



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 Štencle, MA v právní věci žalobce: **P. G.**, zastoupený Mgr. Adamem Bezděkem, advokátem, se sídlem Hlinky 118, Brno, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 29. 10. 2013, č.j. 25978/13-5000-14102-703207, č.j. 25979/13-5000-14102-703207 a č.j. 25980/13-5000-14102-703207,

t a k t o :

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 29. 10. 2013, č.j. 25978/13-5000-14102-703207, č.j. 25979/13-5000-14102-703207 a č.j. 25980/13-5000-14102-703207, **se zrušují** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci náklady řízení ve výši 28.570 Kč do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám Mgr. Adama Bezděka, advokáta, se sídlem Hlinky 118, Brno.

O d ů v o d n ě n í :

I. Předmět řízení

[1] Žalobce se žalobou domáhal zrušení tří rozhodnutí žalovaného a jemu předcházejících rozhodnutí správce daně současně, neboť tato spolu skutkově souvisejí a jsou založena na stejných právních otázkách. Napadl rozhodnutí žalovaného ze dne 29. 10. 2013, č.j. 25978/13-5000-14102-703207, a rozhodnutí Finančního úřadu pro Jihomoravský kraj, územní

pracoviště Brno-venkov ze dne 11. 1. 2013, č.j. 12665/13/3005-24801-707399, kterým byla žalobci jako daňovému subjektu za zdaňovací období 2008 doměřena daňová ztráta daně z příjmu fyzických osob a současně mu vznikla povinnost uhradit penále z doměřené ztráty. Dále šlo o rozhodnutí žalovaného ze dne 29. 10. 2013, č.j. 25979/13-5000-14102-703207, a rozhodnutí Finančního úřadu pro Jihomoravský kraj, územní pracoviště Brno-venkov ze dne 11. 1. 2013, č.j. 12700/13/3005-24801-707399, kterým byla žalobci jako daňovému subjektu za zdaňovací období 2009 doměřena daňová ztráta daně z příjmu fyzických osob a současně mu vznikla povinnost uhradit penále z doměřené ztráty. A konečně se jednalo o rozhodnutí žalovaného ze dne 29. 10. 2013, č.j. 25980/13-5000-14102-703207, a rozhodnutí Finančního úřadu pro Jihomoravský kraj, územní pracoviště Brno-venkov ze dne 11. 1. 2013, č.j. 12714/13/3005-24801-707399, kterým byla žalobci jako daňovému subjektu za zdaňovací období 2010 doměřena daňová ztráta daně z příjmu fyzických osob a současně mu vznikla povinnost uhradit penále z doměřené ztráty.

[2] Žalobce nesouhlasil s rozhodnutími žalovaného, který potvrdil závěry správce daně v dodatečných platebních výměrech. Proti dodatečným platebním výměrům žalobce brojil s tím, že překážkou pro zařazení jím vynaložených investic do daňově uznatelných výdajů není skutečnost, že investoval do nemovitosti ve vlastnictví jiné osoby, když má za cíl ji opravit a tuto v budoucnu jistě nabude do svého vlastnictví, a tedy jejím prostřednictvím bude moci realizovat své podnikání – pronájem nebytových prostor a bytových jednotek. Posuzované výdaje proto nelze hodnotit jako výdaje pouze na osobní potřebu podle § 25 odst. 1 písm. u) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění rozhodném pro vydání předmětných rozhodnutí (dále jen „zákon o daních z příjmů“).

[3] Krajský soud v Brně rozhodl o podané žalobě svým rozsudkem ze dne 19. 10. 2016, č.j. 31Af 203/2013-48, tak, že žalobu zamítl. Tento rozsudek byl na základě kasační stížnosti žalobce rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 7. 2017, č.j. 6 Afs 295/2016-33, zrušen a věc byla vrácena zdejšímu soudu k dalšímu řízení. Nyní se tedy jedná o druhé projednání dané věci před zdejším soudem.

II. Obsah žaloby

[4] Žalobce v žalobě nejprve shrnul skutková zjištění správce daně ohledně vlastnictví nemovitosti, popsal vývoj vlastnických vztahů k nemovitosti a uvedl, že v době, kdy začal jednat o odkupu spoluvlastnického podílu, byla nemovitost ve výrazně neuspokojivém stavu. Zdůraznil, že M. Š. (právnímu předchůdci současného vlastníka nemovitosti) bránilo v převodu spoluvlastnického podílu na nemovitosti na jinou osobu předběžné opatření Městského soudu v Brně ze dne 18. 12. 2006, č.j. 37 C 106/2006-42, proto došlo k uzavření Smlouvy o smlouvě budoucí kupní. Vlastník neměl dostatečné finanční prostředky na opravu a hrozil pokles hodnoty budovy, tudíž i zmaření možnosti využívat nemovitost podle záměru žalobce, proto bylo dohodnuto, že v rámci příprav na svoji budoucí ekonomickou činnost žalobce mohl do uzavření kupní smlouvy provádět opravy a údržbu budovy tak, aby byl zachován účel pronajímaných prostor.

[5] Žalobce stran posouzení uplatněných výdajů na opravy nemovitosti odkazoval na rozhodnutí ESD C-268-83 (Rompelman), v němž ESD uvedl, že získání nároku na budoucí

převod vlastnických práv v části ještě nezhotovené budovy, s ohledem na pronájem těchto prostor v určitou dobu, může být považován za ekonomickou činnost ve smyslu čl. 4 šesté směrnice. Podle názoru žalobce se rozhodnutí na jeho věc vztahuje, neboť v jádru jde o podobný problém, kdy je třeba posoudit jeho ekonomickou činnost. Správce daně a žalovaný se při hodnocení jeho daňové povinnosti mohli omezit jen na prošetření toho, zda nemovitost umožňuje komerční pronájem či nikoliv.

[6] Dále namítal, že ač jeho činnost byla v předmětných zdaňovacích obdobích zaměřena výhradně na opravy nemovitosti a investice zatím nevedly k žádnému finančnímu prospěchu na jeho straně, prospěch z inkasovaného nájemného je očekáván v případě uzavření kupní smlouvy. Vlastníku nemovitosti bránilo v dispozici s nemovitostí předběžné opatření, proto byla uzavřena smlouva o smlouvě budoucí a bylo dohodnuto, že žalobce může do uzavření kupní smlouvy provádět na budově opravy v rámci její údržby. Zdůraznil, že jeho zájem na získání vlastnictví k celé budově skutečně trvá a smluvní strany jednoznačně směřují k uzavření kupní smlouvy. Za rozhodné považoval posouzení toho, zda je v budoucnu možné, aby se stal vlastníkem nemovitosti, do které investoval, a že jeho investice do nemovitosti přinesou zisky v budoucnu. S ohledem na to namítal, že investice nebyly dobrovolným plněním, ale součástí jeho ekonomické činnosti.

[7] Na podporu svých tvrzení se odvolával na rozsudky Krajského soudu v Brně ze dne 2. 2. 2000, sp. zn. 30 Ca 57/98, a Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 11. 2011, č.j. 7 Afs 40/2011-69, z nichž citoval, když měl za to, že závěry v nich přijaté jsou použitelné i pro danou věc. Nemohl se ztotožnit s tím, že žalovaný k judikatuře jím v odvolání namítané uvedl, že soudní rozhodnutí nejsou pramenem práva a jsou závazné jen ve věci, v níž byly vyneseny. Měl za to, že žalovaný se v napadených rozhodnutích s žalobcem použitou judikaturou dostatečně nevypořádal.

[8] S odkazem na internetový portál Daňari online rozebíral, co lze považovat za opravu, údržbu nebo technické zhodnocení nemovitosti, a s odvoláním na přehled provedených oprav zdůraznil, že ke změně technických parametrů opravovaných částí budovy nedošlo, jednalo se skutečně o opravy, případně údržbu nemovitosti, ne technické zhodnocení. Žalobce pak uzavřel, že uskutečněné investice do nemovitosti jsou výdaji vynaloženými na dosažení, udržení nebo zajištění příjmů.

III. Vyjádření žalovaného k žalobě a replika žalobce

[9] Žalovaný ve vyjádření k žalobě odkázal na odůvodnění svých rozhodnutí, neboť žalobní námitky se shodují s námitkami žalobce v odvoláních proti platebním výměrům a žalobce setrvává na argumentaci použité v odvolacím řízení. Rekapituloval zjištění vyplývající z daňové kontroly a uvedl, že v žalobě je patrná jediná zásadní žalobní námitka, kterou žalobce nesouhlasí se závěrem žalovaného o nemožnosti uznat výdaje na opravu, údržbu nebo technické zhodnocení majetku (nemovitosti), který není zařazen do obchodního majetku poplatníka, za výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů pro daňové účely. K jednotlivým žalobním námitkám použil shodnou argumentaci jako v odůvodnění napadených rozhodnutí. K žalobcem namítanému nedostatečnému vypořádání s judikaturou takový závěr vyvracel. Platební výměry tedy měly být vydány, žalobce se nedomáhá toho, že

mu vůbec měla vzniknout jakákoliv daňová povinnost (neměla být vyměřena ztráta) nebo že by uplynula prekluzivní lhůta pro vyměření daně, proto navrhl zamítnutí žaloby. Doplnil, že z ničeho nevyplývá, že by v daném případě byly dány důvody, aby soud zrušil rovněž rozhodnutí správce daně prvního stupně.

[10] Žalobce v replice uvedl, že se obsahově téměř shoduje s odůvodněními žalobou napadených rozhodnutí o odvolání a nadále nesouhlasil s právním názorem žalovaného, který vyvracel totožnými argumenty jako v žalobě. Nesouhlasil s tvrzením žalovaného, že z ničeho nevyplývá, že by v daném případě byly dány důvody pro to, aby soud při přezkoumání rozhodnutí žalovaného zrušil rovněž rozhodnutí správce daně prvního stupně, a odkázal na usnesení Nejvyššího správního soudu č.j. 1 Aps 2/2008-76, ze dne 24. 11. 2009 a usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 8. 2007, č.j. 1 As 60/2006-106. Z jeho návrhu je zřejmé, že rozhodnutí správce daně nikdy neměly být vydány, jelikož žalobci vůbec neměla vzniknout daňová povinnost (neměla být vyměřena daňová ztráta v nové výši), proto je namístě, aby soud zrušil i rozhodnutí správního orgánu prvního stupně.

[11] Žalovaný v reakci na repliku žalobce poznamenal, že tento neuvedl nic nového, pročež také setrval na dosud vyjádřeném právním názoru. Žalobcem v replice odkazovanou judikaturu nepovažoval za vhodnou, neboť v usnesení č.j. 1 As 60/2006-106 Nejvyšší správní soud řešil primárně otázku přípustnosti kasační stížnosti a v případě rozhodnutí rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu vydaného pod č.j. 1 Aps 2/2008-76 šlo o věc, kde byl aplikován správní řád, který se pro správu daní, případně daňové řízení nepoužije.

IV. Posouzení věci krajským soudem

[12] Žaloba byla podána v zákonné dvouměsíční lhůtě dle ustanovení § 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“) osobou k tomu oprávněnou dle ustanovení § 65 odst. 1 s.ř.s. a jde o žalobu přípustnou ve smyslu ustanovení § 65, § 68 a § 70 s.ř.s.

[13] Krajský soud v Brně na základě včas podané žaloby přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2, věta první, 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.). Vázán právním názorem vyjádřeným Nejvyšším správním soudem v jeho rozsudku ze dne 12. 7. 2017, č. j. 6 Afs 295/2016-33 (§ 110 odst. 4 s.ř.s.) dospěl k závěru, že žaloba **je důvodná**. O žalobě rozhodl, aniž nařizoval jednání, za podmíněk vyplývajících z ustanovení § 51 odst. 1 s.ř.s., když účastníci řízení s takovým postupem vyslovili souhlas.

IV.A. Právní posouzení zdejší soudem v původním řízení

[14] Ze správního spisu vyplynulo, že dne 11. 11. 2011 byla u žalobce Finančním úřadem pro Jihomoravský kraj, územní pracoviště Brno-venkov, zahájena daňová kontrola daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2008, 2009 a 2010. Výsledkem daňové kontroly za rok 2008 bylo snížení ztráty o částku 1 176 371 Kč, za rok 2009 o částku 3 753 974 Kč a za rok 2010 o částku 5 230 405 Kč. Předmětem doměřené daně bylo neuznání

výdajů vynaložených žalobcem jako daňovým subjektem na opravu a údržbu nemovitosti, která není v jeho vlastnictví, a to v souladu s § 25 odst. 1 písm. u) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění. Při kontrole správní orgán zjistil, že žalobce uplatnil v daňových přiznáních za období 2008, 2009 a 2010 jako daňově účinné výdaje na opravy a vybavení budovy na Jakubském náměstí 1 v Brně, kterou nevlastnil. Vlastníkem nemovitosti byl M. Š., jenž roku 2009 zdědil spoluvlastnický podíl M. Š. a roku 2012 se po zisku podílu R. O. stal výlučným vlastníkem. Žalobce uzavřel s M. Š. dne 11. 5. 2007 smlouvu o smlouvě budoucí kupní a následně dodatek č. 1 a dodatek č. 2 k této smlouvě, jejímž předmětem byl zejména závazek uzavřít kupní smlouvu, na základě které bude převedeno vlastnické právo k nemovitosti z M. Š. na žalobce. Z důkazních prostředků vyplynulo, že žalobce prováděl od roku 2007 stavební práce na výše uvedené nemovitosti a výdaje uplatnil v rámci své podnikatelské činnosti podle § 7 zákona o daních z příjmů do daňových výdajů. Správní orgán ve zprávě o daňové kontrole zhodnotil, že žalobce dosud neměl zisk z pronájmu a nebyla uzavřena žádná nájemní smlouva, je pouze zajištěn budoucí nárok na odkup budovy, když účelem smlouvy o smlouvě budoucí není vklad vlastnického práva do katastru nemovitostí a smlouva pamatuje i na situaci, kdy by k uzavření kupní smlouvy do určité doby nedošlo, a tak nelze učinit závěr, že žalobce nabude nemovitost najisto. Správce daně ve zprávě o daňové kontrole odkázal na § 25 odst. 1 písm. u) zákona o daních z příjmů a uzavřel, že nelze uznat výdaje vynaložené na opravu, údržbu nebo rekonstrukci majetku soužícího k podnikání nebo jiné samostatné výdělečné činnosti, které poplatník uvedený v § 2 zákona o daních z příjmů nezařadí do obchodního majetku podle § 4 odst. 4 zákona o daních z příjmů. Zařazení do obchodního majetku nelze provést, pokud daňový subjekt není vlastníkem předmětného majetku, a tak žalobce nemůže uplatnit výdaje související s opravami a špatný stav nemovitosti v době podpisu smlouvy o smlouvě budoucí kupní na tom nic nemění, proto výdaje jsou osobní potřebou žalobce.

[15] Na základě výše uvedeného správce daně vydal shora označené dodatečné platební výměry, které žalobce napadl včasnými odvoláními, v nichž nesouhlasil s tím, že by se v dané věci jednalo o výdaje na osobní potřebu a navrhl vydané dodatečné platební výměry zrušit.

[16] Žalovaný zamítl odvolání žalobou napadenými rozhodnutími a odvoláním napadená rozhodnutí potvrdil, což odůvodnil s odvoláním na ust. § 24 odst. 1, 2, § 25 a § 4 odst. 4 zákona o daních z příjmů tím, že daňový subjekt by mohl daňově uznatelné výdaje na opravy, údržbu a technické zhodnocení ve smyslu § 24 zákona o daních z příjmů uplatnit pouze pokud by nemovitost byla součástí jeho obchodního majetku ve smyslu § 4 odst. 4 zákona o daních z příjmů, a tedy by musela být ve vlastnictví daňového subjektu. Žalobce však tyto podmínky nesplnil, nemovitost v roce uplatněných výdajů v rámci své podnikatelské činnosti nevlastnil, ani nedoložil, že by byl v pozici nájemce a současně smluvně zavázán k opravám nemovitosti. Jednotlivé odvolací námitky pak vypořádal níže uvedenými argumenty.

[17] Zpochybnil tvrzení žalobce o jistém budoucím nabytí nemovitosti s tím, že i přes zrušení předběžného opatření dosud nedošlo k převodu vlastnického práva, jsou proto namíste pochybnosti o skutečném úmyslu žalobce nemovitost v blízké době nabýt. Investice do cizí nemovitosti jsou soukromou věcí žalobce bez vlivu na jeho daňovou povinnost a nelze je z daňového hlediska považovat za podnikatelskou činnost ani z hlediska její přípravy. Stejně tak se nemůže jednat o nezbytně vynaložené výdaje spojené se zahájením činnosti ve smyslu § 5 odst. 7 zákona o daních z příjmů, když žalobce již 5 let investuje do cizí nemovitosti

s příslibem, že někdy dojde k odkupu nemovitosti a následně jejímu využití k podnikatelské činnosti žalobce.

[18] Vynaložené výdaje podle odůvodnění žalobou napadených rozhodnutí nelze považovat za výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů, neboť je nutno zohlednit věcnou a časovou souvislost příjmů a výdajů, kterou v dané věci nelze dovodit. Smlouva o smlouvě budoucí kupní je jen příslibem, že k převodu vlastnického práva může dojít a smlouva ošetřuje i situaci, kdy k převodu nedojde, a tvrzení o budoucím dosažení příjmů je spekulativní. Žalovaný též poukázal na nálezy ÚS ze dne 23. 4. 2001, sp. zn. II ÚS 67/2000, dle kterého finanční orgány musí mít právo výdaje za určitých podmínek neuznat.

[19] Žalovaný se s aplikací rozhodnutí ESD C-268-83 (Rompelman) s poukazem na rozdílné skutkové a právní okolnosti, za nichž žalobce realizoval záměr pořídit nemovitost, neztotožnil. Podobně se vypořádal s odkazem žalobce na rozsudek Krajského soudu v Brně sp. zn. 30 Ca 57/98, když jeho závěry považoval za bez dalšího neaplikovatelné, neboť skutkový stav v případě žalobce je odlišný a žalobce k opravám žádná smlouva nezavazuje, k těmto je pouze oprávněn a jejich uskutečnění bylo pouze na jeho dobrovolném rozhodnutí. S obdobným odůvodněním neakceptoval jako na danou věc použitelné závěry rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 11. 2011, č.j. 7 Asf 40/2011-69. K použití judikatury v obecné rovině poznamenal, že tato má význam pro sjednocování rozhodování soudů, zatímco jednou ze zásad daňového řízení je postupovat v souladu s právními předpisy.

[20] Žalovaný uzavřel, že předmětem sporu není posouzení charakteru vynaložených výdajů jako opravy, anebo technického zhodnocení, když žalobce neuzavřel nájemní vztah. Vynaložení investic bylo dobrovolným rozhodnutím žalobce.

[21] Podstata žaloby spočívá v nesouhlasu žalobce se závěry daňových orgánů, že jím učiněné investice do cizí nemovitosti jsou výdaji na osobní potřebu žalobce, když tento měl za to, že se jedná o výdaje na opravu, případně údržbu nemovitosti, kterou zatím nevlastní, avšak výdaje vynaložil na dosažení, udržení nebo zajištění příjmů v přímé souvislosti se svojí ekonomickou činností (pronájem bytů a nebytových prostor), když s ohledem na uzavřenou smlouvu o smlouvě budoucí kupní byl přesvědčen, že nemovitost do svého vlastnictví nabude a následně mu bude plynout příjem z pronájmu.

[22] Správce daně i žalovaný odvolací orgán dospěli k závěru, že v případě výdajů na opravy nemovitosti, vynaložených a uplatněných žalobcem, se s ohledem na § 25 odst. 1 písm. u) zákona o daních z příjmů nemůže jednat o daňově uznatelné výdaje, protože žalobce není vlastníkem nemovitosti a tato tak není součástí jeho obchodního majetku.

[23] Jak patrně ze shora uvedeného, žalobce setrval na svých tvrzeních po celé daňové řízení, veškeré jeho námitky proti výsledkům daňové kontroly, kde zpráva o daňové kontrole je podkladem pro rozhodnutí žalovaného, byly žalovaným vypořádány, a žalobní námitky se od námitek odvolacích nikterak neliší.

[24] Krajský soud v původním řízení neshledal důvod odchýlit se od závěrů žalovaného, který se s odvolacími námitkami žalobce v žalobou napadených rozhodnutích vypořádal. Podle názoru zdejšího soudu, nejsou-li splněny podmínky předvídané kogentním ustanovením

§ 25 odst. 1 písm. u) zákona o daních z příjmů ve znění účinném v letech 2008, 2009 a 2010, nemohou být náklady vynaložené na opravu nemovitosti ve vlastnictví třetí osoby daňově uznatelným výdajem. Takové resumé je zcela logické, odpovídá právní úpravě platné v rozhodném období pro posouzení dané věci a v odůvodnění rozhodnutí žalovaného je zcela zřetelně uvedeno.

[25] Krajský soud dále konstatoval, že důvodem pro zrušení žalobou napadených rozhodnutí nemohou být pak ani námitky žalobce, podle kterých se správce daně a odvolací orgán nevypořádali s judikaturou, kterou oponoval, včetně rozhodnutí ESD C-268-83 ve věci Rompelman, kde se jednalo o věc týkající se nepřímé daně (DPH) a ne o přímou daň z příjmů. Soud se kloní k závěru, že správní orgány se v odůvodnění rozhodnutí s odkazem žalobce na danou judikaturu vypořádaly a tato ani není pro rozhodnutí ve věci významná, neboť hodnocení žalobcem uplatněných výdajů jako daňově uznatelných stále brání ust. § 25 odst. 1 písm. u) zákona o daních z příjmů. K odkazu žalobce na judikáty ve věci zdejšího soudu sp.zn. 30Ca 57/98 a ve věci vedené u Nejvyššího správního soudu pod sp.zn. 7 Afs 40/2011 pro úplnost soud dodává, že v každé konkrétní věci jde o individuální posouzení tam řešené kauzy, dopadá na konkrétní projednávaný případ a může být vždy vykládáno jen v kontextu řešené věci.

IV.B. Právní posouzení zdejším soudem v řízení navazujícím na rozsudek Nejvyššího správního soudu

[26] Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku ze dne 12. 7. 2017, č.j. 6 Afs 295/2016-33, kterým zrušil rozsudek zdejšího soudu v původním řízení, vyslovil k výše uvedenému zejména následující právní závěry:

„Daňové penále, které bylo žalobci stanoveno napadenými rozhodnutími, má povahu trestu a je proto nutné s ním takto i „pracovat“ a vztáhnout na něj režim správního trestání (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 11. 2015, č.j. 4 Afs 210/2014-57). V případě správního trestání pak platí zásada uvedená v čl. 40 odst. 6 Listiny základních práv a svobod, dle níž „trestnost činu se posuzuje a trest se ukládá podle zákona účinného v době, kdy byl čin spáchán. Pozdějšího zákona se použije, jestliže je pro pachatele příznivější.“ K této zásadě je krajský soud povinen přihlédnout (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 11. 2016, č.j. 5 As 104/2013-46).

V posuzované věci je úprava daňového penále příznivější pro žalobce dle daňového řádu než dle zákona o správě daní a poplatků. Krajský soud tak měl k této skutečnosti přihlédnout z úřední povinnosti (viz usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 11. 2016, č.j. 5 As 104/2013-46). Pokud tak neučinil, nemůže jeho rozhodnutí obstát, proto jej Nejvyšší správní soud zrušil a věc vrátil zdejšímu soudu k dalšímu řízení.

Nejvyšší správní soud dále konstatoval, že na předmětnou situaci skutečně nedopadá ustanovení § 25 odst. 1. písm. u) zákona o daních z příjmů, neboť citované ustanovení nelze vykládat izolovaně po jeho jednotlivých částech a dovodit, že stěžejním pro jeho aplikaci je posouzení toho, zda předmětný majetek, do něhož daňový subjekt investoval, byl zařazený do jeho obchodního majetku či nikoli; a nepřímě zda jej daňový subjekt vlastnil, neboť součástí

obchodního majetku je pouze to, co daňový subjekt vlastní. Věta za středníkem, jejíž součástí je formulace o zařazení majetku do obchodního majetku, je totiž součástí ustanovení, které v úvodu hovoří o tom, že za daňově uznatelné nelze považovat výdaje na osobní potřebu poplatníka. Větu obsaženou za středníkem je tedy nutné v souladu se systematickým výkladem vnímat tak, že se jedná pouze o upřesnění a vyjasnění první části citovaného ustanovení. Musí se tak dle Nejvyššího správního soudu jednat o osobní majetek poplatníka, tj. majetek v jeho vlastnictví, který je zároveň jím používán k podnikání. Proto závěr krajského soudu a žalovaného o daňové neuznatelnosti investic do cizí nemovitosti v důsledku ustanovení § 25 odst. 1. písm. u) zákona o daních z příjmů neobstojí.

To však neznamena, že investice na opravu cizího majetku jsou bez dalšího daňově uznatelné. Právní úprava totiž obecně stanoví, že výdaje spojené s pořízením majetku jsou zohledňovány formou odpisů podle ustanovení § 26 a násl. zákona o daních z příjmů. V posuzovaném případě se z daňového hlediska mohlo jednat o technické zhodnocení ve smyslu ustanovení § 33 zákona o daních z příjmů. Hmotný odepisovaný majetek může odepisovat zejména vlastník, výjimečně pak nájemce ve smyslu ustanovení § 28 odst. 3 zákona o daních z příjmů. V projednávané věci přitom není jakkoli doloženo nebo tvrzeno, že stěžovatel byl v předmětné době v pozici nájemce, který prováděl technické zhodnocení, které by mohl odpisovat. Pokud by Nejvyšší správní soud dovodil, že investice prováděné žalobcem ve prospěch třetího subjektu jsou daňově uznatelným výdajem, zjevně by tím obešel právní úpravu odpisování technického zhodnocení u nájemce, resp. u vlastníka, a umožnil by uplatnění „výdajů“, resp. odpisů u dvou daňových osob zároveň. Pokud tedy právní úprava výslovně obsahovala způsob, jak tyto investice v daňové oblasti u osoby odlišné od vlastníka zohlednit, nelze uznat přístup, který na základě výkladu jiného ustanovení zákona o daních z příjmů dospívá k výsledku, jenž výslovnou právní úpravu popírá (srov. přiměřeně usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 8. 2015, č.j. 9 Afs 74/2014-125).

V závěru odůvodnění svého rozsudku Nejvyšší správní soud uložil zdejšímu soudu, aby posoudil, zda žalobce prováděl opravu, údržbu či technické zhodnocení a jaký je daňový režim takových úprav, a to i s ohledem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 11. 2011, č.j. 7 Afs 40/2011-69.“

[27] Zdejší soud na základě závazného právního názoru Nejvyššího správního soudu (§ 110 odst. 4 s.ř.s.) dospěl k následujícím závěrům.

[28] Rozhodnutím žalovaného ze dne 29. 10. 2013, č.j. 25978/13-5000-14102-703207, navazující na rozhodnutí Finančního úřadu pro Jihomoravský kraj, územní pracoviště Brno-venkov ze dne 11. 1. 2013, č.j. 12665/13/3005-24801-707399, byla žalobci jako daňovému subjektu za zdaňovací období 2008 doměřena daňová ztráta daně z příjmu fyzických osob a současně mu vznikla povinnost uhradit penále z doměřené ztráty, přičemž toto penále bylo vyměřeno dle zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění rozhodném pro vydání předmětného rozhodnutí (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“). Dle § 37b odst. 1 písm. c) tohoto zákona, je-li snižována daňová ztráta, činí výše tohoto penále 5%.

[29] Dále rozhodnutím žalovaného ze dne 29. 10. 2013, č.j. 25979/13-5000-14102-703207, a rozhodnutím Finančního úřadu pro Jihomoravský kraj, územní pracoviště Brno-venkov ze dne 11. 1. 2013, č.j. 12700/13/3005-24801-707399, kterým byla žalobci jako daňovému

subjektu za zdaňovací období 2009 doměřena daňová ztráta daně z příjmu fyzických osob a současně mu vznikla povinnost uhradit penále z doměřené ztráty, přičemž toto penále bylo vyměřeno dle § 37b odst. 1 písm. c) zákona o správě daní a poplatků ve výši 5 %.

[30] Dle § 251 odst. 1 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění rozhodném pro vydání rozhodnutí žalovaného (dále jen „daňový řád“): *„Daňovému subjektu vzniká povinnost uhradit penále z částky doměřené daně tak, jak byla stanovena oproti poslední známé dani, ve výši 1 %, je-li snižována daňová ztráta.“*

[31] Podle usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 11. 2015, č.j. 4 Afs 210/2014-57 *„penále podle § 37b zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění účinném od 1. 1. 2007 do 31. 12. 2010, a podle § 251 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, má povahu trestu; je na ně třeba aplikovat čl. 40 odst. 6 Listiny základních práv a svobod a články 6 a 7 Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod (č. 209/1992 Sb.).“* Dle stejného rozhodnutí dále: *„Ačkoli je penále zařazeno do systému daňového práva, má trestní povahu se zárukami vyplývajícími z čl. 40 odst. 6 Listiny a článků 6 a 7 Úmluvy.“*

[32] Takový závěr Nejvyšší správní soud opřel mimo jiné o charakteristiku penále, jehož sazba je stanovena fixní neměnnou procentní částkou a není závislá na čase. Jde o jednorázový „trest“ za porušení povinnosti daňového subjektu uvést v daňovém přiznání údaje odpovídající skutečnosti. Nadto penále vzniká jen u těch nesprávně tvrzených daní, které správce daně zjistil vlastní činností – daňovému subjektu je poskytnuta možnost se penále vyhnout, pokud sám případná pochybení dodatečně opraví. Penále dále slouží jako odstrašení případných pokusů daňových subjektů snížit si daň uvedením nesprávných údajů v daňovém tvrzení. Taktéž v důvodové zprávě k daňovému řádu byl jasně vymezen účel penále jako obligatorní sankce (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 11. 2015, č.j. 4 Afs 210/2014-57).

[33] Již v rozsudku ze dne 27. 10. 2004, č.j. 6 A 126/2002 - 27, Nejvyšší správní soud vyslovil, že *„ústavní záruka článku 40 odst. 6 Listiny o tom, že je nutno použít pozdějšího práva, je-li to pro pachatele výhodnější, platí jak v řízení soudním, tak v řízení správním. Shodně ostatně judikují i správní soudy (srov. k tomu např. rozhodnutí uveřejněné pod č. 91/2004 Sb. NSS).“*

[34] V dané věci při vázanosti právním názorem Nejvyššího správního soudu je Krajský soud v Brně povinen přihlédnout ke skutečnosti, že soudy ve správním soudnictví v některých výjimečných případech i z úřední povinnosti, tedy bez výslovně uplatněné námitky žalobce či stěžovatele, přihlíží k určitým nezákonnostem rozhodnutí správního orgánu (např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 9. 2016, č.j. 4 Afs 74/2016 – 46).

[35] V rozsudku ze dne 13. 6. 2008, č.j. 2 As 9/2008 – 77 Nejvyšší správní soud z čl. 40 odst. 6 Listiny dovodil rozšíření výjimek z vázanosti soudu důvody kasační stížnosti nad jejich rámec zakotvený v ustanovení § 109 odst. 3 s. ř. s., přičemž konstatoval, že *„jakkoliv totiž nelze přehlédnout, že citované ustanovení s. ř. s. představuje normu procesněprávní a čl. 40 odst. 6 Listiny má povahu hmotněprávní, je třeba připomenout, že smysl procesních norem spočívá ve vytváření mechanismů k ochraně hmotného práva. Procesní normy tedy nelze vnímat jako samoučelné (samonosné) a tím spíše nemohou představovat překážku pro*

aplikaci ústavně zaručené hmotněprávní normy. Proto Nejvyšší správní soud přímo aplikoval čl. 40 odst. 6 Listiny, a to i za situace, kdy stěžovatelka tuto námitku v kasační stížnosti vůbec neuplatnila. Smysl zásady koncentrace a dispozitivnosti řízení totiž nemůže být vykládán takovým způsobem, aby vyvolal protiústavní důsledky“ a uzavřel, že „jakkoliv citované zásady z oblasti procesního práva samy o sobě určitě nejsou protiústavní, je povinností správního soudu je aplikovat takovým způsobem a jen v takových případech, aby to protiústavní důsledky nevyvolávalo.“ K obdobnému závěru Nejvyšší správní soud dospěl rovněž v rozsudku ze dne 4. 12. 2008, č.j. 9 As 7/2008 -55.

[36] Dále Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 10. 2. 2016, č.j. 6 Afs 15/2015 – 31, judikoval: *„Řízení před správními soudy jsou zásadně ovládána dispoziční zásadou (srov. § 75 odst. 2, resp. § 104 odst. 4 s. ř. s.). Podle § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s. však platí, že soud rozsudkem zruší napadené rozhodnutí pro vady řízení bez jednání pro nepřezkoumatelnost spočívající v nesrozumitelnosti nebo nedostatku důvodů rozhodnutí. Nejvyšší správní soud se již v minulosti vyslovil v tom směru, že Ústavní záruka vyjádřená v článku 40 odst. 6 in fine Listiny základních práv a svobod a spočívající v přípustnosti trestání podle nového práva, jestliže je taková úprava pro pachatele výhodnější, platí i v řízení o sankci za správní delikty. Ve svých důsledcích znamená, že rozhodnutí, které za účinnosti nového práva ukládá trest podle práva starého, se musí ve svých důvodech vypořádat s otázkou, zda nové právo vůbec převzalo staré skutkové podstaty, a pokud ano, zda tresty za takové delikty ukládané jsou podle nového práva mírnější nebo přísnější než podle práva starého. Rozhodnutí, které se s touto otázkou vůbec nevypořádá a zcela ji pomine, je nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů [§ 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s.] (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 10. 2004, č.j. 6 A 126/2002 - 27). V posuzovaném případě tudíž dochází k prolomení dispoziční zásady již ze zákona, jelikož rozhodnutí, které se nevypořádalo s otázkou mírnějšího trestu podle nové právní úpravy, je nepřezkoumatelné.“*

[37] Obdobný závěr o povaze penále jako trestu konstatoval také Nejvyšší soud ve svém usnesení velkého senátu Nejvyššího soudu ze dne 4. 1. 2017, sp. zn. 15 Tdo 832/2016, dle něhož penále *„má povahu trestní sankce, byť sui generis, proto je třeba na ně aplikovat také čl. 4 odst. 1 Protokolu č. 7 k Úmluvě o ochraně lidských práv a základních svobod.“*

[38] S ohledem na citované judikáty se proto zdejší soud z úřední povinnosti zabýval otázkou, zda při ukládání penále byla respektována zásada, že je třeba postupovat podle právní úpravy pro „pachatele“ výhodnější. Vzhledem k citovaným ustanovením zákona o správě daní a poplatků a daňového řádu pak krajský soud dospěl k závěru, že v posuzované věci při stanovení penále za zdaňovací období 2008 a 2009 nebylo použito předpisu pro žalobce výhodnějšího, z toho důvodu zdejšímu soudu nezbylo než předmětná napadená rozhodnutí žalovaného, která se váží ke zdaňovacímu období 2008 a 2009, zrušit a věc vrátit žalovanému k dalšímu řízení.

[39] Takový závěr však neplatí pro rozhodnutí žalovaného vztažené ke zdaňovacímu období 2010. V případě tohoto rozhodnutí, a ostatně také pro v předchozím bodě zrušená rozhodnutí žalovaného za zdaňovací období 2008 a 2009, je nezbytné posouzení relevantní právní úpravy, podle níž se má posoudit, zda žalobcem vynaložené investice do nemovitosti ve vlastnictví jiné osoby mohou být posouzeny jako daňově uznatelné výdaje.

[40] Vázán právním názorem Nejvyššího správního soudu, zdejší soud konstatuje, že na předmětnou situaci nedopadá ustanovení § 25 odst. 1. písm. u) zákona o daních z příjmů, neboť skutečnost, zda předmětný majetek, do něhož daňový subjekt investoval, byl zařazený do jeho obchodního majetku či nikoli, je součástí ustanovení, které v úvodu hovoří o tom, že za daňově uznatelné nelze považovat výdaje na osobní potřebu poplatníka. V souladu se systematickým výkladem je tak nutné větu obsaženou za středníkem pokládat pouze za upřesnění a vyjasnění první části citovaného ustanovení.

[41] Jak již uvedl Nejvyšší správní soud, takové tvrzení však současně neznamená, že investice na opravu cizího majetku jsou bez dalšího daňově uznatelné. Právní úprava stanovuje, že výdaje spojené s pořízením majetku jsou zohledňovány formou odpisů podle ustanovení § 26 a násl. zákona o daních z příjmů, přičemž v daném případě se může jednat o technické zhodnocení ve smyslu ustanovení § 33 zákona o daních z příjmů. Hmotný odepisovaný majetek může odepisovat zejména vlastník, výjimečně pak nájemce ve smyslu ustanovení § 28 odst. 3 zákona o daních z příjmů. V projednávané věci přitom není jakkoli doloženo nebo tvrzeno, že stěžovatel byl v předmětné době v pozici nájemce, který prováděl technické zhodnocení, které by mohl odpisovat.

[42] Podle závěru Nejvyššího správního soudu je nutno posoudit, zda žalobce prováděl opravu, údržbu či technické zhodnocení a jaký je daňový režim takových úprav.

[43] Samotný pojem „oprava“ není v zákoně o daních z příjmů ani v žádném jiném daňovém zákoně definován. Nejvyšší správní soud ve své judikatuře proto dospěl k závěru, že za této situace je namístě vycházet pro daňové účely z definice pojmu „oprava“ podle účetních předpisů (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 5. 2008, č.j. 9 Afs 141/2007-83 nebo též rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 4. 2012, č.j. 8 Afs 4/2012-39).

[44] Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, definuje v § 47 odst. 2 písm. a) opravu takto: *„Opravou se odstraňují účinky částečného fyzického opotřebení nebo poškození za účelem uvedení do předchozího nebo provozuschopného stavu. Uvedením do provozuschopného stavu se rozumí provedení opravy i s použitím jiných než původních materiálů, dílů, součástí nebo technologií, pokud tím nedojde k technickému zhodnocení.“*

[45] Obdobně lze pomocí této vyhlášky definovat údržbu, kterou *„se rozumí soustavná činnost, kterou se zpomaluje fyzické opotřebení a předchází poruchám a odstraňují se drobnější závady“* (§ 47 odst. 2 písm. a) této vyhlášky).

[46] Zákon o daních z příjmů definuje v § 33 odst. 1 technické zhodnocení jako výdaje na dokončené nástavby, přístavby a stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace majetku, pokud převýšily u jednotlivého majetku v úhrnu částku 40 000 Kč (počínaje zdaňovacím obdobím roku 1998).

[47] Technickým zhodnocením (§ 33 zákona o daních z příjmů) se podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 3. 2013, č.j. 8 Afs 65/2012 – 41, rozumí „významnější

kvalitativní a kvantitativní změny stávajícího majetku v podobě dokončené nástavby, přístavby a stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace majetku. Oproti tomu je oprava (§ 652 odst. 2 občanského zákoníku) pouze reprodukcí dřívějších užitných hodnot nebo drobnějším zhodnocením, spočívajícím v odstranění vady věci, následků jejího poškození nebo účinků jeho opotřebení.“

[48] Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 4. 2012, č.j. 8 Afs 4/2012-39, *„havarijní stav hmotného majetku sám o sobě nepředurčuje, zda bude odstraněn prostou opravou nebo kvalitativně odlišným technickým zhodnocením ve smyslu § 33 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. O opravu se bude jednat pouze tehdy, pokud odstranění havarijního stavu nevedlo k technickému zhodnocení. Za opravu je tak nutné pokládat reprodukci dřívějších užitných hodnot nebo drobnější zhodnocení.*

[49] Podle stejného rozhodnutí dále *„pro určení, zda došlo k rekonstrukci majetku (§ 33 odst. 2 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů), je třeba posoudit změnu technických parametrů ve vztahu k celku, nemusí však dojít ke změně technických parametrů u 100 % daného majetku. Změna technických parametrů musí ovšem představovat dostatečně závažný zásah do majetku, který přinesl jeho technické zhodnocení.“*

[50] Podstatou rozlišení mezi opravou a technickým zhodnocením je jejich daňový režim. Opravu lze pokládat za daňový výdaj ve smyslu § 24 zákona o daních z příjmů, který je možné jednorázově odečíst od základu daně, zatímco technické zhodnocení ve smyslu § 33 uvedeného zákona nelze podle § 25 odst. 1 písm. p) téhož zákona uznat za daňové výdaje, ale lze je uplatnit pouze postupně formou daňových odpisů (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 4. 2012, č.j. 8 Afs 4/2012-39).

[51] *„Smyslem této právní úpravy je potřeba časového rozložení výdajů na nově vzniklou užitnou hodnotu, která slouží pro dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů po více zdaňovacích obdobích tak, aby se v každém zdaňovacím období proti zdanitelným příjmům uplatnila (formou odpisů) jen část výdajů na nově vzniklou užitnou hodnotu. Tímto způsobem je dosažen časový soulad mezi zdanitelnými příjmy a daňově účinnými náklady“* (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 4. 2012, č.j. 8 Afs 4/2012-39). Podle stejného rozhodnutí dále u opravy *„potřeba dosažení časového souladu mezi zdanitelnými příjmy a daňově účinnými náklady po dobu více zdaňovacích období proto nenastává a výdaje za opravy je možné jednorázově odečíst pro zjištění základu daně podle § 24 zákona o daních z příjmů.“*

[52] Pro samotné posouzení charakteru investic žalobce do nemovitosti ve vlastnictví jiné osoby jako daňově uznatelných výdajů však zdejší soud musí konstatovat, že k takovému posouzení nemá dostatek podkladů ve správním spisu, z nichž by bylo možno na jisto postavit, zda se jednalo o opravu či technické zhodnocení předmětné nemovitosti.

[53] S ohledem na tuto skutečnost tak krajskému soudu nezbylo než při vázanosti právním názorem Nejvyššího správního soudu zrušit i rozhodnutí žalovaného ze dne 29. 10. 2013, č.j. 25980/13-5000-14102-703207, které oproti zbývajícím předmětným rozhodnutím není sice zatíženo chybně vyměřenou částkou penále, je však nezbytné doplnit v součinnosti se žalobcem skutková zjištění nezbytná pro právní posouzení věci.

[54] Tyto závěry se současně týkají také zbývajících dvou předmětných rozhodnutí žalovaného ze dne 29. 10. 2013, č.j. 25978/13-5000-14102-703207 a č.j. 25979/13-5000-14102-703207.

[55] Zdejší soud se pak ztotožňuje s názorem Nejvyššího správního soudu v tom smyslu, že pokud by dovodil, že investice prováděné žalobcem ve prospěch třetího subjektu jsou daňově uznatelným výdajem, zjevně by tím obešel právní úpravu odpisování technického zhodnocení u nájemce, resp. u vlastníka, a umožnil by uplatnění „výdajů“, resp. odpisů u dvou daňových osob zároveň.

[56] Nad rámec posouzení v tomto případě pak zdejší soud uvádí, že bude na žalobci, aby případné tvrzení o povaze investic jako opravy správci daně prokázal, neboť je to právě daňový subjekt, jehož stíhá prvotní důkazní břemeno, tedy povinnost předložit takové podklady, které mohou dostatečným způsobem prokázat jeho tvrzení (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 4. 2012, č.j. 8 Afs 4/2012-39 nebo též další judikatura Nejvyššího správního soudu k rozsahu a rozložení důkazního břemene v daňovém řízení, např. rozsudky ze dne 30. 1. 2008, č.j. 2 Afs 24/2007-119, č. 1572/2008 Sb. NSS, ze dne 28. 4. 2005, č.j. 5 Afs 147/2004-89, č. 618/2005 Sb. NSS, či ze dne 16. 4. 2007, č.j. 8 Afs 165/2005-67).

V. Shrnutí a náklady řízení

[57] S ohledem na vše výše uvedené, po přezkoumání žalobou napadených rozhodnutí, jakož i řízení, které jejich vydání předcházelo, zdejší soud zjistil, že v dané věci došlo k vydání rozhodnutí, která nebyla vydána v souladu se zákonem. Soudu tedy nezbylo, než napadená rozhodnutí zrušit podle § 78 odst. 1 s.ř.s. a věc vrátit žalovanému k dalšímu řízení, ve kterém bude správní orgán vázán právním názorem zdejšího soudu dle ustanovení § 78 odst. 5 s.ř.s. Na žalovaném tak mimo jiné bude, aby po doplnění skutkových okolností posoudil, zda žalobce prováděl opravu, údržbu či technické zhodnocení a jaký je daňový režim takových úprav.

[58] Výrok o nákladech řízení má oporu v § 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. Jelikož byl úspěšný žalobce zastoupen advokátem, tak mu přísluší právo na náhradu nákladů řízení dle Vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., advokátní tarif, ve znění k datu podání jednotlivých podání, které představuje odměna za právní zastoupení advokátem (tarifní hodnota dle § 9 odst. 4 písm. d) advokátního tarifu) a to za 5 úkonů právní služby dle § 11 odst. 1 advokátního tarifu (převzetí právního zastoupení, žaloba, replika žalobce k vyjádření žalovaného, kasační stížnost, replika žalobce k vyjádření účastníka řízení) a 5x režijní paušál dle § 13 advokátního tarifu, celkově ve výši vyčíslené na částku 17 000 Kč bez DPH, tj. 20 570 Kč s DPH, a dále pak zaplacený soudní poplatek za žalobu u zdejšího soudu ve výši 3 000 Kč a za kasační stížnost ve výši 5 000 Kč. Vše tedy celkem vyčísleno na částku 28 570 Kč, kterou je žalovaný povinen zaplatit žalobci v soudem stanovené třicetidenní lhůtě.

P o u č e n í :

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.

Kasační stížnost je nepřipustná proti rozhodnutí, jímž soud rozhodl znovu poté, kdy jeho původní rozhodnutí bylo zrušeno Nejvyšším správním soudem; to neplatí, je-li jako důvod kasační stížnosti namítáno, že se soud neřídil závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu.

V Brně dne 10. ledna 2018

JUDr. Jaroslava Skoumalová
předsedkyně senátu