



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Hany Veberové a soudců Mgr. Marka Bedřicha a JUDr. Jitky Hroudové v právní věci žalobce **HAMAGA a.s.**, IČ 25170562, se sídlem v Praze 4 – Kunraticích, Ratajova 1113/8, zastoupeného společností Censitio s.r.o., se sídlem v Praze 4, Ratajova 1113/8, jednající Ing. Tomášem Hajduškem, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem v Brně, Masarykova 31, o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 14. 11. 2012, č. j. 16627/12-1500-106794,

t a k t o:

I. Rozhodnutí Finančního ředitelství v Praze ze dne 14. 11. 2012, č. j. 16627/12-1500-106794, s e z r u š u j e a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.

II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení v částce 20.342,- Kč do třiceti dnů ode dne právní moci tohoto rozsudku k rukám zástupce žalobce – společnosti Censitio s. r. o.

Odůvodnění

I.

Žalobce se žalobou, podanou u Městského soudu v Praze, domáhal přezkoumání a zrušení rozhodnutí bývalého Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 14. 11. 2012, jímž bylo zamítnuto odvolání žalobce proti rozhodnutí bývalého Finančního úřadu pro Prahu – Jižní Město ze dne 15. 5. 2012, kterým byla zamítnuta námitka daňového subjektu ze dne 23. 4. 2012.

Žalobce v podané žalobě namítl, že výzvou Finančního úřadu pro Prahu – Jižní Město ze dne 11. 11. 2011 byl zahájen postup k odstranění pochybností ve věci přiznání daňového subjektu k dani z přidané hodnoty za třetí čtvrtletí roku 2011. Tento postup byl ukončen dne 14. 2. 2012, kdy byl daňovému subjektu sdělen výsledek postupu k odstranění pochybností. Následně vydal Finanční úřad pro Prahu – Jižní Město dne 6. 3. 2012 platební výměr, kterým byla daň vyměřena v souladu s podaným daňovým přiznáním. Vzhledem k tomu, že daňovým subjektem vykázaný nadměrný odpočet nebyl zpochybněn, má daňový subjekt za to, že má nárok na uhrazení úroku za dobu zadržování nadměrného odpočtu ode dne 24. 11. 2011, kdy měl nejpozději být odpočet daňovému subjektu za normálních okolností vrácen, do dne 13. 3. 2012, kdy byl nadměrný odpočet daňovému subjektu skutečně vrácen.

Žalobce v podané žalobě poukázal na článek 183 Směrnice Rady č. 2006/112/ES, o společném systému daně z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, přičemž dospěl k závěru, že podle jeho názoru tento článek brání vnitrostátní právní úpravě, která stanoví, že se obecná lhůta pro vrácení nadměrného odpočtu daně z přidané hodnoty, po jejímž uplynutí vzniká nárok na úroky z prodlení z částky, která musí být vrácena, v případě zahájení řízení o daňové kontrole prodlužuje a toto prodloužení má za následek, že na uvedené úroky vzniká nárok až po datu skončení této daňové kontroly. Žalobce poukázal na nadřazenost evropského práva nad vnitrostátními předpisy, která platí závazně pro všechny evropské akty a členské státy nesmějí uplatňovat vnitrostátní pravidlo, které je v rozporu s evropským právem. Odkázal přitom zejména na závěry, k nimž dospěl Soudní dvůr Evropské unie v odůvodnění rozsudku ze dne 12. 5. 2011 ve věci Enel Maritsa Iztok, sp. zn. C-107/10.

Žalobce v podané žalobě namítl, že české daňové právo žádnou lhůtu pro provedení daňové kontroly nestanoví, nečiní tak ani v případě postupu k odstranění pochybností. Stát tak může beztestně po několik měsíců či let zadržovat nadměrný odpočet, aniž by nesl jakoukoli odpovědnost v případě, že se následně prokáže jeho oprávněnost. Žalobce poukázal na rozsudek Soudního dvora Evropské unie ze dne 18. 12. 1997, sp. zn. C-286/94, Garage Molenheide BVBA, podle něhož v případě, že bude plátce v dalším sporu s daňovou správou úspěšný a nadměrný odpočet bude vrácen, bylo by v rozporu s principem proporcionality, pokud by se při výpočtu úroku placeného státní pokladnou nebralo jako počáteční den datum, ke kterému byl nadměrný odpočet vrácen za běžných okolností. Podle Evropského soudního dvora se tak pro účely výpočtu úroku musí zohlednit období mezi dnem, kdy by byl odpočet za běžných okolností vrácen, tj. třicátý den po konkludentním vyměření a dnem, kdy byl vrácen skutečně. Povinností správních orgánů i soudů je respektovat základní pravidla při uplatňování vnitrostátního práva s ohledem na existenci principu přednosti komunitárního práva, jeho přímého účinku a hlavně povinnosti eurokonformního výkladu národních předpisů. Žalobce poukázal rovněž na judikaturu Evropského soudního dvora, která dospěla k závěru, že osoba povinná k dani nemůže dočasně disponovat finančními prostředky, které odpovídají částce nadměrného odpočtu DPH, protože pak nese hospodářské znevýhodnění, které může být vykompenzováno zaplacením úroků, čímž je zaručeno dodržení zásady daňové neutrality.

II.

Z obsahu vyjádření žalovaného správního úřadu k podané žalobě vyplývá, že žalovaný s právním názorem uvedeným v žalobě, nesouhlasí. Zároveň uvedl, že argumenty, obsažené v žalobě, jsou téměř totožné s argumenty, uplatněnými v rámci odvolacího řízení a proto žalovaný v plném rozsahu odkázal na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí.

Žalovaný má za to, že správce daně zahájil postup k odstranění pochybností v případě žalobce zcela v souladu s ustanoveními zákona a i uvedeným rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 3. 2007, č. j. 7fs 10/2006-57, dostupným na www.nssoud.cz, když výzvu odůvodnil konkrétními pochybnostmi, v daném případě skutečností, že daňový subjekt v posledních dvanácti měsících vykazuje vyšší zdanitelná plnění než uskutečněná plnění s nárokem na odpočet daně.

Daňový subjekt žádným způsobem zákonnost zahájení ani průběh postupu k odstranění pochybností nezpochybňoval. Postup k odstranění pochybností byl ukončen po čtyřech měsících od vydání výzvy a nadměrný odpočet byl vyměřen platebním výměrem ze dne 6. 3. 2012. Uvedená lhůta odpovídala počtu dožádaných úkonů správce daně, které směřovaly zejména k prověření zdanitelného plnění uskutečněného pro daňový subjekt, jednotlivé úkony byly opodstatněné a učiněné pro zjištění skutečností, rozhodných k prověření údajů v daňovém přiznání. Daňovému subjektu nic nebránilo, aby sám ze své iniciativy předložil k daňovému přiznání důkazní prostředky, které by prokázaly oprávněnost uplatněného nadměrného odpočtu, čímž mohl předejít zahájení postupu k odstranění pochybností.

Postup k odstranění pochybností byl ukončen vydáním platebního výměru dne 6. 3. 2011, kterým byl vyměřen nadměrný odpočet v souladu s podaným daňovým přiznáním a tento den byl také dnem počátku běhu třicetidenní lhůty podle ustanovení § 105 odstavec 1 zákona o dani z přidané hodnoty k vrácení vratitelnému přeplatku, který daňovému subjektu v důsledku toho vznikl. Správce daně vrátil nadměrný odpočet daňovému subjektu dne 13. 3. 2012, tedy v zákonné lhůtě a nárok na úrok z přeplatku podle názoru žalovaného odvolateli nevznikl.

Podle názoru žalovaného nelze hovořit o tom, že by došlo ze strany správce daně ve vztahu k přezkoumání výše nadměrného odpočtu ke svévolnému jednání. Bezodkladně po ukončení postupu k odstranění pochybností byl platebním výměrem vyměřen nadměrný odpočet a tento byl v zákonné lhůtě vrácen daňovému subjektu. Veškeré úkony správce daně byly činy v přiměřených lhůtách, správce daně jednal na základě konkrétních pochybností, vyjádřených ve výzvě, jimž mohl daňový subjekt sám předejít doložením relevantních podkladů v daňovém přiznání. Správce daně tak jednal v souladu s relevantními ustanoveními českého daňového práva a k vrácení nadměrného odpočtu došlo za podmínek, které si Česká republika jako členský stát Evropské unie sama v souladu s článkem 183 Směrnice Rady č. 2006/112/ES, o společném systému daně z přidané hodnoty (Recast), stanovila při zachování postupu v rámci mantinelů, určených judikaturou Nejvyššího správního soudu.

III.

Z obsahu předloženého spisového materiálu žalovaného správního úřadu vyplývá, že žalobce podal dne 25. 10. 2011 k Finančnímu úřadu pro Prahu – Jižní Město daňové přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období třetího čtvrtletí roku 2011, ve kterém vykázal nadměrný odpočet ve výši 1,108.077,- Kč.

Výzvou ze dne 11. 11. 2011 zahájil správce daně postup k odstranění pochybností a vyzval žalobce podle ustanovení § 89 daňového řádu k odstranění pochybností o správnosti, pravdivosti, průkaznosti a úplnosti údajů o zdanitelných plněních, vykázaných v daňovém přiznání. Správce daně vyjádřil pochybnosti v tom směru, že v posledních dvanácti měsících

jsou vykazována v daňových přiznáních žalobce vyšší přijatá zdanitelná plnění než uskutečněná zdanitelná plnění s nárokem na odpočet daně a existují tak pochybnosti, zda vykazovaný nárok na odpočet daně byl uplatněn v souladu s ustanoveními § 72 a 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném pro rok 2011.

Dne 16. 11. 2011 žalobce předložil správci daně požadované doklady, následně správce daně prováděl četná dožádání u obchodních partnerů žalobce, aby prověřil uskutečnění zdanitelného plnění na dani z přidané hodnoty. S výsledky postupu k odstranění pochybností byl žalobce seznámen protokolem dne 14. 2. 2012 se závěrem, že žalobce unesl důkazní břemeno ohledně prokázání uskutečnění zdanitelného plnění a správce daně uznal nárok na nadměrný odpočet k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období třetího čtvrtletí roku 2011 v požadované výši.

Nadměrný odpočet byl vyměřen v souladu s podaným daňovým přiznáním platebním výměrem ze dne 6. 3. 2012 ve výši 1,108.077,- Kč a dne 13. 3. 2012 byla tato částka vyplacena na účet žalobce.

Dne 4. 4. 2012 požádal žalobce o neprodlenou úhradu úroku ve smyslu ustanovení § 254 daňového řádu a jeho zaslání na účet žalobce, jelikož podle jeho názoru mu vznikl v důsledku zadržování nadměrného odpočtu nárok na úroky za dobu ode dne 24. 11. 2011 do dne 13. 3. 2012.

Sdělením ze dne 20. 4. 2012 nebylo výzvě žalobce o přiznání úroku z přeplatku zaviněného správcem daně vyhověno, správce daně nepřiznání úroku odůvodnil tím, že provádění postupu k odstranění pochybností bylo v posuzovaném případě shledáno oprávněným a nadměrný odpočet byl vrácen v zákonem stanovené lhůtě třiceti dnů ode dne vyměření nadměrného odpočtu podle ustanovení § 105 zákona o DPH.

Proti sdělení o nepřiznání úroku z přeplatku podal žalobce námitku, v níž nesouhlasil s postupem správce daně při zamítnutí žádosti o úrok z prodlení. Rozhodnutím ze dne 15. 5. 2012 správce daně jako nedůvodnou námitku žalobce zamítl, zrekapituloval průběh daňového řízení a vysvětlil v odůvodnění rozhodnutí důvody, pro které správce daně neakceptuje judikát Evropského soudního dvora s odkazem na ustanovení Směrnice Rady č. 2006/112/ES, o společném systému daně z přidané hodnoty s odkazem na ustanovení § 105 zákona o DPH.

Proti rozhodnutí o zamítnutí námítky podal žalobce odvolání, obsahově zcela shodné s podanou žalobou, v němž opakovaně odkazoval na rozhodnutí Evropského soudního dvora č. C-107/10 a na znění článku 183 Směrnice s tím, že evropské právo má vyšší váhu než vnitrostátní právní předpis členského státu Evropské unie.

O podaném odvolání rozhodl právní předchůdce žalovaného žalobou napadeným rozhodnutím, jímž odvolání zamítl a napadené rozhodnutí ze dne 15. 5. 2012 potvrdil se závěrem, že nelze přisvědčit odvolacím námitkám o nadřazenosti komunitárního práva Evropského společenství. Podmínky vrácení nadměrného odpočtu, která si Česká republika sama určila a Směrnice Rady jí to umožnila, upravuje ustanovení § 105 zákona o DPH, které bylo koncipováno tak, aby bylo přinejmenším v základních rysech kompatibilní s šestou směrnicí a jeho text je formulován takto:

„Vznikne-li v důsledku vyměření nadměrného odpočtu vratitelný přeplatek, vrátí se plátcí bez žádosti do třiceti dnů od vyměření nadměrného odpočtu. Za den vzniku vratitelného přeplatku se považuje den vyměření...“

Správce daně postupoval v souladu s tímto ustanovením, podle něhož nadměrný odpočet vznikne až po jeho vyměření. Správci daně vznikly z důvodů shora uvedených pochybnosti o správnosti, pravdivosti a úplnosti údajů, uvedených v daňovém přiznání za zdaňovací období třetího čtvrtletí roku 2011 na dani z přidané hodnoty a proto byl povinen zahájit postup k odstranění pochybností. Délka postupu k odstranění pochybností v trvání čtyř měsíců odpovídala počtu dožádaných úkonů správce daně, zejména úkonům k prověření zdanitelného plnění, uskutečněného pro žalobce. Správce daně svým konáním žádným způsobem nenarušil práva daňového subjektu a ze strany správce daně nedošlo ke zneužití práva a k porušení základních zásad daňového řízení. Zahájením postupu k odstranění pochybností nedochází k vyměření daně, nevzniká nadměrný odpočet ani přeplatek na dani až do doby, než je zjištěno, zda si daňový subjekt nárokuje nadměrný odpočet oprávněně či nikoliv. Nárok na úrok z přeplatku odvolateli proto nevznikl, neboť nadměrný odpočet byl vrácen v zákonem stanovené třicetidenní lhůtě ode dne vyměření.

IV.

Městský soud v Praze rozhodl o podané žalobě rozsudkem ze dne 26. 5. 2014, č. j. 11Af 1/2013 – 44, žalobu jako nedůvodnou zamítl a vyslovil, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení. Soud dospěl k závěru, že správce daně svým konáním žádným způsobem nenarušil práva daňového subjektu a z jeho strany ani ze strany odvolacího správního úřadu nedošlo ke zneužití práva či k porušení základních zásad daňového řízení, včetně výše citovaných zvláštních zásad, týkajících se institutu vrácení nadměrného odpočtu na dani z přidané hodnoty. Podle české právní úpravy (ustanovení § 105 zákona o DPH) zahájením postupu k odstranění pochybností nedochází ani k vyměření daně, nevzniká nadměrný odpočet ani přeplatek na dani, to vše až do doby, než je zjištěno, zda si daňový subjekt nárokuje nadměrný odpočet oprávněně či nikoliv. Nárok na úrok z přeplatku žalobci v nyní posuzovaném případě nevznikl, neboť nadměrný odpočet byl vrácen v zákonem stanovené třicetidenní lhůtě ode dne vyměření a nejedná se o jeho automatické zadržení ve smyslu rozhodnutí ESD ve věci sp.zn. C-286/94, Garage Molenheide BVBA. Námitka žalobce, týkající se článku 183 Směrnice, je nedůvodná, protože ze znění tohoto ustanovení vyplývá, že podmínky stanoví členský stát sám a tyto podmínky byly v posuzované věci dodrženy.

V.

Uvedený rozsudek městského soudu byl k žalobcem podané kasační stížnosti zrušen rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 4. 2015, č. j. 9Afs 174/2014 – 61 a věc byla městskému soudu vrácena k novému rozhodnutí s odůvodněním, že se soud nevypořádal náležitě s argumentací žalobce v podané žalobě, protože z odůvodnění rozsudku není zřejmé, proč soud nepovažoval žalobní argumentaci za důvodnou a proč považuje žalobní námitky liché, mylné nebo vyvrácené. Nejvyšší správní soud se nezabýval hmotněprávní argumentací žaloby s odůvodněním, že pokud by věc posuzoval namísto městského soudu, připravil by tím účastníky řízení o posouzení věci nižší soudní instancí.

VI.

Městský soud v Praze je právním názorem, jenž byl vyjádřen v uvedeném rozsudku Nejvyššího správního soudu, vázán (ustanovení § 110 odstavec 3 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů – dále jen s. ř. s.), proto znovu přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí a jemu předcházející řízení před správním úřadem z hlediska uplatněných žalobních bodů, při přezkoumání vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době vydání napadeného rozhodnutí (ustanovení § 75 s. ř. s.). Vzhledem k tomu, že žádný z účastníků řízení nepožádal výslovně o nařízení ústního jednání, vyjádřili tím žalobce i žalovaný souhlas se zamýšleným postupem soudu rozhodnout ve věci samé bez nařízení ústního jednání. Z tohoto důvodu Městský soud v Praze postupoval podle ustanovení § 51 odstavec 1 s. ř. s. a o podané věci rozhodl, aniž ústní jednání nařizoval. Věc soud posoudil takto:

VII.

Žalobce se podanou žalobou domáhal přezkoumání a zrušení rozhodnutí bývalého Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 14. 11. 2012, jímž bylo zamítnuto odvolání žalobce proti rozhodnutí bývalého Finančního úřadu pro Prahu – Jižní Město ze dne 15. 5. 2012, kterým byla zamítnuta námitka daňového subjektu ze dne 23. 4. 2012, týkající se nevyhovění žádosti žalobce o uhrazení úroku za dobu zadržování nadměrného odpočtu ode dne 24. 11. 2011, kdy měl nejpozději být odpočet daňovému subjektu za normálních okolností vrácen, do dne 13. 3. 2012, kdy byl nadměrný odpočet daňovému subjektu skutečně vrácen.

Soud vycházel z následující právní úpravy:

Podle ustanovení článku 183 Směrnice Rady č. 2006/112/ES, o společném systému daně z přidané hodnoty (Recast), pokud za dané zdaňovací období výše odpočtu daně překročí výši splatné daně, mohou členské státy buď převést nadměrný odpočet daně do následujícího období, nebo vrátit daň v souladu s podmínkami, které samy stanoví. Členské státy však mohou odmítnout vrácení nadměrného odpočtu daně nebo jeho převedení do dalšího období, jestliže je jeho výše zanedbatelná.

Podle ustanovení § 105 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném pro rok 2011, vznikne-li v důsledku vyměření nadměrného odpočtu vratitelný přeplatek, vrátí se plátcí bez žádosti do třiceti dnů od vyměření nadměrného odpočtu.

Jestliže má správce daně pochybnosti o správnosti, pravdivosti, průkaznosti či úplnosti podaného daňového přiznání, sdělí je daňovému subjektu a vyzve jej k doplnění, vysvětlení či opravě údajů uvedených v daňovém přiznání.

Podle ustanovení § 155 odstavec 5 daňového řádu je-li poukazován správcem daně vratitelný přeplatek po lhůtě stanovené zákonem pro vrácení vratitelného přeplatku, který se vrací bez žádosti, náleží daňovému subjektu úrok z vratitelného přeplatku, který odpovídá ročně výši repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o 14 procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí. Tento úrok daňovému subjektu náleží ode dne následujícího po dni, ve kterém uplynula stanovená lhůta pro vrácení vratitelného přeplatku, do dne jeho poukázání daňovému subjektu. Úrok se nepřiznává, nepřesahuje-li 100,- Kč. O výši úroku rozhodne správce daně bezodkladně po vrácení tohoto přeplatku; ustanovení § 254 odstavec 3 a 6 se použije obdobně.

Podle ustanovení § 254 odstavec 1 daňového řádu, dojde-li ke zrušení, změně nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně z důvodu nezákonnosti nebo z důvodu nesprávného úředního postupu správce daně, náleží daňovému subjektu úrok z částky, která byla daňovým subjektem uhrazena na základě tohoto rozhodnutí nebo v souvislosti s tímto rozhodnutím, který odpovídá ročně výši repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o 14 procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí, a to ode dne následujícího po dni splatnosti nesprávně stanovené daně, nebo došlo-li k úhradě nesprávně stanovené daně později, ode dne její úhrady. Podle odstavce 3 citovaného ustanovení úrok přiznaný podle tohoto ustanovení správce daně předepíše na osobní daňový účet do 15 dnů ode dne účinnosti rozhodnutí, kterým bylo rozhodnutí o stanovení daně zrušeno, změněno nebo prohlášeno za nicotné, anebo ode dne prohlášení neoprávněného vymáhání.

VIII.

Z výše citovaných ustanovení vyplývá při jejich doslovném výkladu následující:

Nárok na odpočet vzniká plátcí okamžikem, kdy nastaly skutečnosti zakládající povinnost tuto daň přiznat (ustanovení § 72 odstavec 3 zákona o DPH). Nadměrným odpočtem se pro účely zákona o DPH ve smyslu jeho ustanovení § 4 odstavec 1 písm. e) rozumí daň odpovídající rozdílu mezi daní na výstupu a odpočtem daně za zdaňovací období v případě, že daň na výstupu je nižší než odpočet daně. Nárok na nadměrný odpočet k tomu, aby se přeměnil v peněžitou částku, na jejíž vyplacení má plátcův nárok vůči správci daně, musí být uplatněn. Uplatnění je zároveň signálem pro správce daně, že podle plátcův nárok existuje. Před uplatněním nároku, resp. bez uplatnění, nelze po správci daně spravedlivě požadovat, a z toho vychází i rozhodná právní úprava, aby se otázkou existence odpočtu zabýval. Velmi specifickou výjimkou může být za určitých okolností např. stanovení DPH podle pomůcek (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 12. 2012, č. j. 7Afs 69/2013 – 33, dostupný na www.nssoud.cz).

Na druhé straně uplatnění nároku musí být za běžných okolností (tj. není-li důvodu k domněnce, že nárok je uplatňován podvodně, zcela nedůvodně, bez jakékoli opory ve skutkových důvodech apod.) považováno za okolnost, která významně ovlivňuje hospodaření plátců a dotýká se jeho legitimních zájmů. Nárok na odpočet, včetně odpočtu nadměrného, je přitom majetkový nárok vůči státu vyplývající přímo ze základních strukturálních principů DPH, na nichž je tato daň postavena. Je to negativní daňová povinnost, která vzniká jako logický důsledek toho, že v určitých časových intervalech je u určitého plátcův jeho daň na vstupu vyšší než daň na výstupu. Pracuje-li konstrukce DPH s relativně krátkými zdaňovacími obdobími, je jen logické, že nadměrný odpočet bude u řady plátců vcelku často se opakující jev.

Správce daně je povinen (ustanovení § 7 odstavec 1 daňového řádu) při vypořádání uplatněného nároku postupovat bez zbytečných průtahů. To však neznamená, že nemá k dispozici nástroje k prověřování správnosti plátcem uplatněného nároku (zejména postup k odstranění pochybností nebo daňovou kontrolu), pokud jsou pro jejich použití splněny zákonem stanovené podmínky. Vnitrostátní právní úprava vracení nadměrného odpočtu nestanovuje striktní časové omezení pro takové prověřování. Navíc podle doslovného výkladu vnitrostátního práva nárok na výplatu nadměrného odpočtu vzniká až uplynutím třicetidenní lhůty, která začne běžet od vyměření nadměrného odpočtu (ustanovení § 105 odstavec 5

zákona o DPH).

IX.

Vyměření nadměrného odpočtu má převážně povahu deklaratorního správního rozhodnutí (autoritativně určuje, že plátcí vznikl nárok na nadměrný odpočet v určité výši). Konstitutivní charakter má vyměření jen potud, že zakládá počátek běhu lhůty, po jejímž uplynutí je nadměrný odpočet plátcem exekučně vymahatelný na státu. V tomto smyslu lze tedy podle názoru Nejvyššího správního soudu, vyjádřeného v rozsudku ze dne 25. 9. 2014, č. j. 7Aps 3/2013 – 34, ve znění opravného usnesení ze dne 5. 11. 2014, č. j. 7Aps 3/2013 – 47, dostupného na www.nssoud.cz, vyměření nadměrného odpočtu velmi dobře srovnávat například s rozsudkem ukládajícím povinnost zaplatit peněžité plnění na základě smlouvy, již se dlužník zavázal k určitému datu peněžité plnění zaplatit. Takový rozsudek autoritativně stanoví, že povinnost k plnění existuje (a existovala i před jeho vydáním) a „mění“ ji po uplynutí lhůty k dobrovolnému plnění v povinnost exekučně vymahatelnou. Právní úprava soukromoprávních úroků z prodlení (zejména ustanovení § 1970 zákona č. 89/2012 Sb., občanského zákoníku) tomu odpovídá. Úroky z prodlení náleží zásadně „zpětně“, tedy od okamžiku prodlení dlužníka.

Nejvyšší správní soud v bodě č. 23 citovaného rozsudku dále uvedl, že právní úprava nadměrného odpočtu nicméně volí úpravu odlišnou. Úrok z vratitelného přeplatku za nadměrný odpočet náleží plátcí teprve ode dne následujícího po dni, ve kterém uplynula stanovená lhůta pro vrácení vratitelného přeplatku (ustanovení § 155 odstavec 5 daňového řádu), a to do dne jeho poukázání plátcí. Vnitrostátní právní úprava tedy nereflktuje, že mezi okamžikem uplatnění nároku a okamžikem vzniku exekučně vymahatelného (a případným úrokem z vratitelného přeplatku doplněného) nároku na vyplacení nadměrného odpočtu mohou s ohledem na povahu věci, rychlost postupu správce daně i jiné rozhodné okolnosti uplynout diametrálně odlišné doby. Od necelých dvou měsíců například při zjednodušeném vyměření podle ustanovení § 140 odstavců 1 a 2 daňového řádu, nebyl-li zahájen postup k odstranění pochybností, až po dobu mnoha měsíců, případně i několik let, například při dlouhotrvajícím postupu k odstranění pochybností nebo daňové kontrole. V takovémto pojetí není žádným způsobem vnitrostátní právní úpravou reflektována okolnost, že správce daně prověřoval oprávněnost nároku na nadměrný odpočet, a často jistě zcela zákonně, tj. na základě skutkově opodstatněných pochybností, bez průtahů, účelně, nicméně vzhledem k okolnostem (například kvůli mezinárodnímu dožádání) dlouho, takže plátce obdrží nadměrný odpočet se značným časovým odstupem od podání svého daňového přiznání.

V bodě č. 24 a následujících odůvodnění rozsudku sp. zn. 7Aps 3/2013 – 34 Nejvyšší správní soud dále uvedl, že takový efekt vnitrostátní procesní úpravy nadměrného odpočtu má významné hmotně právní dopady, neboť v některých případech znamená faktické oddálení výplaty nadměrného odpočtu o velmi dlouhou dobu, což může znamenat pro některé plátce velmi zásadní zásah do toku peněz v jejich hospodaření a vyvolat významné dodatečné náklady, např. na překlenovací úvěrování či v podobě ušlých obchodních příležitostí, které by jim nevznikly, pokud by jim nadměrný odpočet byl vyplacen krátce po podání příslušného daňového tvrzení.

Na druhé straně je však všeobecně známo, že nadměrný odpočet je institutem daně z přidané hodnoty, který je v řadě případů terčem pokusů o daňové podvody. V některých případech je právo na nadměrný odpočet i zneužíváno. Vést daňové subjekty k tomu, aby plnily své povinnosti podle zákona, je legitimním zájmem státu, k jehož dosažení musí mít

stát adekvátní prostředky. Nelze proto připustit, aby byl striktně vázán nepřekročitelnými lhůtami pro prověření oprávněnosti takového nároku a vystaven časové tísní, která by mohla vést k tomu, že nárok nebude v potřebné míře prověřen, takže bude možno docílit inkasa nadměrného odpočtu DPH i v případě, že půjde ve skutečnosti o podvod na DPH. Naopak, je třeba, aby správce daně měl přiměřený časový prostor potřebný k uskutečnění všech účelných a bez průtahů učiněných kroků k prověření nároku na nadměrný odpočet. Takové prověřování může být podle okolností velmi časově variabilní a zcela legitimně se může „táhnout“ v některých výjimečných případech i po dobu několika let.

Při řešení střetu výše uvedených protichůdných legitimních zájmů je zřejmé, že ani jeden z nich nemůže být *a priori* pominut či upozaděn. Zájem na tom, aby nikdo nenesl závažné, a přitom ve své podstatě náhodné a jeho vlastním jednáním jen menší měrou ovlivnitelné důsledky toho, že v některých případech bude nárok na nadměrný odpočet dlouhou dobu prověřován, je zřejmý. Negativní majetkové dopady dlouhého čekání na nadměrný odpočet by pro některé plátce DPH představovaly velmi závažný zásah do jejich práva vlastnit majetek podle článku 11 Listiny základních práv a svobod, přičemž tzv. „rdousící efekt“ takového čekání by mohl dosahovat až protiústavní intenzity, a tedy ústavně problematizovat systém výběru DPH jako takový. Je nepochybné, že stejnou měrou může být u plátců dotčeno jejich právo na podnikání podle článku 26 Listiny základních práv a svobod. Stejně tak je na druhé straně zřejmé, že stát k tomu, aby mohl plnit své funkce, musí být schopen v přiměřené míře předcházet daňovým podvodům a kontrolovat plnění daňových povinností. Nelze-li ani jeden ze střetávajících se zájmů upřednostnit, je nezbytné najít jejich co možná nejharmoničtější koexistenci.

Z tohoto úhlu pohledu se jeví jako nejvhodnější takový výklad vnitrostátního práva, který zákonodárcem sice zřejmě zamýšlenou, nicméně ústavně nepřijatelnou „mezeru“ v procesní úpravě vyplacení nadměrného odpočtu vyplní tak, že stát nebude omezen ve svém právu i delší dobu prověřovat oprávněnost plátcem uplatněného nároku na odpočet, včetně odpočtu nadměrného, avšak zároveň bude plátce povinen takové prověřování snášet „bezplatně“ jen po určité přiměřené dobu. Nad rámec této doby pak musí od státu obdržet kompenzaci přiměřenou délce zadržování nadměrného odpočtu a výši oprávněného nároku na nadměrný odpočet, který byl zadržován. Účelem takové kompenzace je nahradit plátcí paušalizovaným způsobem majetkovou újmu spočívající v tom, že plátce nemohl po danou dobu disponovat prostředky v hodnotě nadměrného odpočtu. Lze předpokládat, že pokud by jimi plátce disponovat mohl, za obvyklého běhu věcí by z nich získal výnos pohybující se zhruba na úrovni průměrné výnosnosti běžných investic v rozhodné době, tedy v podmínkách České republiky v současné době zhruba ve výši vícero jednotek procent ročně.

Výše uvedený závěr se opírá o zásady vztahu státu a jednotlivce při veřejnoprávních zásazích do práv jednotlivce, jak byly vyjádřeny například v usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 7. 2009, č. j. 1Ao 1/2009 – 120, publikovaného pod č. 1910/2010 ve Sbírce rozhodnutí NSS a dostupné na www.nssoud.cz (viz zejména body 47 až 50). Podle nich je ten, komu je zasahováno do jeho práv, takový zásah povinen strpět bez poskytnutí kompenzace, jde-li o zásah sledující legitimní zákonem stanovený cíl a respektující princip subsidiarity a minimalizace zásahu, ovšem jen za podmínky, že jde o zásah nepřesahující spravedlivou míru, tedy o zásah, u něhož lze po každém spravedlivě požadovat, aby jej bez dalšího strpěl. Oproti tomu však každý zásah přesahující spravedlivou míru musí být patřičným způsobem kompenzován.

V souladu s touto zásadou tedy je, aby plátce bez kompenzace v podobě úroku strpěl

prověřování svého nároku na nadměrný odpočet a spolu s tím strpěl zadržení výplaty takového odpočtu po dobu jednotek či nanejvýš málo desítek dní, avšak nelze po něm již spravedlivě požadovat, aby bez patřičné kompenzace v podobě úroku strpěl zadržení nadměrného odpočtu po dobu uvedený časový rámec přesahující.

X.

Městský soud v Praze dospěl po provedeném řízení k závěru, že žalobní argumentace žalobce, týkající se nesprávného právního posouzení skutečností, rozhodných pro vznik nároku na úrok při vrácení nadměrného odpočtu žalobci, je důvodná.

Jak z obsahu spisového materiálu, tak i z vlastního odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí je zřejmé, že v posuzované věci správci daně vznikly pochybnosti o správnosti, pravdivosti a úplnosti údajů, uvedených v daňovém přiznání za zdaňovací období třetího čtvrtletí roku 2011 na dani z přidané hodnoty. Tyto pochybnosti byly odůvodněny skutečností (žalobcem nijak nerozporovanou), že v posledních dvanácti měsících jsou vykazována v daňových přiznáních žalobce vyšší přijatá zdanitelná plnění než uskutečněná zdanitelná plnění s nárokem na odpočet daně a existují tak pochybnosti, zda vykazovaný nárok na odpočet daně byl uplatněn v souladu s ustanoveními § 72 a 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Z uvedených důvodů (zcela konkrétních, určitých a srozumitelných z hlediska rozhodnutí NSS sp. zn. 9Afs 110/2007) byl správce daně ze zákona povinen zahájit postup k odstranění pochybností.

Ze spisu je zřejmé, že žalobce byl správcem daně vyzván k odstranění pochybností o správnosti jím uváděných údajů - jinými slovy k prokázání toho, že údaje jím uváděné odpovídají skutečnosti. To znamená, že nadměrný odpočet nebyl vyměřen a třicetidenní lhůta pro vrácení přeplatku dosud nezačala běžet. Postup k odstranění pochybností trval v posuzované věci cca čtyři měsíce, což i podle názoru městského soudu odpovídá počtu dožádaných úkonů správce daně, zejména úkonům k prověření zdanitelného plnění, uskutečněného ve prospěch žalobce.

Žalobce v podané žalobě hojně argumentoval právními závěry Soudního dvora Evropské unie ve věci Enel Maritsa Iztok.

K uvedené argumentaci soud poukazuje na to, že Nejvyšší správní soud rozhodl ve skutkově obdobné věci rozsudkem ze dne 25. 9. 2014, č. j. 7Aps 3/2013 – 34, ve znění opravného usnesení ze dne 5. 11. 2014, č. j. 7Aps 3/2013 – 47, v němž vycházel z toho, že správce daně má na jedné straně povinnost postupovat při vypořádání nároku na nadměrný odpočet bez zbytečných průtahů, což však na druhé straně neznamená, že nemá procesní možnost prověřovat, zda byly splněny podmínky pro přiznání nadměrného odpočtu. Vnitrostátní právní úprava podle soudu nereflektuje, že může uplynout relativně dlouhá doba mezi uplatněním nároku na odpočet a okamžikem vzniku exekučně vymahatelného nároku na vyplacení nadměrného odpočtu. Podle soudu má doslovně interpretovaná vnitrostátní právní úprava v některých případech diskriminační účinek. Pro některé plátce daně může mít odklad vyplacení nadměrného odpočtu významný dopad do toku peněz v jejich hospodaření a generovat významné dodatečné náklady (například překlenovací úvěry), které by nevznikly, pokud by byl nadměrný odpočet vyplacen krátce po podání daňového tvrzení. Na druhé straně si byl soud vědom, že uplatnění daňového odpočtu se stává terčem pokusů o daňové podvody a stát musí mít možnost prověřit splnění podmínek pro uplatnění nároku na odpočet.

Česká vnitrostátní právní úprava má, jak bylo výše uvedeno, při svém doslovném výkladu nepřijatelné dopady z hledisek ústavněprávních i z hledisek práva Evropské unie. Povinností soudu je, je-li to možné, vykládat právo v souladu s ústavním pořádkem a vnitrostátní právo v souladu s právem Evropské unie. Má-li soud dostát této povinnosti, musí se v určitých ohledech odchýlit od doslovného výkladu rozhodné vnitrostátní úpravy a přiklonit se k výkladu reflektujícímu smysl a účel systému výběru DPH, jeho základní strukturální prvky a princip proporcionality ve spojení s povinností šetřit základní práva a svobody jednotlivců (zde právo vlastnit majetek a právo podnikat).

Daňové přiznání k DPH se podává pro daňová přiznání za zdaňovací období kratší než dvanáct měsíců (ustanovení § 136 odstavec 4 daňového řádu, viz také ustanovení § 101 zákona o DPH), tedy do 25 dnů po uplynutí zdaňovacího období. Za běžný (typický) případ lze považovat, že se DPH vyměřená správcem daně nebude odchylovat od daně přiznané plátcem. Lze tedy předpokládat, že plátcí své povinnosti vůči správci daně plní řádně a že jejich neřádné plnění lze očekávat v menšině případů. Proto lze za typický případ považovat situaci, že uplatňuje-li plátce v daňovém přiznání nadměrný odpočet, bude mu v uplatněné výši také přiznán, a to postupem podle ustanovení § 140 odstavců 1 a 2 daňového řádu, tj. zjednodušeným vyměřením. V takovém případě platí, že za den doručení platebního výměru daňovému subjektu se považuje poslední den lhůty pro podání daňového přiznání nebo vyúčtování, a bylo-li daňové přiznání nebo vyúčtování podáno opožděně, den, kdy došlo správci daně.

Z výše uvedeného vyplývá, že lhůta k podání daňového přiznání (do 25 dnů po uplynutí zdaňovacího období) bude nejen v hmotně právní, ale i v procesní rovině centrálním bodem, od něhož je nutno odvíjet úrok z nadměrného odpočtu nevyplaceného státem. Uplynutím této lhůty, respektive pozdějším okamžikem podání daňového přiznání v případě, kdy bylo podáno opožděně, je postaveno najisto, že plátce podal daňové přiznání, v němž nárokuje nadměrný odpočet. Za obvyklého běhu věci tedy dojde k vyměření nadměrného odpočtu neprodleně (v horizontu několika dnů, respektive dvou až tří týdnů) po tomto okamžiku, a to zpětně k poslednímu dni lhůty pro podání daňového přiznání, popřípadě ke dni opožděně podaného daňového přiznání. Dnem po něm následujícím také začne běžet třicetidenní lhůta k vyplacení nadměrného odpočtu podle ustanovení § 105 odstavec 1 zákona o DPH. Po jejím uplynutí by tedy zásadně neměl být důvod plátcí odpírat nárok na úrok z vratitelného přeplatku podle ustanovení § 155 odstavec 5 daňového řádu.

Na druhé straně nelze přehlédnout společenskou a ekonomickou realitu. Uplatňování nadměrných odpočtů, na které nemá plátce ve skutečnosti nárok, ať již s podvodným záměrem nebo v důsledku omylu či nepřesností, se při reálném fungování společného systému DPH Evropské unie vyskytuje natolik často a v natolik významném rozsahu, že tomu je nutno přizpůsobit i aplikační praxi v jednotlivých členských státech EU, tedy i v České republice. Správce daně musí mít k dispozici určitý časový prostor k základnímu prověření oprávněnosti uplatněného nároku a rozřazení jednotlivých nároků na ty, u nichž pochybnost, která by vyžadovala provádět další šetření, nevzniká, a na ty, kde se taková pochybnost objevuje. Správce daně má být schopen si takový prvotní úsudek učinit relativně rychle, avšak nikoli v situaci silné časové tísně. Nelze ani přehlédnout, že procesní pravidla (doručování písemností, minimální lhůty pro vyjádření daňového subjektu k výzvě správce daně aj.) jsou nastavena tak, že za běžných okolností správci daně neumožňují komunikovat s plátcem rychleji než v horizontu několika dnů až týdnů.

Jak již bylo výše uvedeno, vnitrostátní právo neobsahuje žádné ustanovení o lhůtě,

kteřé by mohlo být podkladem pro jeho analogické užití a zaplnění mezery spočívající v tom, že toto právo nestanoví časovou mez, jejímž překročením vzniká plátcí nárok na úrok z vratitelného přeplatku podle ustanovení § 155 odstavec 5 daňového řádu. Takové ustanovení neobsahují ani předpisy práva Evropské unie. Z citované judikatury Soudního dvora je nicméně zřejmé, že uvedená lhůta má své nepochybné horní limity. V rozhodnutí ve věci C-25/07 Alicja Sosnowska v bodě 27 Soudní dvůr EU označil za nepřijatelně dlouhou lhůtu pro vrácení nadměrného odpočtu, a to dokonce pro specifickou skupinu nově registrovaných plátců, u nichž lze za legitimní považovat vyšší apriorní podezření z nebezpečí podvodného jednání než u plátců již delší dobu registrovaných k dani, lhůtu 180 dnů. Zároveň v žalobcem citovaném rozhodnutí ve věci C-107/10 Enel Maria Iztok v bodě č. 49 soud aproboval takovou vnitrostátní úpravu, která umožnila převod nadměrného odpočtu až na tři následující zdaňovací období tehdy, jednalo-li se o období měsíční.

Z uvedeného lze tedy usuzovat, že lhůta čtyř měsíců, které v nyní posuzované věci uplynuly od zahájení postupu k odstranění pochybností ve věci přiznání k dani z přidané hodnoty za třetí čtvrtletí roku 2011 (11. 11. 2011) do dne vrácení nadměrného odpočtu v souladu s daňovým přiznáním žalobci (13. 3. 2012), vyhovuje požadavkům plynoucím z judikatury Soudního dvora, a přitom jde v podmínkách vnitrostátní procesní úpravy v České republice o lhůtu, která dává správci daně přiměřený prostor k základnímu prověření uplatněného nároku na nadměrný odpočet, a zároveň jde o takový časový úsek, po který lze ještě po plátcí spravedlivě požadovat, aby v poměrech vcelku častých případů podvodných jednání v souvislosti s nadměrným odpočtem, jimž je třeba účinně čelit, unesl zadržování nadměrného odpočtu správcem daně bez toho, aby byl tento odpočet úročen.

Městský soud v Praze má za to, že odpoutání počátku vzniku nároku na úrok z vratitelného přeplatku od okamžiku skutečného vyměření po provedení případného postupu k odstranění pochybností a jeho navázání na lhůtu k podání daňového přiznání prodlouženou o tři měsíce s ohledem na ustanovení § 105 odstavec 1 zákona o DPH, odpovídá výkladovým zásadám, které soud i s ohledem na evropskou judikaturu popsal výše.

V případech, které správce daně podrobí důkladnějšímu zkoumání typicky pomocí postupu k odstranění pochybností, si musí být vědom „ceny“, kterou pro něho čas věnovaný prověřování bude mít v případě, že se po prověření ukáže, že plátceova tvrzení odpovídají skutečnosti. Touto „cenou“ je úrok z vratitelného přeplatku podle ustanovení § 155 odstavec 5 daňového řádu za dobu od uplynutí tříměsíční lhůty počínající běžet dnem následujícím po posledním dni lhůty k podání daňového přiznání, respektive dnem následujícím po dni podání opožděného daňového přiznání, bylo-li podáno po lhůtě, do dne uhrazení nadměrného odpočtu správcem daně. Pokud však správce daně prověřováním zjistí, že nárok plátce na nadměrný odpočet je zcela či zčásti neoprávněný, nemá plátce za tu část uplatněného nároku, která mu nebyla přiznána, nárok na úrok z vratitelného přeplatku podle ustanovení § 155 odstavec 5 daňového řádu proto, že mu takový přeplatek nevznikl.

Je nutno zdůraznit, že úrok z vratitelného přeplatku podle ustanovení § 155 odstavec 5 daňového řádu je nárokem plynoucím ze zákonem dovoleného zadržování nadměrného odpočtu plátcí za účelem prověření oprávněnosti jeho nároku. Není proto obecně vzato důvodu plátcí za dobu prověřování přiznávat úrok z neoprávněného jednání správce daně podle ustanovení § 254 odstavec 1 daňového řádu. To ale neplatí, pokud v průběhu prověřování vydal správce daně rozhodnutí, které bylo následně zrušeno, změněno nebo prohlášeno nicotným, a na základě takového rozhodnutí byl plátcí odepřen nárok na nadměrný odpočet či jeho část. Takové odepření nároku není ničím jiným než aktem po obsahové

stránce ekvivalentním „pozitivnímu“ uhrazení částky na základě či v souvislosti se zrušeným, změněným nebo za nicotné prohlášeným rozhodnutím, neboť účinek tohoto rozhodnutí je v ekonomické i právní rovině totožný s rozhodnutím ukládajícím povinnost zaplatit určitou částku, pouze má „negativní“ podobu. Plátcí se odepírá nárok na vyplacení nadměrného odpočtu nebo jeho části, tedy se mu ukládá povinnost strpět, že mu částka, o níž měl za to, že na ni má nárok, nebude vyplacena. Zásah do majetkové sféry plátce je v obou případech zcela stejný. Jde o majetkovou újmu buď v podobě protizákonného zmenšení majetku, kterým plátcé disponuje, anebo v podobě protizákonného nezvětšení takového majetku.

XI.

V daném případě to znamená, že za období od 1. 1. 2012, tj. za období od počátku čtvrtého měsíce po skončení zdaňovacího období třetího čtvrtletí roku 2011, za které žalobce podal daňové přiznání, do dne doručení platebního výměru finančního úřadu (6. 3. 2012) náleží žalobci podle ustanovení § 155 odstavec 5 daňového řádu úrok z vratitelného přeplatku z částky 1.108.077,- Kč. Za období ode dne následujícího po dni doručení platebního výměru finančního úřadu do dne uhrazení částky 1.108.077,- Kč (13. 3. 2012) na základě tohoto platebního výměru mu z této částky náleží úrok z vratitelného přeplatku rovněž podle ustanovení § 155 odstavec 5 daňového řádu.

XII.

Na základě výše uvedeného Městský soud v Praze zrušil žalobou napadené rozhodnutí z důvodu nesprávného právního posouzení, když shledal žalobu důvodnou, proto postupoval podle ustanovení § 78 odstavec 1 s. ř. s. a v souladu s ustanovením § 78 odstavec 4 s. ř. s. vyslovil, že věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení. Právním názorem, který vyslovil Městský soud v Praze, je v dalším řízení správní orgán vázán (ustanovení § 78 odstavec 5 s. ř. s.).

Na žalovaném správním úřadu nyní bude, aby se znovu zabýval odvoláním žalobce proti rozhodnutím správce daně a s ohledem na výše uvedené se řádně a úplně vypořádal se všemi odvolacími námitkami žalobce a se skutkovými a právními závěry, vyjádřenými v odůvodnění tohoto rozsudku a rozsudku Nejvyššího správního soudu, přičemž své závěry žalovaný znovu zohlední při posouzení odvolacích námitek žalobce.

XIII.

Výrok o nákladech řízení je odůvodněn ustanoveními § 60 odstavec 1 a ustanovení § 110 odstavec 2 s. ř. s. a úspěšnému žalobci tak náleží náhrada nákladů řízení včetně nákladů v řízení o kasační stížnosti proti neúspěšnému žalovanému. Náhrada nákladů řízení představuje v dané věci zaplacený soudní poplatek z podané žaloby v částce 3.000,- Kč a z podané kasační stížnosti v částce 5.000,- Kč a náklady právního zastoupení žalobce, které tvoří odměna společnosti Censitio s. r. o. za dva úkony právní služby po 3.100,- Kč (převzetí zastoupení a podání žaloby) a odměna Mgr. Pavla Tomaškoviče, advokáta, za jeden úkon právní služby v hodnotě 3.100,- Kč (podání kasační stížnosti) podle ustanovení § 7, § 9 a § 11 odstavec 1 vyhlášky č. 177/1996 Sb., advokátního tarifu, a třikrát režijní paušál po 300,-Kč za náhradu hotových výdajů podle ustanovení § 13 odstavec 3 advokátního tarifu. Dále byla jako součást odměny zástupce žalobce přiznána 21% daň z přidané hodnoty z celkové odměny za právní zastoupení v částce 2.142,- Kč podle vyhlášky č. 110/2004 Sb. a zákona č. 237/2004 Sb., neboť právní zástupce žalobce je podle předloženého osvědčení plátcem DPH.

Celková výše nyní přiznaných nákladů řízení tak činí 20.342,-Kč, jejichž povinnost k náhradě soud přiznal proti žalovanému k rukám právního zástupce žalobce ve třicetidenní lhůtě k plnění.

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 ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v ustanovení § 103 odstavec 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

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.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Podle ustanovení § 104 odstavec 3 písmeno a/ s. ř. s. je kasační stížnost nepřijatelná 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 Praze dne 7. září 2015

JUDr. Hana V e b e r o v á ,
předsedkyně senátu