpočet daně*“, jak stanovil český zákonodárce. A nelze to dovodit ani z judikatury Soudního dvora, na niž žalobkyně poukazuje – z rozsudků ve věcech 50/88 *Heinz Kühne* a 193/91 *Gerhard Mosche* (všechna zde citovaná rozhodnutí Soudního dvora jsou dostupná na www.curia.eu). Ta se totiž týká právě užití zboží pro nepodnikatelské účely, jehož zdanění bylo i za dřívější právní úpravy [čl. 6 odst. 2 písm. a) 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 jen „Šestá směrnice“] podmíněno obdobně jako nyní, na rozdíl od zdanění poskytnutí služby pro nepodnikatelské účely [čl. 6 odst. 2 písm. b) Šestá směrnice].

23. S ohledem na výše uvedené je zřejmé, že § 14 odst. 3 písm. f) zákona o DPH zužuje okruh zdanitelných plnění, neboť na rozdíl od čl. 26 odst. 1 písm. b) směrnice 2006/112/ES umožňuje zdanění vložení majetkového vkladu v nepeněžitě podobě v nehmotném majetku pouze za předpokladu, že vkladatel při nabytí majetku nebo u jeho části uplatnil odpočet daně. Nebyl-li by v konkrétním případě tento předpoklad naplněn, na základě unijní úpravy by se jednalo o zdanitelné plnění, zatímco na základě české vnitrostátní úpravy nikoliv. Nelze proto souhlasit s argumentací žalobkyně, že vnitrostátní úprava nepředstavuje zúžení okruhu zdanitelných plnění oproti úpravě unijní, potažmo že aplikace vnitrostátní úpravy žalovaným vede dokonce k rozšíření tohoto okruhu.
24. Za této situace je potřeba zkoumat, zda odchýlení se od unijní úpravy představuje přípustnou odchylku dle čl. 26 odst. 2 směrnice 2006/112/ES. Podmínkou přípustnosti je to, že tato odchylka nenarušuje hospodářskou soutěž. Podle názoru soudu je v daném případě tato podmínka splněna už proto, že ve výsledku bude vždy výše daně, kterou je na základě české vnitrostátní právní úpravy daňový subjekt povinen odvést, shodná jako v případě, kdy by bylo namísto § 14 odst. 3 písm. f) zákona o DPH aplikováno pravidlo obsažené v čl. 26 odst. 1 písm. b) směrnice 2006/112/ES. Česká i unijní právní úprava totiž obsahují shodné pravidlo pro určení výše základu daně [viz čl. 75 směrnice 2006/112/ES a § 36 odst. 6 písm. b) zákona o DPH], přičemž jak se oba účastníci řízení shodují, s ohledem na zásadu daňové neutrality lze do základu daně zahrnovat pouze takové náklady, u nichž si plátce daně mohl uplatnit nárok na odpočet daně (viz bod 100 napadeného rozhodnutí, zjevně vycházející z bodu 10 rozsudku Soudního dvora ve věci 50/88 *Heinz Kühne*). Soud je proto také přesvědčen, že okruh výdajů, kterými je podmíněno samotné zdanění užití zboží pro nepodnikatelské účely (a v případě české právní úpravy také pro zdanění poskytnutí služeb pro nepodnikatelské účely), a okruh výdajů, které posléze tvoří základ daně, je jak podle unijní úpravy, tak podle české vnitrostátní úpravy totožný (proto také soud nepovažuje za zcela irrelevantní odkaz žalovaného na judikaturu týkající se určování základu daně). Samotné posouzení otázky, zda v případě poskytnutí služeb pro nepodnikatelské účely existují náklady, u nichž si plátce daně mohl uplatnit nárok na odpočet daně, v případě české právní úpravy pouze přichází na řadu v dřívější fázi. Zatímco podle české právní úpravy se tato otázka řeší již při posuzování zdanitelnosti plnění, v případě unijní úpravy se řeší až při určování základu daně. Při neexistenci takových nákladů je rozdíl v aplikaci obou úprav pouze takový, že podle české právní úpravy nejde vůbec o zdanitelné plnění, kdežto podle unijní úpravy sice o zdanitelné plnění jde, nicméně základ daně je nulový.
25. Nadto soud podotýká, že i kdyby daná vnitrostátní odchylka nesplňovala požadavky čl. 26 odst. 2 směrnice 2006/112/ES, důsledkem by nemohla být bezprostřední aplikace ustanovení směrnice, neboť by se v tomto případě jednalo o sestupný přímý účinek směrnice, který je zásadně nepřípustný. Šlo by o aplikaci nesprávně provedené směrnice ve vztahu mezi státem a jednotlivcem, a to k tíži jednotlivce. Ze směrnice by totiž byla dovozována daňová povinnost i tam, kde ji vnitrostátní úprava vylučuje.
26. Další spornou otázkou je to, zda marketingové náklady, u nichž byl uplatněn odpočet daně, mohou představovat nabytí majetku nebo jeho části ve smyslu § 14 odst. 3 písm. f) zákona o DPH.
27. Jelikož podmínka „pokud vkladatel při nabytí majetku nebo u jeho části uplatnil odpočet daně“ stanovená v § 14 odst. 3 písm. f) zákona o DPH nepředstavuje provedení unijní úpravy, její interpretace není primárně otázkou interpretace čl. 26 odst. 1 směrnice 2006/112/ES. Při

interpretaci nelze vycházet ani z judikatury Soudního dvora týkající se čl. 26 odst. 1 písm. a) směrnice 2006/112/ES, obsahujícího obdobné pravidlo, neboť závěry Soudního dvora (stejně jako text daného ustanovení směrnice) zjevně dopadají pouze na zboží a jeho užití pro nepodnikatelské účely, neboť poskytování služeb pro nepodnikatelské účely má značně odlišný charakter. Zejména je totiž nutno vzít v úvahu, jaké hodnoty tvoří vstup, z něhož vzniká výsledná hodnota na výstupu. Zatímco u užití zboží pro nepodnikatelské účely lze jako vstupní hodnotu jednoduše stanovit náklady na pořízení či výrobu daného zboží, potažmo pro jeho užívání nezbytného dalšího zboží (viz body 27 a 50 rozsudku Soudního dvora ve věci C-72/05 *Wollny*), neboť jde pouze a jen o jeho užívání, v případě poskytování služeb pro nepodnikatelské účely může být situace mnohem složitější. Nejde totiž o prosté soukromé užití individuálně určené hmotné věci, nýbrž nakládání s hodnotami, které mohou mít, a v posuzované věci nepochybně mají, specifickou povahu. Zejména jde o to, že utváření výsledné podoby majetku (tj. *de facto* jeho „výroba“), který je následně předmětem vkladu, může být komplexním procesem, do něhož nevstupují toliko hmotné statky. S ohledem na specifickou povahu těchto hodnot je nutně specifické mimo jiné také samotné nakládání s nimi, jejich pořizování, zhodnocování, zpracovávání či užívání.

28. Soud má proto za to, že naplnění citované zákonné podmínky je nutno posuzovat v každém jednotlivém případě individuálně, zejména s ohledem na povahu majetku, který je předmětem vkladu. Zpravidla je však za nabytí majetku nebo jeho části pro účely § 14 odst. 3 písm. f) zákona o DPH nutno považovat nejen prvotní získání majetkové hodnoty (nehmotné věci), ale i její další změny, které se přímo odrážejí v jejích základních charakteristikách a promítají se do její výsledné podoby, zejména ceny. Není přitom rozhodný konkrétní charakter plnění, v důsledku něhož dochází k prvotnímu získání či změně majetkové hodnoty (může jít o nabytí věcí hmotných i nehmotných, jakož i přijetí služby). Pochopitelně lze ovšem s ohledem na dikci zákona brát v úvahu pouze taková plnění, u nichž daňový subjekt uplatnil odpočet daně.
29. Z uvedených úvah je také patrné, že je zcela irelevantní, zda lze i ony vstupní hodnoty zahrnout pod pojem majetek. Rozhodné je (i dle textu zákona), že výsledná hodnota, která je předmětem vkladu, je majetkem. O tom, že soubor ochranných známek je majetkem ve smyslu § 14 odst. 3 písm. f) zákona o DPH, přitom není mezi stranami sporu. Nabytí tohoto majetku ovšem nutně nemusí spočívat v nabytí hodnot, které by bylo možné definovat jako majetek. Jak již bylo zdůrazněno výše, nabytí nehmotného majetku často nelze redukovat na pouhé nabytí věci, která je toliko užívána pro nepodnikatelské účely.
30. Soud proto považuje za irelevantní argumentaci žalobkyně ohledně toho, zda marketingové náklady či samotný marketing představují majetek. Rozhodné je pouze to, zda se jedná o náklady na nabytí majetku vkládaného do základního kapitálu, tj. náklady na nabytí souboru ochranných známek. Stejně tak je irelevantní, že žalobkyni nevznikly náklady spojené se samotným vkladem souboru ochranných známek do základního kapitálu. Jestliže § 36 odst. 6 písm. b) zákona o DPH hovoří o tom, že základ daně tvoří výše celkových nákladů vynaložených na poskytnutí služby, je zřejmé, že se tím v případě vkladu majetku do základního kapitálu obchodní korporace rozumí náklad na nabytí tohoto majetku, jak o něm hovoří také § 14 odst. 3 písm. f) zákona o DPH. Nemusí tedy jít o náklad na samotný vklad majetku do základního kapitálu.
31. Za nabytí majetku je zcela nepochybně nutno považovat situaci, kdy majetek přechází do majetkové sféry nabyvatele, tj. osoby, která posléze vkládá tento majetek do základního

kapitálu obchodní korporace. Tento přechod může být úplatný a může se také jednat o plnění podléhající DPH, přičemž nabyvatel u něj může také při tomto nabytí uplatnit odpočet daně. V popsané situaci je vklad takového majetku bez jakýchkoliv pochybností předmětem daně dle § 2 odst. 1 písm. b) ve spojení s § 14 odst. 3 písm. f) zákona o DPH.

32. Krajský soud ovšem nemá za to, že popsaná situace je výlučným případem nabytí majetku ve smyslu citovaného ustanovení. Je totiž nutno vždy přihlídnout ke specifickým konkrétní majetkové hodnoty, která je předmětem vkladu do základního kapitálu. V případě ochranné známky nelze opomenout, že se jedná o majetkovou hodnotu, která nemá neměnný obsah a povahu. Ačkoliv samotná fyzická podoba ochranné známky je od okamžiku zápisu konstantní, v průběhu času se zejména v důsledku dlouhodobé činnosti osob, které ji užívají, mění především způsob užívání ochranné známky, rozsah jejího užívání, její proslulost, využitelnost apod. V konečném důsledku je tak proměnlivý celkový obsah a rozsah práv a povinností spojených s ochrannou známkou. Stane-li se například ochranná známka proslulejší, mají s ní spojená práva širší dopad, v důsledku čehož se také zvyšuje hodnota ochranné známky.
33. Za nabytí ochranné známky ve smyslu § 14 odst. 3 písm. f) zákona o DPH proto nelze považovat pouze samotný prvotní přechod práv k jejímu užívání (potažmo například vytvoření její grafické podoby), nýbrž sem mohou spadat také jiné skutečnosti vedoucí k vytvoření výsledné podoby majetkové hodnoty (zejména ve smyslu rozsahu s ní spojených práv a povinností). Za výslednou přitom pro tyto účely zjevně musí být považována podoba majetkové hodnoty v době uskutečnění zdanitelného plnění, tedy v době vkladu do základního kapitálu obchodní korporace. Nelze proto přisvědčit námítce žalobkyně, že za výdaje na vytvoření ochranné známky nelze považovat výdaje uskutečněné po jejím zápisu.
34. Na druhou stranu nelze za nabytí ochranné známky považovat jakoukoliv skutečnost, která směřuje k určitému obohacení ochranné známky. K vytvoření výsledné podoby majetkové hodnoty přispívá řada faktorů, přičemž často se může jednat o skutečnosti nezávislé na vůli kohokoliv, natož daňového subjektu, potažmo právní jednání daňového subjektu, které primárně sledují zcela jiný cíl. Lze si představit celou řadu situací, jejichž vedlejším produktem může být větší či menší zvýšení či snížení hodnoty ochranné známky. Nebylo by přitom legitimní, kdyby veškeré náklady podnikatele, které se následně buď v malé míře promítnou do hodnoty ochranné známky, byly automaticky považovány za náklady na nabytí ochranné známky (a v celé této výši představovaly také základ daně). Určování míry, v jaké se náklad promítá do zhodnocení ochranné známky nebo v jaké se naopak například promítá do ceny prodávaného zboží, by přitom mohlo být v řadě situací takřka nemožné.
35. Podle názoru krajského soudu lze proto za nabytí ochranné známky pro účely § 14 odst. 3 písm. f) zákona o DPH považovat pouze výsledek takového právního jednání daňového subjektu, které přímo a bezprostředně směřuje k vytvoření výsledné podoby této majetkové hodnoty, která je následně předmětem vkladu do základního kapitálu obchodní korporace.
36. V popsané situaci lze analogicky uplatnit obecné pravidlo pro uznatelnost odpočtu DPH na vstupu. K tomu, aby DPH byla odpočitatelná, musí mít zásadně plnění uskutečněná na vstupu přímou a bezprostřední souvislost s plněními na výstupu zakládajícími nárok na odpočet, potažmo s celkovou hospodářskou činností, a musí se tak přímo promítnout do

ceny plnění na výstupu (viz např. rozsudek Soudního dvora ve spojené věci C - 108/14 a C - 109/14, *Larentia + Minerva a Marenave Schiffahrt*, body 23 a 24). Je tedy zřejmé, že DPH na vstupu musí mít vždy bezprostřední a přímou souvislost s DPH na výstupu. Je-li zdanitelnost plnění dle § 14 odst. 3 písm. f) zákona o DPH podmíněna uplatněním odpočtu DPH při nabytí majetku, který tvoří podstatu tohoto plnění, musí být mezi DPH na vstupu a případnou DPH na výstupu taktéž bezprostřední a přímá souvislost. To potvrzuje také závěr Soudního dvora ve věci C-72/05 *Wollny* (bod 50) podle něhož za výdaje na poskytování služeb je v tomto případě nutno považovat veškeré výdaje vynaložené na tento účel. Právě účel výdaje (tj. jeho přímá souvislost s plněním na výstupu) je tedy vždy rozhodující pro přiřazení plnění na vstupu k plnění na výstupu (tj. také DPH na vstupu k DPH na výstupu).

37. Z pohledu tohoto výkladu pak lze akceptovat v obecné rovině právní názor žalovaného, že marketingové výdaje daňového subjektu mohou představovat náklady na nabytí souboru ochranných známek. Nesprávný je ovšem závěr žalovaného, že těmito náklady jsou jakékoliv marketingové výdaje, které se souborem ochranných známek určitým způsobem souvisejí. Aby totiž mohly být takové výdaje považovány za náklady na nabytí souboru ochranných známek, musely by objektivně přímo a bezprostředně k vytvoření výsledné podoby (hodnoty) souboru ochranných známek směřovat. O přímém a bezprostředním vztahu mezi marketingovými náklady a výslednou podobou majetkové hodnoty nelze hovořit tehdy, je-li zhodnocení ochranných známek toliko vedlejším produktem marketingu, který naopak přímo a bezprostředně směřoval k podpoře jiných plnění, do jejichž ceny se také promítl (tudíž také DPH na vstupu se promítlo do DPH na výstupu právě u těchto plnění). Nutno podotknout, že tato situace je zcela standardní, neboť účelem marketingu je zpravidla právě zvýšení prodeje. Na druhou stranu nelze zcela vyloučit situaci, kdy je účelem marketingu takřka výlučně zvýšení ceny majetkové hodnoty s cílem tuto hodnotu následně výhodněji zcizit, pronajmout nebo z ní čerpat jiné výhody.
38. Žalovaný ani správce daně se touto otázkou nezabývali a bez dalšího automaticky považovali veškeré marketingové výdaje za výdaje na nabytí souboru ochranných známek. Neposuzovali, zda a jakým způsobem (tj. zda přímo a bezprostředně) tyto výdaje směřovaly k vytvoření výsledné podoby souboru ochranných známek (tj. zda se jednalo o primární účel těchto výdajů), nebo zda a jak směřovaly ke zhodnocení zboží či služeb žalobkyně, přičemž zhodnocení souboru ochranných známek bylo toliko vedlejším produktem. Jak uvedl soud výše, marketingové výdaje by žalovaný měl považovat za výdaje na nabytí souboru ochranných známek toliko v případě, kdy by postavil najisto, že tyto směřovaly přímo a bezprostředně k vytvoření výsledné podoby souboru ochranných známek.
39. Jelikož daň byla vyměřena podle pomůcek, nabízí se otázka, zda to byl skutečně správce daně (potažmo žalovaný), kdo měl tyto skutečnosti prokazovat, nebo to byla naopak žalobkyně, kdo měl prokazovat opak. Pro zodpovězení této otázky je klíčové to, že se jedná o skutečnosti rozhodné pro posouzení, zda je plnění vůbec předmětem DPH. Ačkoliv se jedná následně také o skutečnosti rozhodné pro určení základu daně, v první řadě musí být postaveno na jisto, že plnění je zdanitelné. Postup podle § 98 daňového řádu (stanovení daně podle pomůcek) přitom dopadá pouze na situace, kdy je prokázáno, že plnění je předmětem daně, ovšem samotnou daň nelze stanovit na základě dokazování.

40. Prokazování toho, zda plnění je předmětem DPH, tedy předchází případnému postupu podle § 98 daňového řádu, a vztahuje se proto na něj standardní úprava rozložení důkazního břemene mezi daňový subjekt a správce daně.
41. Podle § 92 daňového řádu „[s]právce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů“ (odstavec 2). Povinností daňového subjektu je prokázat „všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních“ (odstavec 3). „[P]okud to vyžaduje průběh řízení, může správce daně vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, a to za předpokladu, že potřebné informace nelze získat z vlastní úřední evidence“ (odstavec 4). Správce daně naopak prokazuje „skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem“ [odstavec 5 písm. c)].
42. Ustálenou judikaturu Nejvyššího správního soudu k rozložení důkazního břemene mezi daňový subjekt a správce daně lze shrnout tak, že daňový subjekt je povinen prokazovat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém přiznání nebo k jejichž průkazu byl správcem daně vyzván. Daňový subjekt prokazuje svá tvrzení především svým účetnictvím a jinými povinnými záznamy. Správce daně však může vyjádřit pochybnosti ohledně věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů. Správce daně nemá povinnost prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují natolik vážné a důvodné pochyby, že činí účetnictví nevěrohodným, neúplným, neprůkazným nebo nesprávným. Správce daně je povinen identifikovat konkrétní skutečnosti, na základě nichž hodnotí předložené účetnictví jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné. Pokud správce daně unese své důkazní břemeno ve vztahu k výše popsaným skutečnostem, je na daňovém subjektu, aby prokázal pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví a jiných povinných záznamů ve vztahu k předmětnému účetnímu případu, popř. aby svá tvrzení korigoval. Daňový subjekt bude tyto skutečnosti prokazovat zpravidla jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím a evidencemi (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119, publ. pod č. 1572/2008 Sb. NSS, ze dne 22. 10. 2008, č. j. 9 Afs 30/2008-86, ze dne 18. 1. 2012, č. j. 1 Afs 75/2011-62, nebo ze dne 12. 2. 2015, č. j. 9 Afs 152/2013-49, všechny zde citované rozsudky Nejvyššího správního soudu jsou dostupné na www.nssoud.cz). Správce daně nicméně není oprávněn daňový subjekt vyzvat k prokázání čehokoli, ale pouze k prokázání toho, co tvrdí tento subjekt sám (nález Ústavního soudu ze dne 24. 4. 1996, sp. zn. Pl. ÚS 38/95, dostupný na <http://nalus.usoud.cz/>). Daňový subjekt proto také nemůže být vyzván k prokazování negativních skutečností (rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 6. 2013, č. j. 2 Afs 57/2012-35, nebo ze dne 8. 11. 2007, č. j. 5 Afs 172/2006-115).
43. Důkazní břemeno ohledně toho, zda marketingové náklady jsou náklady vynaložené na nabytí souboru ochranných známek, tak nemohlo spočívat na žalobkyni, jestliže ta tvrdila opak. Žalobkyně nemohla prokazovat negativní skutečnost, že tyto náklady nebyly vynaloženy přímo a bezprostředně na nabytí souboru ochranných známek. Její tvrzení, že marketingové náklady naopak primárně sloužily podpoře prodeje zboží a služeb, přitom odpovídá standardnímu účelu tohoto typu nákladů. Bylo tudíž na správci daně, aby prokázal, že přímým a bezprostředním účelem alespoň některého z marketingových

výdajů bylo zhodnocení ochranných známek. V této souvislosti soud podotýká, že pro účely posouzení, zda se jedná o zdanitelné plnění, nemuselo být postaveno na jisto, že veškeré náklady uváděné správcem daně jsou takovým nákladem. Případné prokazování účelu ostatních marketingových výdajů by bylo následně až otázkou rozhodnou pro určení základu daně.

44. Správce daně ovšem své důkazní břemeno neunesl a neprokázal, že alespoň některý z marketingových výdajů byl vynaložen přímo a bezprostředně na nabytí souboru ochranných známek.
45. Žalobkyně od počátku tvrdila, že veškeré ochranné známky vytvořila vlastní činností a přijaté služby patentového zástupce související s registrací ochranných známek byly poskytnuty neplátcem DPH, a proto vklad souboru ochranných známek nepodléhá dani. Co se pak týče marketingových nákladů, taktéž konstantně tvrdila, že tyto sloužily k podpoře prodeje jejího zboží a služeb (viz podání žalobkyně ze dne 22. 10. 2013). Jak žalobkyně, tak BDO Appraisal services – Znalecký ústav s. r. o. zároveň uvedli, že při oceňování hodnoty vkladu ve znaleckém posudku ze dne 23. 12. 2010 byla mimo jiné použita také metoda nákladů reprodukce (s ohledem na nutnost použít pro ocenění dvě metody), k níž byl využit odhad marketingových nákladů na podporu prodeje výrobků pod ochrannou známkou SIKO, ovšem pro účely výsledného ocenění byla této metodě přiřazena nulová váha.
46. Následně byla žalobkyně správcem daně výzvou ze dne 10. 1. 2014 toliko obecně vyzvána k prokázání, že při nabytí ochranných známek nebyl uplatněn nárok na odpočet DPH. Pro tyto účely správce daně specifikoval, jaké evidence a doklady má žalobkyně mimo jiné předložit. Proti této výzvě žalobkyně brojila stížností, které bylo vyhověno. Následně správce daně vydal novou výzvu ze dne 26. 2. 2014, v níž žalobkyni vyzval k předložení konkrétně určených podkladů k prokázání pravdivosti tvrzení žalobkyně, že při nabytí ochranných známek neuplatnila nárok na odpočet DPH. Stížnost proti této výzvě již nebyla shledána důvodnou. Žalobkyně doklady předložila, ovšem setrvala na svém stanovisku, že tyto doklady jsou irelevantní, neboť předmětné marketingové výdaje nejsou nákladem na nabytí/pořízení ochranných známek.
47. Ve zprávě o daňové kontrole pak správce daně vyšel z toho, že předmětné marketingové výdaje představují bez dalšího náklad na nabytí souboru ochranných známek. Jediným podkladem, ze kterého správce daně dovozoval tento závěr, je znalecký posudek ze dne 23. 12. 2010, který ovšem krajský soud pro účely prokázání této skutečnosti považuje za zcela nedostačující. Tento znalecký posudek (jak je patrné i z vyjádření znaleckého ústavu) nepodporuje závěr, že některý z marketingových výdajů směřoval přímo a bezprostředně ke zhodnocení ochranných známek, tj. že se jednalo o náklad vynaložený přímo a bezprostředně na nabytí ochranných známek. Metoda nákladů reprodukce byla samotným znaleckým ústavem označena jako nevhodná, přičemž znalecký posudek hovoří o marketingových nákladech vynaložených „v souvislosti“ s ochrannými známkami. Samotná souvislost marketingu s ochrannými známkami ovšem rozhodně neindikuje, že hlavním cílem propagace byla samotná ochranná známka a nikoliv zboží a služby, resp. prodej zboží a poskytování služeb. V opačném případě by prakticky jakékoliv marketingové výdaje představovaly náklad vynaložený na nabytí ochranné známky, neboť v rámci propagace jsou zcela standardně uváděna zapsaná či nezapsaná označení spojená s podnikatelem, a to proto, že tato označení jsou spojena také s výrobky a službami, k jejichž propagaci standardně marketingové služby směřují. Nutno podotknout, že

v případě prokázání, že některý z marketingových výdajů byl určen přímo a bezprostředně k nabytí souboru ochranných známek (resp. k jeho zhodnocení), ve spojení se znaleckým posudkem by již přicházelo v úvahu zpochybnění tvrzení žalobkyně, že veškeré marketingové výdaje byly určeny toliko na propagaci výrobků a služeb. Mohlo by tak dojít k přechodu důkazního břemene na žalobkyni a v případě jeho neunesení by při případném stanovení daně podle pomůcek přicházelo v úvahu využití znaleckého posudku jako pomůcky. To vše ovšem nemohlo nastat za situace, kdy se správce daně ani u jednoho z marketingových výdajů nezabýval jeho primárním účelem, a tudíž neprokázal, že byl vynaložen za účelem nabytí ochranných známek, tj. že vklad souboru ochranných známek SIKO do základního kapitálu obchodní korporace LUCROS představoval zdanitelné plnění.

48. Při prokazování toho, zda se jedná o výdaje primárně určené na propagaci výrobků a služeb nebo naopak na propagaci ochranné známky může být zásadní vyhodnocení hospodářských výsledků daňového subjektu. Důležité je zejména to, zda se marketingové výdaje reálně promítly do výsledné ceny výrobků a služeb, a to, zda podnikání je ziskové. Promítají-li se marketingové výdaje do ceny výrobků a služeb a podnikání přitom není ztrátové, je daň uplatněná na vstupu následně odvedena na výstupu (neboť je zahrnuta v ceně výrobků a služeb). Je nutno souhlasit se žalobkyní, že opětovné odvedení daně na výstupu tentokrát v souvislosti se vkladem ochranných známek do základního kapitálu obchodní korporace by vedlo k narušení principu daňové neutrality. V popsané situaci přitom nemůže právě dojít k vyvádění nezdaněného majetku, kterému má podle žalovaného princip daňové neutrality bránit. Daňový subjekt se nevyhýbá platbě DPH na výstupu, ani nezískává neoprávněnou výhodu vůči jiným daňovým subjektům (srov. body 31 až 33 rozsudku Soudního dvora ve věci C-72/05 *Wollny*). Vyvádění nezdaněného majetku by mohlo nastat naopak v situaci, kdyby podnikání bylo ztrátové a daň na výstupu by v odpovídající výši nebyla odváděna. Taková situace by zpravidla svědčila ve prospěch závěru, že marketingové výdaje byly vynaloženy primárně na propagaci ochranné známky s cílem tuto ochrannou známku zhodnotit a následně jakýmkoliv způsobem těžit z takto vytvořené vyšší hodnoty (např. právě vkladem ochranné známky do základního kapitálu obchodní korporace). Tyto marketingové výdaje by pak bylo možné považovat za náklad na nabytí ochranné známky ve smyslu § 14 odst. 3 písm. f) zákona o DPH.
49. Velmi zjednodušeně řečeno, je zásadní rozdíl mezi tím, jestli daňový subjekt propaguje ochrannou známku s cílem získat prospěch z této samotné majetkové hodnoty (v tomto případě vložení do základního kapitálu obchodní korporace), nebo jestli naopak propaguje své výrobky a služby (resp. prodej výrobků a poskytování služeb) s cílem generovat zisk z jejich prodeje a poskytování, přičemž zhodnocení ochranné známky je pouze vedlejším produktem. Zatímco v prvním případě je zdanění na místě, neboť je pravděpodobné, že nedojde k odvedení DPH na výstupu v rámci prodeje zboží a poskytování služeb, ačkoliv byl uplatněn odpočet DPH na vstupu, v druhém případě již tomu tak není, neboť k odvedení DPH na výstupu zpravidla dochází v souvislosti s prodejem zboží či poskytnutím služeb.
50. Jelikož žalovaným nebylo postaveno na jisto, že vklad souboru ochranných známek SIKO do základního kapitálu obchodní korporace LUCROS představoval zdanitelné plnění, nezabýval se soud podrobněji některými dílčími námitkami směřujícími proti stanovení základu daně (např. časovými souvislostmi mezi okamžikem přijetí marketingových

nákladů, okamžikem vzniku ochranných známek a okamžikem jejich vložení do základního kapitálu). V tuto chvíli není zřejmé, že posuzované plnění je zdanitelné, a tudíž není ani zřejmé, že by mělo být pro následné daňové řízení potřebné posouzení otázek týkajících se až fáze určení základu daně.

51. Na závěr soud poznamenává, že pro řešení výše nastolených otázek nebylo potřeba posuzovat, zda soubor ochranných známek představuje obchodní majetek (jak uváděl žalovaný), nýbrž pouze to, zda se jedná o majetek. Sama žalobkyně namítá, že tyto úvahy byly nadbytečné, a je si proto vědoma toho, že ani jejich nesprávnost by nemohla mít vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí. Žalovaný se pouze zabýval otázkou, jejíž řešení se nakonec ani nepromítlo do jeho výsledných závěrů. Stěžejní východisko žalovaného, že soubor ochranných známek je majetkem ve smyslu § 14 odst. 3 písm. f) zákona o DPH, přitom žalobkyně nijak nezpochybňuje.
52. K důkazům navrženým v žalobě žalobkyně zdejší soud předně uvádí, že z obsahu správního spisu soud při rozhodování vychází bez nutnosti provádět jeho obsahem dokazování (srov. např. rozsudek ze dne 27. 9. 2006, č. j. 7 Afs 39/2005-53). Obsahem správního spisu proto dokazování neprováděl. Odkazovala-li žalobkyně na judikaturu Soudního dvora, nejedná se o důkazy prokazující skutkový stav. Soud se s judikaturou, jakož i jinými prameny obsahujícími názory na interpretaci rozhodné právní úpravy, seznámil bez nutnosti jejich dokazování s ohledem na zásadu *iura novit curia*. Soud neprováděl dokazování ani listinami označenými v žalobě jako „přílohy“, neboť i dle vyjádření zástupkyně žalobkyně u jednání soudu jimi nemělo být prokazováno žádné konkrétní žalobní tvrzení rozhodné pro posouzení věci a měly sloužit toliko k dokreslení situace.

VI. Shrnutí a náklady řízení

53. Soud z výše uvedených důvodů ve smyslu § 78 odst. 1 s. ř. s. (ve spojení s § 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s.) zrušil žalobou napadené rozhodnutí pro nezákonnost a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení (§ 78 odst. 4 s. ř. s.). V dalším řízení je žalovaný vázán právním názorem zdejšího soudu (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).
54. Výrok o náhradě nákladů řízení vychází z § 60 odst. 1 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, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobkyně byla ve věci úspěšná, soud jí proto přiznal právo na náhradu nákladů řízení vůči žalovanému. Náklady řízení žalobkyně sestávají ze zaplaceného soudního poplatku ve výši 3 000 Kč a z odměny a náhrady hotových výdajů zástupce žalobkyně. Odměna zástupce činí dle § 9 odst. 4 písm. d), § 7 bod 5. a § 11 odst. 1 písm. a), d) a g) vyhlášky č. 177/1996 Sb., ve znění pozdějších předpisů za čtyři úkony právní služby (příprava a převzetí věci, sepsí žaloby, sepsí replika a účast na jednání soudu) 4 x 3 100 Kč a náhrada hotových výdajů činí dle § 13 odst. 3 citované vyhlášky 4 x 300 Kč. Jelikož je zástupce plátcem DPH, zvyšuje se odměna a náhrada hotových výdajů o částku odpovídající DPH, tj. o 2 856 Kč. Celková výše nákladů řízení žalobkyně tak činí 19 456 Kč.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. V řízení o kasační

stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Brno 30. května 2018

JUDr. Jaroslava Skoumalová, v. r.

předsedkyně senátu