



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Zuzany Bystřické a soudců JUDr. Faisala Husseiniho, Ph.D. a Mgr. Petr Pospíšil v právní věci žalobce: **B. P.**, zastoupený JUDr. Jindřichem Finkem, advokátem se sídlem Pražská 10, Brno, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 16. 9. 2014, č. j. 23551/14/5000-14101-709857,

t a k t o :

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 16. 9. 2014, č. j. 23551/14/5000-14101-709857, **se ruší** a věc **se vrací** k dalšímu řízení žalovanému.
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 19 456 Kč, a to k rukám jeho advokáta JUDr. Jindřicha Finka do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Platebním výměrem na daňové penále ze dne 29. 11. 2011, č. j. 392282/11/288512709941, Finanční úřad Brno I (dále též „správce daně“, „finanční úřad“) žalobci podle ust. § 264 odst. 14 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“) a podle ust. § 63 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění účinném do

účinnosti zákona č. 230/2006 Sb. (dále jen „ZSDP“), podle Čl. VI (přechodná ustanovení) zákona č. 230/2006 Sb., kterým se mění zákon č. 89/1995 Sb., o státní statistické službě, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony (dále také jen „zákon č. 230/2006 Sb.“) sdělil předpis penále za prodlení úhrady daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2002 v celkové výši 1.924.995 Kč.

[2] Proti platebnímu výměru na penále žalobce podal odvolání. Rozhodnutím Finančního ředitelství v Brně ze dne 18. 9. 2012, č. j. 11305/12-1100-709857, byl platební výměr zrušen a řízení bylo zastaveno.

[3] Dne 14. 12. 2012 byl Finančním úřadem Brno I podán u Finančního ředitelství v Brně podnět k nařízení přezkoumání předmětného rozhodnutí o odvolání proti platebnímu výměru. Rozhodnutím Generálního finančního ředitelství ze dne 21. 8. 2013, č. j. 38720/13/7001-11101-010509, bylo nařízeno přezkoumání rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 18. 9. 2012, č. j. 11305/12-1100-709857. Rozhodnutím Ministerstva financí ze dne 18. 3. 2014, č. j. MF-122209/2013/39, bylo zamítnuto odvolání žalobce proti rozhodnutí o nařízení přezkoumání rozhodnutí, a napadené rozhodnutí Generálního finančního ředitelství bylo potvrzeno.

[4] Odvolací finanční ředitelství v rámci přezkumného řízení změnilo v záhlaví citovaným rozhodnutím rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 18. 9. 2012, č. j. 11305/12-1100-709857, tak, že odvolání žalobce zamítlo a napadené rozhodnutí Finančního úřadu Brno I ze dne 29. 11. 2011, č. j. 392282/11/288512709941, potvrdilo. Uvedené rozhodnutí je předmětem tohoto soudního přezkumu.

[5] Žalovaný v odůvodnění rozhodnutí uvedl, že napadené rozhodnutí z hlediska obligatorních náležitostí dle ust. § 102 daňového řádu splňuje veškeré požadavky na určitost a srozumitelnost. Možnost sdělit daňové penále je podle žalovaného zakotvena v přechodných ustanoveních zákona č. 230/2006 Sb., Čl. VI. bod 3, 4, z nichž vyplývá, že úrok z prodlení jakoby „nahradil“ penále od 1. 1. 2007, ovšem s možností takové penále ještě sdělit. V návaznosti na to pak ust. § 264 odst. 14 daňového řádu stanoví zásadu pro sdělení úroku z prodlení pro daně, jejichž původní den splatnosti nastal do dne nabytí účinnosti tohoto zákona – uplatní se úrok podle dosavadních předpisů. Podle žalovaného není smyslem daňového řádu úplné zrušení sankcí za pozdní placení daňové povinnosti, konkrétně pro daně, jejichž původní den splatnosti nastal do 31. 12. 2006 za předpokladu, že nejsou prekludované. V souladu s judikaturou (usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 3. 2011, č. j. 5 Afs 35/2009-265, publikované pod č. 2317/2011 Sb. NSS) lze daňového dlužníka vyrozumět o předpisu penále nejpozději ve lhůtě, v níž se promlčuje vybrání nedoplatku, jenž je základem pro určení penále. Při svém rozhodování vycházel z toho, že lhůta ke sdělení předpisu penále dle ZSDP byla navázána na běh šestileté promlčecí lhůty dle ust. § 70 odst. 1 ZSDP. Při počítání této lhůty bylo nutno vycházet z původní splatnosti daně za zdaňovací období roku 2002, tj. 31. 3. 2013. Z ust. § 70 odst. 1 ZSDP vyplývalo, že šestiletá promlčecí lhůta je počítána od 1. 1. 2004 do 31. 12. 2009. Dne 20. 9. 2007 byla žalobci doručena výzva k zaplacení daňového nedoplatku v náhradní lhůtě na daňovou povinnost, čímž došlo k přerušení běhu promlčecí lhůty a nová lhůta začala plynout od 1. 1. 2008 do 31. 12. 2013. V této lhůtě bylo žalobci sděleno platebním výměrem daňové penále za zdaňovací období roku 2002.

II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

[6] Žalobce v žalobě navrhl zrušení rozhodnutí žalovaného, jakož i rozhodnutí finančního úřadu. Předně namítal, že rozhodnutí finančního úřadu bylo vydáno za účinnosti daňového řádu, a že podle ust. § 264 odst. 14 daňového řádu bylo povinností správce daně aplikovat na příslušenství daně nikoli daňový řád, nýbrž dosavadní právní předpis (ZSDP). Pokud ZSDP zná více druhů příslušenství daně a striktně rozlišuje mezi daňovým penále a úrokem, nelze tyto pojmy libovolně zaměnit za jiný druh příslušenství daně. Podle názoru žalobce z ust. § 264 odst. 14 daňového řádu jednoznačně vyplývá, že správce daně byl v daném případě oprávněn vyměřit pouze úrok z prodlení, což však neučinil. K vyměření penále nebo jiného příslušenství daně mu scházel zákonný podklad. Výklad žalovaného uvedený v odůvodnění rozhodnutí, dle něhož „*úrok z prodlení jakoby „nahradil“ penále od 1. 1. 2007, ovšem s možností takové penále ještě sdělit*“ podle něj nemá oporu v právních předpisech, je nepřipustně extenzivní a popírá jeho ústavně zaručená práva (čl. 2 odst. 2, čl. 4 odst. 1, čl. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod).

[7] Žalobce nesouhlasí s názorem žalovaného, že doručením výzvy ze dne 3. 9. 2007 k zaplacení daňového nedoplatku v náhradní lhůtě žalobci došlo k přerušení běhu původní promlčecí lhůty, a nová lhůta začala plynout od 1. 1. 2008 do 31. 12. 2013. Označená výzva nebyla úkonem ve smyslu ust. § 70 odst. 2 ZSDP, neboť se netýkala daňového penále, ale vlastní daně. Za těchto okolností nikdy nedošlo k přerušení běhu původní promlčecí lhůty, tato uplynula a správce daně tak vydal výměr již v době, kdy tak nebyl oprávněn učinit.

[8] S ohledem na znění ust. § 264 odst. 5 daňového řádu žalobce namítal, že správní orgány aplikovaly neexistující právní předpis, a to ZSDP namísto platného a účinného daňového řádu. Žalovaný a správce daně byli povinni provést posouzení dané věci striktně podle daňového řádu s dodržением všech ústavních práv žalobce, což neučinili. Důsledkem tohoto pochybení je, že rozhodnutí trpí zásadní vadou, a to *de facto* neexistencí vlastního odůvodnění a jako taková jsou nepřezkoumatelná.

[9] Konečně žalobce namítal, že i kdyby byl běh lhůty ke sdělení předpisu penále přerušen a nová lhůta začala plynout od 1. 1. 2008 s ukončením 31. 12. 2013, nebyl v této lhůtě žalobci pravomocně sdělen předpis penále. Původní sdělení výše penále bylo žalobci doručeno dne 29. 11. 2011, toto sdělení však bylo následně rozhodnutím odvolacího orgánu pravomocně zrušeno, tj. přestalo existovat. Ve lhůtě, která skončila 31. 12. 2013, tedy nebyl žalobci sdělen předpis penále ani nepravomocně, neboť původní předpis byl pravomocně zrušen. Následné rozhodnutí žalovaného ze dne 16. 9. 2014 tedy bylo daňovému subjektu sděleno až po uplynutí promlčecí lhůty. S ohledem na uvedené skutečnosti žalobce vznesl námitku promlčení.

III. Vyjádření žalovaného k žalobě, replika žalobce a vyjádření žalovaného k replice žalobce

[10] Žalovaný ve vyjádření k žalobě uvedl, že řízení v dané věci probíhalo nejen podle ZSDP, ale i podle daňového řádu. Řízení totiž bylo zahájeno za účinnosti ZSDP, finálně však skončilo až po nabytí účinnosti daňového řádu. V případě penále a úroku z prodlení, když skutečnosti rozhodné pro jejich uplatnění, resp. počátek prodlení nastaly již na účinnosti ZSDP, se však budou na uplatnění těchto sankčních instrumentů vztahovat dosavadní

předpisy i po 1. 1. 2011. S odkazem na přechodná ustanovení zákona č. 230/2006 Sb., a ustanovení § 70 ZSDP, § 264 odst. 14 a § 264 odst. 5 daňového řádu žalovaný uvedl, že doručením výzvy k zaplacení daňového nedoplatku v náhradní lhůtě dne 20. 9. 2007 žalobci došlo k přerušení běhu promlčecí lhůty a nová lhůta začala plynout od 1. 1. 2008 do 31. 12. 2013. Pokud byl tedy 29. 11. 2011 vydán platební výměr na daňové penále, stalo se tak ve lhůtě, kdy právo vybrat a vymáhat nedoplatek nebylo promlčeno. Námitka žalobce, že předmětná výzva není úkonem podle ust. § 70 odst. 2 ZSDP, není důvodná. K námitce, že ve lhůtě do 31. 12. 2013 nebyl žalobci sdělen předpis penále, a to ani nepravomocně, žalovaný uvedl, že nechává na posouzení soudu, zda v projednávaném případě došlo k uplynutí promlčecí lhůty. Přitom opětovně zdůraznil, že dne 20. 9. 2007 byla žalobci doručena výzva k zaplacení daňového nedoplatku, čímž došlo k přerušení promlčecí lhůty, dne 21. 8. 2013 bylo nařízeno přezkoumání rozhodnutí původního odvolacího orgánu ze dne 18. 9. 2012 a že 1. 3. 2014 Ministerstvo financí zamítlo odvolání žalobce proti tomuto rozhodnutí a rozhodnutí o nařízení přezkoumání rozhodnutí potvrdilo. Žalovaný odkázal na rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 27. 8. 2013, č. j. 29 Af 97/2011-90, dostupný na www.nsssoud.cz, z něhož vyplynulo, že ve vztahu ke zdaňovacímu období roku 2002 nedošlo k uplynutí prekluzivní lhůty. Podle ust. § 58 ZSDP příslušenství daně sleduje osud daně a úkony směřující k vybrání, zajištění nebo vymožení daňového nedoplatku vedle běhu lhůty k vybrání a vymáhání přerušují rovněž běh lhůty ke sdělení daňového penále. Přitom žalovaný odkázal na usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 1. 2015, č. j. 1 Afs 215/2014-39, dostupné na www.nsssoud.cz, kterým byla otázka, zda úkony směřující k vybrání, zajištění nebo vymožení daňového nedoplatku vedle běhu lhůty k vybrání a vymáhání přerušují rovněž běh lhůty ke sdělení daňového penále, postoupena k rozhodnutí rozšířenému senátu.

[11] Žalovaný z uvedených důvodů navrhl soudu, aby žalobu jako nedůvodnou zamítl.

[12] V reakci na vyjádření žalovaného byla soudu doručena replika žalobce, v níž tento především setrval na své žalobní argumentaci. S poukazem na závěry vyjádřené v usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 3. 2011, č. j. 5 Afs 35/2009-265, doplnil, že vzhledem k tomu, že příslušenství daně je jiným druhem daňové povinnosti než daň samotná, výzva k uhrazení daně v náhradní lhůtě je úkonem směřujícím toliko a výlučně k vybrání této daně a může vést toliko k prodloužení promlčecí lhůty této daně, nikoli však k prodloužení zcela samostatné lhůty, která se váže k jiné daňové povinnosti a která je podle argumentace NSS lhůtou prekluzivní. Výzva k úhradě daně v náhradním termínu tedy nemohla být úkonem směřujícím k vybrání a vymožení tehdy neexistující a nadto jiné daňové povinnosti, tj. penále. Za těchto okolností nikdy nedošlo k přerušení běhu původní promlčecí lhůty, tato uplynula a správce daně vydal výměr již v době, kdy tak nebyl oprávněn učinit. Pro úplnost žalobce uvedl, že ve vztahu k penále oba úkony správce daně (dodatečný platební výměr na daň a výzva k uhrazení daně v náhradní lhůtě) se vždy týkaly jen daně samotné, ne však penále. Je tudíž nepochybné, že i kdyby tyto úkony měly mít vliv na běh lhůty vztahující se k dani, na běh lhůty pro vyměření jiné daňové povinnosti (penále) žádný účinek neměly a mít nemohly.

[13] Žalobce dále namítal, že postup žalovaného vůči němu, jakož i argumentace uplatněná v souvislosti s přechodnými ustanoveními obsaženými v § 264 daňového řádu, je typickým projevem zneužití nepravé retroaktivity obsažené v právním předpisu, tedy porušením jeho ústavních práv. Přitom odkázal na věc projednávanou před Ústavním soudem pod sp. zn. Pl. ÚS 18/14 na návrh Nejvyššího správního soudu. Za okolností, kdy byla porušena jeho ústavní

práva na nedotknutelnost majetku, žalobce navrhl, aby soud, nevyhoví-li žalobě přímo, přerušil řízení a požádal Ústavní soud o stanovisko, zda ta ustanovení § 264 daňového řádu, která zakládají retroaktivitu uvedeného právního předpisu, jak jsou uvedena i v podnětu Nejvyššího správního soudu, jsou právním předpisem souladným s ústavním pořádkem. tj. zda nejde o předpis zakládající nepřipustnou retroaktivitu právních pravidel, která do data účinnosti daňového řádu neexistovala, a zda je s ohledem na znění ust. § 264 odst. 14 daňového řádu ústavně přípustné nahrazení, resp. záměna jednoho právního institutu (úroku z prodlení) jiným právním institutem (penále), pakliže daňový řád výslovně prikazuje aplikovat pouze jeden z těchto institutů, a to úrok. Žalobce má za to, že nedostatky právní úpravy obsažené v daňovém řádu nelze vyřešit jejich svévolnou změnou jdoucí k jeho tíži, a to cestou neústavního výkladu a neústavní aplikací jasně formulovaného pravidla. Žalobce uzavřel, že dle jeho názoru lhůta ke sdělení penále v nyní souzené věci začala samostatně a nezávisle plynout od data původní splatnosti daně, přičemž skutečnost, kdy byl vyměřen samotný nedoplatek daně, byla a je pro určení počátku běhu uvedené lhůty nerozhodná. Lhůta plynula od 1. 1. 2004 do 31. 12. 2009. V uvedeném časovém období mu žádný předpis penále sdělen nebyl a dokonce se tak pravomocně nestalo ani do konce lhůty, jejíž běh by v případě akceptace nesprávného názoru žalovaného skončil 31. 12. 2013.

[14] V reakci na repliku žalobce bylo soudu doručeno vyjádření žalovaného, v němž žalovaný především odmítl žalobcem prezentovaný odkaz na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 3. 2011, č. j. 5 Afs 35/2009-265. K uvedenému odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 9. 2014, č. j. 7 Afs 100/2013-56, dostupný na www.nssoud.cz, kde je uvedeno, že v předmětném usnesení byla řešena odlišná právní otázka. Žalovaný považuje za podstatné, že v roce 2007 správce daně učinil úkon směřující k vymození nedoplatku daně a skutečnost, že tento úkon směřoval k vymození nedoplatku na dani a nikoliv k vymození penále, je dle jeho posouzení právně irelevantní. Přitom opětovně odkázal na usnesení NSS ze dne 22. 1. 2015, č. j. 1 Afs 215/2014-39, kterým byla nastíněná otázka, zda úkony směřující k vybrání, zajištění a vymození daňového nedoplatku vedle běhu lhůty k vybrání a vymáhání přerušují rovněž běh lhůty ke sdělení daňového penále, postoupena k rozhodnutí rozšířenému senátu. K návrhu žalobce na přerušování řízení a žádosti Ústavního soudu o stanovisko žalovaný uvedl, že v obou nastíněných otázkách panuje jasný názor, který nezakládá pochybnosti, a nelze hovořit o rozporu uvedených ustanovení s ústavním pořádkem, proto k přerušování řízení neshledal důvod. Přitom odkázal na odůvodnění nálezu Ústavního soudu ze dne 15. 9. 2015, sp. zn. Pl. ÚS 18/14, dostupné na <http://nalus.usoud.cz>, týkající se nepravé retroaktivity přechodných ustanovení daňového řádu. Konečně žalovaný uvedl, že z čl. VI přechodných ustanovení k zákonu č. 230/2006 Sb. spolu s ust. § 264 odst. 14 daňového řádu je najisto postaveno, o jaký právní institut se jedná, a že tímto nedošlo k žádné záměně jednoho institutu za druhý, ale pouze k aplikaci zákonných ustanovení.

IV. Ústní jednání

[15] Při ústním jednání dne 31. 1. 2017 se žalobce odvolal na žalobu a dosavadní písemná podání. Zdůraznil přitom, že v jeho případě došlo k nezákonné aplikaci jiného příslušenství daně, než které připouští daňový řád; uplatnitelný byl pouze úrok z prodlení, nikoli daňové penále. Žalovaný však obě kategorie směřuje a dovozuje, že jde o stejné daňové instrumenty. Daňové orgány zároveň pomíjejí zastřešující pojem daňové povinnosti, kdy jednotlivé druhy daňové povinnosti jsou jeho podmnožinami, které jsou daňovými orgány směřovány, což pak

vede k tomu, že výzva týkající se nedoplatku na dani má dle žalovaného účinky, jakoby se vztahovala i k daňovému penále (úroku z prodlení), i když to v době výzvy ještě vůbec nebylo spočítáno. Taková výzva nemohla mít žádné účinky ve vztahu k úroku či penále. Úkony daňových orgánů se týkaly jen stanovení daně, nikoli lhůty ohledně penále a žádný úkon v tomto smyslu nemohl založit běh nové lhůty. Žalovaný proto své úkony učinil až po uplynutí zákonné lhůty pro vybrání a vymáhání daně, i kdyby začala běžet lhůta nová. Úkon, který byl ve věci učiněn, byl pravomocně odvolacím orgánem zrušen. Pozdější „oživení“ tohoto úkonu nemůže mít žalovaným dovozované účinky. Důležitým je v posuzované věci také ustanovení § 264 odst. 14 daňového řádu. I Nejvyšší správní soud a Ústavní soud deklaruje, že nedostatky právní úpravy, zejména v daňové oblasti, je třeba vykládat ve prospěch daňového subjektu a tyto nedostatky nemohou kompenzovat správní orgány rozšiřujícím výkladem a rozšiřující aplikací – to by byl projev libovůle. Praxe nemůže nahrazovat nedokonalou činnost zákonodárce, k čemuž v nynějším případě došlo. Ve věci také došlo k nedodržení lhůty pro placení daně. Právní jistota žalobce byla také nerušená, neboť byl svého času již pravomocně ubezpečen, že příslušná lhůta pro vybrání a vymáhání už uplynula.

[16] Žalovaný uvedl, že úrok z prodlení nebylo možné s ohledem na novelizaci zákona o správě daní a poplatků provedenou zákonem č. 230/2006 Sb. aplikovat. Co se týká problematiky výzvy k úhradě nedoplatku ohledně jistiny daně, zde žalovaný odkázal na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 10. 2015, č. j. 1 Afs 215/2014-56, publikované pod č. 3336/2016 Sb. NSS; výslovně se věci týká i bod [13] navazujícího meritorního rozhodnutí Nejvyššího správního soudu, tedy jeho rozsudku ze dne 26. 11. 2015, č. j. 1 Afs 215/2014-74, dostupného na www.nssoud.cz. Žalovaný taktéž zmínil přerušení lhůty soudními řízeními, kdy žalobce obdržel až 15. 5. 2015 rozhodnutí Nejvyššího správního soudu týkající se daňové povinnosti za rok 2002. Žalovaný rovněž připomněl § 41 s. ř. s., dle kterého se příslušné lhůty přerušují po dobu soudního řízení. Též rozhodnutí o mimořádném opravném prostředku (přezkum) přerušuje lhůtu pro vyměření penále, neboť dle § 123 odst. 4 daňového řádu je dán odkladný účinek takového postupu.

V. Posouzení věci soudem

[17] Zdejší soud přezkoumal v mezích žalobních bodů napadené rozhodnutí žalovaného, jakož i předcházející rozhodnutí správního orgánu prvního stupně včetně řízení předcházejícího jeho vydání, a shledal, že **žaloba je důvodná**.

[18] Námitce, že s ohledem na znění ust. § 264 odst. 14 daňového řádu nebylo možné v dané věci stanovit penále, ale pouze úrok z prodlení, soud nepřisvědčil.

[19] Soud má za to, že správce daně na věc správně aplikoval právní úpravu penále účinnou do 31. 12. 2006, tedy do novely provedené bodem 16. části páté zákona č. 230/2006 Sb., kterým se mění zákon č. 89/1995 Sb., o státní statistické službě, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony. Zákonem č. 230/2006 Sb. byl s účinností od 1. ledna 2007 upraven nově sankční systém u nedoplatků na dani a dodatečně vyměřené daně. Zásadním způsobem se změnilo sankcionování daňových nedoplatků a dodatečně vyměřené daně, a to nejen co se týká výše sankcí, ale i jejich principu, způsobu výpočtu. Na rozdíl od stávajícího sankčního systému, ve kterém penále představovalo úhrnnou sankci, která v sobě zahrnovala jak postih za nesplnění platební povinnosti, tak i cenu peněz za dobu, po kterou

nebyly tyto odvedeny do státního rozpočtu, nový sankční systém oba tyto prvky od sebe odlišil. Penále nově upravené v § 37b zákona tak představovalo sankci za zkrácení daňové povinnosti, a proto se u něho neuplatňuje časový test; úrok z prodlení (původně penále v § 63 zákona před novelou) představuje cenu peněz, které stát požaduje za to, že daňový subjekt nepřiznal a neodvedl do státního rozpočtu daň v zákonné výši v zákonem stanovené lhůtě. Podle čl. VI. bodu 3. přechodných ustanovení části páté zákona č. 230/2006 Sb. se úprava obsažená v § 63 tohoto zákona (míněno § 63 zákona o správě daní a poplatků, v novelizovaném znění) použije pro daně, jejichž původní den splatnosti nastane po účinnosti tohoto zákona. Pro daně, jejichž původní den splatnosti nastal do účinnosti tohoto zákona, se použije § 63 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění účinném do účinnosti tohoto zákona. Z přechodných ustanovení zákona č. 230/2006 Sb., tedy jednoznačně vyplývá, že úprava obsažená v § 63 novelizovaného zákona se použije pro daně, jejichž původní den splatnosti nastane po účinnosti tohoto zákona, zatímco pro daně, jejichž původní den splatnosti nastal do účinnosti tohoto zákona, se použije § 63 zákona o správě daní a poplatků, ve znění do účinnosti tohoto zákona.

[20] Ačkoli byl v daném případě platební výměr na penále za prodlení úhrady daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2002 vydán až v roce 2011, byla s ohledem na citovaná přechodná ustanovení na věc použitelná právní úprava penále účinná do 31. 12. 2006. Původní den splatnosti daně, ve vztahu k níž byla sdělena výše penále platebním výměrem, které žalobce napadá, byl totiž poslední den lhůty k podání daňového přiznání za zdaňovací období roku 2002, tj. 31. 3. 2003 (§ 40 odst. 1, věta druhá ZSDP). Přechodná ustanovení nepochybně mají svou logiku, neboť vytvářejí určitou spravedlnost, kdy postup vůči daňovým subjektům je stejný bez ohledu na to, kdy správce daně daň dodatečně vyměřil, resp. kdy nastala její splatnost - zda před nebo po účinnosti novely zákona.

[21] Nelze přisvědčit argumentaci žalobce, že s ohledem na znění ust. § 264 odst. 14 daňového řádu mohl správce daně vyměřit pouze úrok z prodlení, nikoli penále. Odkazuje-li zákon v tomto ustanovení na úrok z prodlení podle dosavadních předpisů, toto přechodné ustanovení dopadá pouze na případy, kdy předchozí právní úprava prodlení se zaplacením daně umožňovala sankcionovat úrokem z prodlení. ZSDP však úrok z prodlení upravoval až s účinností od 1. 1. 2007 a s ohledem na přechodná ustanovení zákona č. 230/2006 Sb. se na daně s původní splatností do 1. 1. 2007 použil § 63 ZSDP ve znění do 31. 12. 2006, který úrok z prodlení neupravoval. V daném případě byl původní den splatnosti daně 31. 3. 2003, tedy před 31. 12. 2006, a proto nebylo možné žalobce o úroku z prodlení vyrozumívat. Správce daně naopak postupoval správně, pokud žalobci sdělil předpis penále podle ust. § 63 ZSDP ve znění účinném do 31. 12. 2006.

[22] Soud nesouhlasí ani s názorem žalobce, že doručením výzvy ze dne 3. 9. 2007 nedošlo k přerušení běhu původní promlčecí lhůty, jelikož výzva nebyla úkonem ve smyslu ust. § 70 odst. 2 ZSDP, neboť se netýkala daňového penále, ale vlastní daně.

[23] Podle ust. § 63 odst. 4 ZSDP ve znění účinném do 31. 12. 2006 (podle něhož se s ohledem na shora uvedenou argumentaci v daném případě postupovalo) je penále splatné dnem, kdy byly splněny zákonem stanovené podmínky pro jeho uplatnění. Předpis penále sdělil správce daně daňovému dlužníkovi platebním výměrem. Proti platebnímu výměru se daňový dlužník může odvolat do třiceti dnů od jeho doručení. O tomto předpisu se daňový

dlužník může vyrozumět kdykoliv, pokud to vyžaduje stav jeho účtu, zejména při daňové exekuci; o předpisu se daňový dlužník zpravidla vyrozumí do třiceti dnů poté, kdy daňový nedoplatek byl zcela vyrovnán, nejpozději však ve lhůtě, v níž se promlčuje vybrání daně.

[24] Podle ust. § 70 odst. 1 se právo vybrat a vymáhat daňový nedoplatek promlčuje po šesti letech po roce, ve kterém se stal tento nedoplatek splatným. Podle druhého odstavce téhož ustanovení je-li proveden úkon směřující k vybrání, zajištění nebo vymožení nedoplatku, promlčecí lhůta se přerušuje a počíná běžet nová promlčecí lhůta po uplynutí kalendářního roku, ve kterém byl daňový dlužník o tomto úkonu zpraven; daňové nedoplatky lze však vymáhat nejpozději do dvaceti let počítaných od konce roku, ve kterém se stal nedoplatek splatným, s výjimkou daňových nedoplatků zajištěných podle odstavců 4 a 5.

[25] Otázkou, zda úkony směřující k vybrání, zajištění nebo vymožení daňového nedoplatku vedle běhu lhůty k vybrání a vymáhání přerušují rovněž běh lhůty ke sdělení daňového penále, se zabýval rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v usnesení ze dne 27. 10. 2015, č. j. 1 Afs 215/2014-56, publikovaném pod č. 3336/2016 Sb. NSS. Dospěl přitom k závěru, že *„úkon směřující k vybrání, zajištění nebo vymožení nedoplatku, který přerušuje lhůtu pro vybrání a vymáhání daně podle § 70 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění účinném do 31. 12. 2006, přerušuje i lhůtu pro sdělení předpisu penále dle § 63 odst. 4 věty čtvrté části za středníkem tohoto zákona a tato lhůta začne běžet znovu způsobem uvedeným v § 70 odst. 2.“*

[26] Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v citovaném usnesení uvedl, že ust. § 63 odst. 4 ZSDP ke lhůtě pro sdělování předpisu penále výslovně odkazuje na lhůtu pro vybrání a vymožení daně. Toto ustanovení odkazuje na lhůtu pro vybrání a vymožení daně jakožto celistvý institut, nikoli pouze na délku této lhůty upravenou v § 70 odst. 1. Je proto nutné vycházet z toho, že součástí uvedeného odkazu je i odst. 2 citovaného ustanovení, který upravuje přerušování lhůty pro vybrání daně. Z toho vyplývá, že běh lhůty pro sdělení předpisu penále je shodný s během lhůty pro vybrání a vymožení daně. Přerušením lhůty pro vybrání a vymáhání daně podle § 70 odst. 2 se přerušuje i lhůta pro sdělení předpisu penále dle § 63 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků a tato lhůta začne běžet znovu způsobem uvedeným v § 70 odst. 2, a také konec běhu obou lhůt je shodný. Na tuto skutečnost nemá vliv to, zda se úkon přerušující běh lhůty podle § 70 odst. 2 vztahoval pouze na nedoplatek daně nebo i na jeho příslušenství (penále). Příslušenství daně (s výjimkou pokut) totiž sleduje osud daně (srov. § 58 zákona o správě daní a poplatků).

[27] Argumentoval-li žalobce odkazem na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 3. 2011, č. j. 5 Afs 35/2009-265, je nutno konstatovat, že ve shora citovaném usnesení č. j. 1 Afs 215/2014-56, se rozšířený senát Nejvyššího správního soudu k tomuto svému dřívějšímu rozhodnutí výslovně vyjádřil v tom smyslu, že jakkoli uvedl, že penále není automaticky zahrnuto v pojmu daňového nedoplatku a že lhůta pro sdělení předpisu penále je svou povahou lhůtou prekluzivní, zatímco lhůta pro vybrání a vymáhání daně je lhůtou promlčecí, nelze v tomto rozhodnutí rozšířeného senátu nalézt žádnou úvahu ohledně vlivu přerušování lhůty k vybrání a vymáhání úkonem směřujícím k vybrání, zajištění nebo vymožení nedoplatku na lhůtu pro sdělení předpisu penále. Naopak zdůraznil, že se v tomto dřívějším rozhodnutí zabýval pouze otázkou, kdy začíná běžet lhůta pro sdělení předpisu penále, a dospěl k závěru, že lhůta začne plynout od data původní splatnosti daně,

k níž se penále vztahuje. Skutečnost, kdy došlo k vyměření nedoplatku této daně, je dle rozšířeného senátu nerozhodná.

[28] Soud neshledal důvod se v daném případě od shora uvedených závěrů jakkoli odchýlovat. Penále jakožto příslušenství daně sleduje osud daně. Běh lhůty ke sdělení předpisu penále podle ust. § 63 odst. 4 ZSDP v rozhodném znění je shodný s během lhůty pro vybrání a vymožení daně. Jestliže byl běh lhůty pro vybrání daně zákonem stanoveným způsobem přerušen (kvalifikovaným úkonem správce daně směřujícím k vybrání, zajištění nebo vymožení daňového nedoplatku ve smyslu ust. § 70 odst. 2 ZSDP), počíná běžet nová promlčecí lhůta po uplynutí kalendářního roku, ve kterém byl daňový dlužník o tomto úkonu zpraven. Přerušením lhůty pro vybrání a vymáhání daně se přitom přeruší i lhůta pro sdělení předpisu penále, a tato lhůta začne běžet znovu; rovněž konec běhu obou lhůt je shodný. Je přitom nerozhodné, zda se úkon přerušující běh lhůty podle ust. § 70 odst. 2 vztahoval pouze na nedoplatek daně nebo i na jeho příslušenství (penále).

[29] Při počítání běhu lhůty ke sdělení předpisu penále podle ust. § 63 odst. 4 ZSDP bylo nutné vycházet z původní splatnosti daně za zdaňovací období roku 2002, tj. z data 31. 3. 2003. Z ust. § 70 odst. 1 ZSDP vyplývalo, že šestiletá lhůta běžela od 1. 1. 2004 do 31. 12. 2009. Dne 20. 9. 2007 byla žalobci doručena výzva k zaplacení daňového nedoplatku v náhradní lhůtě na daňovou povinnost, čímž došlo k přerušení promlčecí lhůty pro vybrání a vymáhání daně ve smyslu ust. § 70 odst. 2 ZSDP (tato skutečnost nebyla žalobcem zpochybněna, soud však na okraj odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 2. 2008, č. j. 9 Afs 96/2007-43, dostupný na www.nssoud.cz, podle něhož je výzva podle ust. § 73 ZSDP kvalifikovaným úkonem správce daně, kterým se podle ust. § 70 odst. 2 ZSDP přerušuje běh šestileté promlčecí lhůty, již má správce daně k dispozici k vymožení daňových nedoplatků. Tento úkon totiž nepochybně směřuje k vybrání, zajištění nebo vymožení předmětného nedoplatku.). Doručením předmětné výzvy žalobci s ohledem na shora uvedené závěry došlo současně i k přerušení lhůty pro sdělení předpisu penále podle ust. § 63 odst. 4 ZSDP. Nová lhůta ke sdělení předpisu penále tak začala plynout od 1. 1. 2008 do 31. 12. 2013.

[30] Pokud žalobce s odkazem na ust. § 264 odst. 5 daňového řádu namítal nepřezkoumatelnost rozhodnutí v důsledku nesprávně aplikovaného ZSDP namísto daňového řádu, z tohoto ustanovení nijak nevyplývá, že by správce daně nemohl po nabytí účinnosti daňového řádu postupovat podle ZSDP, v té době již zrušeného. Běh a délka lhůty pro promlčení práva vybrat a vymáhat daňový nedoplatek, která započala podle dosavadních právních předpisů a neskončila do dne nabytí účinnosti tohoto zákona, se podle ust. § 264 odst. 5 daňového řádu ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona posuzuje podle ustanovení tohoto zákona, která upravují lhůtu pro placení daně; okamžik počátku běhu této lhůty určený podle dosavadních právních předpisů zůstává zachován. Účinky právních skutečností, které mají vliv na běh této lhůty a které nastaly přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, se posuzují podle dosavadních právních předpisů. Právní skutečnosti nově zakládající stavění běhu lhůty pro placení daně podle tohoto zákona, které započaly přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, staví běh lhůty až ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona. Jak okamžik počátku běhu lhůty pro promlčení práva vybrat daňový nedoplatek, tak skutečnosti mající vliv na běh této lhůty nastalé před účinností daňového řádu, se posuzují podle dosavadních předpisů, není tedy pravdou, že by správce daně musel po nabytí účinnosti postupovat

výhradně podle daňového řádu. Žalobce ostatně nespecifikuje, s jakou konkrétní částí citovaného ustanovení měl být postup správce daně v daném případě v rozporu.

[31] Neobstojí ani argumentace žalobce týkající se nepřípustnosti nepravé retroaktivity přechodných ustanovení daňového řádu, resp. jejich protiústavnosti. Soud neshledal žádný důvod obracet se na Ústavní soud se žádostí o stanovisko, jelikož o návrhu Nejvyššího správního soudu na zrušení § 264 odst. 4 vět první a druhé daňového řádu, na nějž žalobce odkazoval, Ústavní soud již rozhodl nálezem ze dne 15. 9. 2015, sp. zn. Pl. ÚS 18/14, tak, že návrh zamítl.

[32] Soud však shledal důvodnou námitku, že penále nebylo žalobci sděleno v zákonné lhůtě.

[33] Jak již bylo uvedeno, podle ust. § 63 odst. 4 ZSDP, ve znění do 31. 12. 2006 se o předpisu penále může daňový subjekt vyrozumět kdykoliv, zejména, vyžaduje-li to stav jeho účtu; nejpozději však ve lhůtě, v níž se promlčuje vybrání daně. Šestiletá lhůta pro vybrání daně ve smyslu ust. § 70 odst. 1 ZSDP běžela od 1. 1. 2004 do 31. 12. 2009, doručením výzvy žalobci dne 20. 9. 2007 došlo k jejímu přerušení a od 1. 1. 2008 počala běžet lhůta nová. Vzhledem k tomu, že nová lhůta k předepsání penále počala běžet za účinnosti ZSDP a skončila za účinnosti daňového řádu, bylo nutno respektovat přechodná ustanovení daňového řádu, a v souladu s ust. § 264 odst. 5 tohoto zákona posuzovat běh a délku lhůty ode dne nabytí účinnosti daňového řádu podle daňového řádu. Ohledně délky lhůty lze konstatovat, že jak ZSDP v § 70 odst. 1, tak daňový řád v § 160 hovoří o šestileté lhůtě. Je tedy nepochybné, že lhůta pro vybrání daně, v níž bylo možné předepsat žalobci penále, uplynula dne 31. 12. 2013.

[34] Ze správního spisu soud zjistil, že předmětné penále bylo žalobci sděleno platebním výměrem správce daně ze dne 29. 11. 2011, č. j. 392282/11/288512709941; toto rozhodnutí však bylo na základě odvolání žalobce podle ust. § 116 odst. 1 písm. b) daňového řádu rozhodnutím správce daně ze dne 18. 9. 2012, č. j. 11305/12-1100-709857, zrušeno a řízení bylo zastaveno. Dne 14. 12. 2012 byl Finančním úřadem Brno I u Finančního ředitelství v Brně podán podnět k přezkoumání rozhodnutí, v němž Finanční úřad Brno I navrhl vydání rozhodnutí o nařízení přezkoumání rozhodnutí o odvolání ze dne 18. 9. 2012, a následně změnu odvoláním napadeného rozhodnutí tak, aby odvolání bylo zamítnuto a napadené rozhodnutí (platební výměr ze dne 29. 11. 2011) potvrzeno. Rozhodnutím Generálního finančního ředitelství ze dne 21. 8. 2013, č. j. 38720/13/7001-11101-010509, bylo nařízeno přezkoumání rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 18. 9. 2012, č. j. 11305/12-1100-709857. Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce odvolání, o kterém bylo rozhodnuto rozhodnutím Ministerstva financí ze dne 18. 3. 2014, č. j. MF-122209/2013/39, tak, že odvolání žalobce bylo zamítnuto, a rozhodnutí o nařízení přezkoumání rozhodnutí bylo potvrzeno. Rozhodnutí o nařízení přezkoumání rozhodnutí odvolacího orgánu ze dne 18. 9. 2012 nabylo právní moci dne 19. 3. 2014. Dne 16. 9. 2014 změnilo Odvolací finanční ředitelství v rámci přezkumného řízení žalobou napadeným rozhodnutím rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 18. 9. 2012, č. j. 11305/12-1100-709857, tak, že odvolání žalobce zamítl a napadený platební výměr Finančního úřadu I ze dne 29. 11. 2011, č. j. 392282/11/288512709941, potvrdilo.

[35] Podle ust. § 122 odst. 3 věty druhé daňového řádu lze přezkoumání rozhodnutí vydaného v řízení při placení daní nařídit, pokud neuplynula lhůta pro placení daně. Daňový řád výslovně nestanoví, co se rozumí „rozhodnutím vydaným v řízení při placení daní“ a odpověď na tuto otázku nedává ani důvodová zpráva k zákonu. Soud nicméně dospěl k závěru, že platební výměr na penále podle ust. § 63 odst. 4 ZSDP, ve znění účinném do 31. 12. 2006 takovým rozhodnutím je. Vycházel přitom jednak ze systematického zařazení penále v zákoně (§ 63 ZSDP byl zařazen do části šesté zákona – Placení daní) a jednak z povahy tohoto institutu. Jediná lhůta, kterou byl správce daně při předepsání penále omezen, byla totiž právě šestiletá lhůta k vybrání (resp. placení) daně, když nejpozději v této lhůtě musel být daňovému subjektu předpis penále sdělen.

[36] Zákon umožňuje přezkoumáním rozhodnutí napravit nezákonnost vydaných rozhodnutí a tím pravomocně ukončená řízení „otevřít“, tato možnost správce daně však není neomezená. Stejně jako účelem prekluzivní lhůty pro placení daně je jednoznačně definovat časový prostor pro vypořádání právních vztahů plynoucích z daňových povinností, a současně vytvořit na jedné straně určitou bariéru pro správce daně a na druhé straně právní jistotu pro daňové subjekty, je i účelem časového omezení možnosti nařízení přezkoumání rozhodnutí vydaných v této fázi daňového řízení zajistit určitou právní jistotu pro daňové subjekty vytvořením jasně ohraničeného prostoru, v němž je možné pravomocně ukončená rozhodnutí „otvírat“. Nařídit přezkoumání rozhodnutí bylo podle ust. § 122 odst. 3 věty druhé daňového řádu možné pouze ve lhůtě pro placení daně (tj. do 31. 12. 2013), v daném případě však bylo přezkoumání rozhodnutí pravomocně nařízeno až dne 19. 3. 2014, tedy po uplynutí této objektivní lhůty. Ke sdělení předpisu penále tedy zároveň došlo až po uplynutí výše specifikované šestileté lhůty, tedy po 31. 12. 2013.

[37] Z uvedených důvodů dospěl soud k závěru, že v zákonné šestileté lhůtě ve smyslu ust. § 160 daňového řádu nebylo žalobci penále zákonným způsobem předepsáno. Platební výměr na penále předepsaný žalobci dne 29. 11. 2011 byl ke dni 31. 12. 2013, kdy uplynula lhůta pro placení daně, pravomocně zrušen, tzn., že k tomuto dni neexistoval; tento úkon také nevedl k přerušení nebo stavění lhůty pro placení daně (viz § 160 odst. 3 a 4 daňového řádu). Pokud dne 19. 3. 2014 bylo pravomocně nařízeno přezkoumání rozhodnutí o odvolání proti platebnímu výměru, stalo se tak v době, kdy správce daně nebyl k nařízení přezkoumání rozhodnutí oprávněn; rovněž k předpisu penále tak došlo opožděně. Jeho postup neměl oporu v zákoně, jelikož k nařízení přezkoumání rozhodnutí došlo až po uplynutí objektivní lhůty dle ust. § 122 odst. 3 daňového řádu. Vzhledem k tomu, že žalobou napadené rozhodnutí, kterým bylo změněno původní rozhodnutí o odvolání a kterým byl potvrzen původně vydaný platební výměr ze dne 29. 11. 2011, bylo vydáno v důsledku takto nezákonně nařízeného přezkoumání rozhodnutí, je i na toto rozhodnutí nutno pohlížet jako na nezákonné. Opačným výkladem by byl popřen účel stanovení objektivní lhůty k možnosti nařídit přezkoumání rozhodnutí ve smyslu ust. § 122 odst. 3 daňového řádu. Platební výměr ze dne 29. 11. 2011, který změnou rozhodnutí o odvolání provedenou na základě nařízení přezkoumání rozhodnutí „obživl“, proto v důsledku vadného postupu správce daně nebylo možno považovat za řádné předepsání penále ve smyslu ust. § 63 ZSDP.

[38] Ve věci přitom nebylo, v rozporu s názorem žalovaného, relevantní ustanovení § 41 s. ř. s., dle kterého po dobu řízení před soudem neběží (tedy staví se) lhůty pro zánik práva ve věcech daní, cel, poplatků, odvodů, záloh na tyto příjmy a odvodů za porušení rozpočtové kázně, které jsou příjmem státního rozpočtu, státních finančních aktiv nebo rezervních fondů

organizačních složek státu, rozpočtů územních samosprávných celků, nebo státních fondů nebo Národního fondu, a o promlčecích dobách ve věci náhrady škody nebo nemajetkové újmy způsobené při výkonu veřejné moci podle zvláštního zákona. Je sice pravdou, že je dána úzká souvislost mezi daní jako takovou a jejím příslušenstvím, neboť obecně platí, že příslušenství daně sleduje osud daně. Tak široce, jak deklaruje žalobce, však § 41 s. ř. s. nelze interpretovat. Ustanovení § 41 s. ř. s. by dopadalo na situaci, kdy by soudní řízení probíhalo právě ve věci příslušenství daně, a to pro toto příslušenství; nedopadá však na situaci, že je vedeno řízení před soudem týkající se „jistiny“. Správce daně totiž může penále předepsat nezávisle na soudním řízení týkajícím se samotné daně (neboť jeho rozhodnutí o dani je stále pravomocné a svědčí mu presumpce správnosti) a v takovém případě je na daňovém subjektu, aby podal žalobu ve věci příslušenství daně; právě ve vztahu k němu by pak došlo ke stavění lhůt. Význam proto nebylo možné připsat řízení ve věci vedené před Nejvyšším správním soudem pod sp. zn. 9 Afs 89/2013, (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 5. 2014, č. j. 9 Afs 89/2013-56, dostupný na www.nssoud.cz), které se týkalo daňové povinnosti žalobce za rok 2002, a kterého se žalovaný v nyní zvažovaném kontextu dovolával.

[39] Obdobné lze uvést o žalovaným zmiňovaném ustanovení § 122 odst. 4 daňového řádu, dle něhož „[n]ařízení přezkoumání rozhodnutí má vůči takto přezkoumávanému rozhodnutí a navazujícím rozhodnutím odkladný účinek až do doby oznámení rozhodnutí ve věci, vydaného v přezkumném řízení, s výjimkou zajištění podle § 167 až 169, § 170 a 173. Po dobu trvání odkladného účinku úroky, které jsou příslušenstvím daně, nevznikají“. Toto ustanovení totiž neřeší přerušení či stavění lhůt, ale odkladný účinek, což nelze směřovat. Nadto je také třeba uvažovat pouze o pravomocném nařízení přezkoumání rozhodnutí; k tomu však v posuzovaném případě došlo až po uplynutí lhůty pro placení daně.

VI. Závěr a náklady řízení

[40] Krajský soud v Brně z výše uvedených důvodů rozhodnutí žalovaného pro nezákonnost ruší a věc mu vrací k dalšímu řízení (§ 78 odst. 1 a 4 s. ř. s.); v dalším řízení je žalovaný právním názorem soudu vázán (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).

[41] O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 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.

[42] Žalobce dosáhl v řízení o žalobě plného úspěchu, a proto má právo na náhradu nákladů řízení vůči žalovanému. Odměna žalobcova advokáta a náhrada hotových výdajů byla stanovena podle § 35 odst. 2 s. ř. s. a vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů. V daném případě se jednalo o čtyři úkony právní služby (převzetí a příprava zastoupení, žaloba, replika, účast na jednání) a čtyři režijní paušály, a to ve výši $4 \times 3 \times 100$ Kč a 4×300 Kč [§ 7 bod 5., § 9 odst. 4 písm. d), § 11 odst. 1 písm. a), d), g), § 13 odst. 3 advokátního tarifu], tedy celkem 13 600 Kč. Protože advokát žalobce je plátcem daně z přidané hodnoty, zvyšují se náklady řízení o částku 2 856 Kč, odpovídající dani (21 %), kterou je povinen z odměny za zastupování a z náhrad hotových výdajů odvést podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (§ 57 odst. 2 s. ř. s.). Žalobci dále přísluší náhrada za zaplacený soudní poplatek za žalobu ve výši 3 000 Kč. Celkem tedy byla žalobci vůči

žalovanému přiznána náhrada nákladů ve výši 19 456 Kč. K jejímu zaplacení soud určil přiměřenou lhůtu.

P o u ě n í : Proti tomuto rozsudku 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.

V Brně dne 31. ledna 2017

JUDr. Zuzana Bystřická, v.r.
předsedkyně senátu