



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Markéty Lehké, Ph.D. a soudců Mgr. Václava Trajera a JUDr. Petra Černého, Ph.D., v právní věci **žalobce: CeWe Color, a.s.** (dříve FotoStar spol. s r.o.), IČ 14866927, se sídlem Kloknerova 24/2278, Praha 4, zastoupeného Ing. Vlastimilem Sojkou, daňovým poradcem, se sídlem KODAP s.r.o., 1. máje 97, Liberec, proti **žalovanému: Finančnímu ředitelství v Ústí nad Labem**, se sídlem Velká Hradební 61, Ústí nad Labem, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 24.8.2007, č.j. 10490/07-1200-505957,

t a k t o :

- I. Rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne **24.8.2007, č.j. 10490/07-1200-505957** se **zrušuje pro vady řízení a nezákonnost** a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení a řízení o kasační stížnosti proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 30.11.2009, č.j. 15 Ca 194/2007-65, ve výši 22 160,- Kč do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění

Žalobce se včasné podanou žalobou domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 24.8.2007, č.j. 10490/07/1200-505957, kterým bylo zamítnuto odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru na daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1.1.2003 do 31.3.2004 vydanému Finančním úřadem v Teplicích dne 15.11.2006, č.j. 171954/06/210913/0170, kterým byla dodatečně stanovena žalobci daň z příjmů právnických osob ve výši 2 577 120,- Kč. Současně se žalobce domáhal i zrušení tohoto dodatečného platebního výměru a vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení.

V žalobě namítl žalobce, že žalovaný nepřiznal žalobci právo na uplatnění daňových odpisů z pořízeného nehmotného majetku – obchodní značky FotoStar ve výši 4.953.857,- Kč s odůvodněním, že obchodní značku v uvedeném zdaňovacím období nebylo možno uvést do užívání a zahájit její odepisování, neboť k registraci ochranné známky do registru WIPO došlo až k datu 11.5.2004. Žalobce namítal, že zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění platném pro rozhodné období (dále jen „daňový zákon“), ve zdaňovacím období r. 2003 neobsahoval vlastní úpravu nehmotného majetku, pouze v § 24 odst. 2 písm. v) daňového zákona odkazoval na vymezení majetku zvláštními předpisy. Těmito předpisy v uvedeném zdaňovacím období byl zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, a 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. Žalobce trvá na tom, že pokud jde o ocenitelné právo, nemusí se jednat o právo registrované podle zvláštních předpisů (v registru WIPO). Podle žalobce úplatně nabytá obchodní značka je ocenitelným právem a teprve registrací v registru WIPO se stane chráněnou „ochrannou známkou“, čímž je ovšem pouze zvýšena či zavedena ochrana před zneužitím obchodní známky třetí osobou. Dle žalobce je tedy zřejmé, že i neregistrovaná obchodní značka je ocenitelným právem. Z ust. § 6 odst. 7 vyhl. č. 500/2002 Sb. k nehmotnému majetku musí mít účetní jednotky 1) jasný vlastnický vztah, 2) musí jít o majetek dokončený, 3) musí být splněny stanovené funkce a povinnosti stanovené zvláštními předpisy pro její užívání. Žalobce tyto podmínky v daném zdaňovacím období splňoval. Obchodní značku pořídil na základě obchodní smlouvy, jejíž platnost nebyla zpochybněna, z podstaty věci nešlo o nedokončený majetek a neexistovaly žádné další právní překážky pro její užívání. Nesouhlasí s názorem žalovaného, že obchodní značku nelze zařadit do užívání a odepisovat dříve, než je zaregistrována do registru WIPO. Oba účastníci se shodně odkazují na stanovisko renovované odbornice na známkoprávní problematiku – patentové zástupkyně Ing. V., ale dovozují z něho zcela opačné závěry. V uvedeném stanovisku je uvedeno, že právo užívat ochrannou známku vzniká nabyvateli dnem podpisu smlouvy o převodu, pokud v této smlouvě není uvedeno jinak. Zápis ochranné známky tedy není povinností stanovenou právními předpisy pro její užívání ve smyslu § 6 odst. 7 vyhlášky č. 500/2002 Sb. Ve skutečnosti jde dle žalobce pouze o právo vlastníka, které svědčí ochraně jím nabytého duševního vlastnictví před zneužitím.

Dále žalobce namítá, že správce daně bez dostatečné opory v provedeném důkazním řízení ze vstupní ceny nehmotného majetku vyřadil náklady související s jeho pořízením a tím snížil hodnoty odpisu nehmotného majetku pro účely výpočtu daňového odpisu. Žalovaný se dle žalobce v napadeném rozhodnutí tímto kontrolním nálezem fakticky nezabýval, přestože byl součástí odvolacích důvodů žalobce. V důsledku toho se žalovaný nevypořádal v rozporu s ust. § 50 odst. 7 zák. č. 337/1992 Sb. o správě daní a poplatků (dále jen „daňový řád“) s jedním z odvolacích důvodů, neboť pokud je oprávněný názor žalobce, že obchodní známku odepisoval v předmětném zdaňovacím období v souladu se zákonem o dani z příjmů, jde o zásadní položku, ovlivňující celkovou výši základu daně. Jednalo se o náklady vyúčtované společnosti IDEAL-Trade Service, spol. s r.o., fakturou č. 20031267 ze dne 27.5.2003 ve výši 7.753.937,50 Kč, jako sjednaná provize za snížení původně požadované převodní ceny za obchodní známku. Tohoto snížení dosáhla jmenovaná společnost v průběhu roku 2003 přímým jednáním s předchozím vlastníkem obchodní známky, společností Südcolor Holding Beteiligungs GmbH. Správce daně odmítl vysvětlení žalobce, že osoby jednající jménem společnosti IDEAL-Trade Service, spol. s r.o. – především Ing. B. a JUDr. J., dosáhly zásadního snížení převodní ceny známky o 970.000 EUR poté, co zjistili a využili rozsah

ekonomických potíží a finanční tísně převodce. Společnost IDEAL-Trade Service, spol. s r.o. tak získala dle „Smlouvy o posouzení rizik podnikatelského projektu“ nárok na sjednanou provizi ve výši 242.500 EUR, tj. 25 % dosaženého snížení ceny. Žalovaný jako rozhodující důkaz vyhodnotil především tzv. studii „posouzení rizik projektu“, která byla vyhotovena jako pracovní dokument ještě před zahájením plnění smlouvy spolupracovníkem společnosti IDEAL-Trade Service, spol. s r.o., Ing. R. B. a dále nebyla využívána. Správce daně odmítl výpověď svědků JUDr. J. a Ing. R. B., kteří nezávisle na sobě shodně vysvětlili, jaké úkony byly v rámci vyjednávání o ceně za převáděnou obchodní známku prováděny a označil tyto svědky za nevěrohodné s poukazem na to, že své svědecké výpovědi neprokázali. Správce daně se dle názoru žalobce dopustil nepřipustného selektivního hodnocení důkazů. K odmítnutí svědeckých výpovědí neměl správce daně dostatek důvodů. Hlavním důvodem odmítnutí výsledku svědků, který správce daně v průběhu řízení uváděl, bylo to, že z obchodního vztahu měli prospěch a k věci, nemají nezájatý vztah. Taková motivace pro případné křivé svědectví dle žalobce neexistovala, neboť v době provádění výsledků šlo o obchody vypořádané již před téměř třemi lety a obsah výpovědi nemohl svědky majetkově ani jinak poškodit. Dle žalobce žalovaný v napadeném rozhodnutí nevyšel ze spolehlivě zjištěného stavu věci, ale rozhodl podle své hypotézy vytvořené převážně na základě pochybností a bez přihlídnutí k důkazům předložených žalobcem. Došlo tak k porušení pravidel dokazování upravených v § 31 daňového řádu.

Dále žalobce namítá, že žalobou napadeným rozhodnutím mu bylo v rozporu s ust. § 24 odst. 1 daňového zákona upřeno právo na uplatnění úroků z poskytnutého úvěru ve výši 3.783.934,48 Kč jako nákladu snižujícího základ daně. Poukazoval na to, že peněžní ústav – Česká spořitelna, a.s. žalobci poskytla dne 5.5.2003 formou provozního úvěru finanční prostředky, přičemž tyto prostředky byly použity k výplatě podílů na zisku společníkům. Výplatou podílu na zisku nebyl dle žalobce porušen žádný právní předpis, žalobce měl řádně naplněny své zákonné statutární rezervní fondy a neměl žádné potíže s plněním svých závazků. Jako právnická osoba valné hromadě společníků v rozdělení zisku za těchto okolností ani nemohl nijak zabránit. Alternativou nepřijetí úvěru k okamžitému pokrytí provozních potřeb po výplatě podílů na zisku by bylo snížení objemu finančních prostředků sloužících ke krytí aktiv společnosti a tedy i zásadní redukce aktiv žalobce a omezení jeho příjmů. V tomto smyslu byly předmětné úroky vynaloženy výhradně za účelem dosažení, zajištění a udržení příjmů. V daném případě šlo o úroky sloužící k financování aktiv společnosti, které jsou běžně uznávaným daňově uznatelným nákladem a nic na tom nemění ani skutečnost, že k datu přijetí úvěru byla shodná částka zároveň vyplacena společníkům jako podíl na zisku. Žalobce má za to, že se žalovaný dopouští zploštělé ekonomické úvahy, která jednu finanční položku vytrhuje ze souvislosti celkového financování společnosti a vztahu aktiv a pasiv v její bilanci. Tato konstrukce v konečném důsledku poškozuje subjekty, které dlouhodobě omezují výplaty podílů na zisku, dosažené zisky si ponechávají jako vlastní zdroje krytí majetku a poté svým společníkům jednorázově vyplatí větší částku nahospodařených zisků, přičemž chybějící zdroje nahrazují zdroji cizími (úvěrem). Naproti tomu dle žalobce zvýhodňuje tato konstrukce takové subjekty, které si průběžně vyplácejí většinu dosaženého zisku a trvale pracují s vysokým stavem úvěrů. Žalobce tedy důrazně trvá na tom, že poskytnutý úvěr v daném případě sloužil k dosažení, zajištění a udržení příjmů, neboť šlo o cizí zdroje, kterými byl financován provoz (aktiva) společnosti. Bez tohoto úvěru by žalobce musel vyplácet podíly na zisku na úkor omezení svého provozu, protože by mu chyběly prostředky na financování zásob, pohledávek a jiných aktiv. V předmětném zdaňovacím období neexistovala jiná právní úprava než ust. § 25 odst. 1 písm. w) daňového zákona přesně upravujícího postup při započtení úroků z úvěrů u společností s nízkou úrovní

vlastního kapitálu. Tato zákonná podmínka daňové uznatelnosti úroků byla u žalobce plně dodržena. Správce daně nebyl oprávněn konstruovat další podmínky, které zákon neobsahuje. Žalobce poukázal na to, že postupem žalovaného byl porušen princip předvídatelnosti konání orgánu státní správy, ustanovený čl. 10 Evropského kodexu řádné správní praxe a vůči žalobci byla uplatněna okamžitá změna správní praxe s retroaktivními dopady na základě stanoviska Ministerstva financí, vydaného až na počátku roku 2006. Jedná se o stanovisko, které nemá normotvornou povahu a podle názoru žalobce je chybné. Až do r. 2006 neexistoval obdobný kontrolní nález, což potvrdil i Finanční úřad v Teplicích na žádost žalobce podanou dne 14.11.2006. Z napadeného rozhodnutí vyplývá, že ani odvolací orgán nepopírá, že šlo o výkladový zvrat, před kterým daňové kontroly v souvislosti s výplatou dividend či podílů na zisku nezpochybňovaly daňový režim úroků z cizích zdrojů využívaných vyplácející společností. Žalobce poukazuje na to, že se žalovaný řádně nevypořádal s jeho argumenty. Tento svůj názor žalobce dokládá celou řadou písemností, které přiložil k žalobě.

V další námitce žalobce uvádí, že žalovaný v napadeném rozhodnutí neuznal jako daňový výdaj náklady za služby notáře ve výši 3.300,72 Kč, když poukázal na to, že žalobce neunesl důkazní břemeno ohledně důvodů hrazených notářských poplatků. Žalobce trvá na tom, že žalovaný se nevypořádal s jeho námitkou, uvedenou v odvolání, že sám žalovaný měl zjištěný přesný účel těchto nákladů vztahujících se k jednotlivým dokumentům. Správce daně přitom nezpochybnil, že minimálně některé z těchto listin se týkaly bezprostředně činnosti společnosti a že proto není důvodu k pochybnostem o daňové uznatelnosti nákladů s nimi souvisejících. Jedná se například o úplné znění společenské smlouvy, o zápis z jednání valné hromady či o licenční smlouvu. Jestliže správce daně označil za daňově neuznatelné veškeré náklady vynaložené na služby notáře, provedl dle žalobce dokazování neúplně a stanovil daň z příjmů zjevně nesprávně.

Dále žalobce namítá, že žalovaný neuznal daňové uplatnění nákladů ve výši 185.500,- Kč na úpravu software ANTIVIRUS, dodávaného společností MIUS a.s. a nákladů ve výši 150.080,98 Kč na software LEGATO NetWorker, dodávaný společností PVT, a.s., Chomutov. Podle správce daně a žalovaného se v obou případech jednalo o technické zhodnocení, které není nákladem příslušného zdaňovacího období. Jediný důvod, který správce daně k tomuto svému postoji uvedl, je ten, že dle objednávky pracovníka žalobce šlo o „upgrade“ programu, přičemž „upgrade“ je z podstaty věci jeho zhodnocení. Správce daně žalobci nesdělil, z jakých konkrétních důvodů se jednalo o rozšíření použitelnosti programu, pouze tvrdil, že jde o technické zhodnocení. Svě stanovisko žalovaný nevysvětlil, pouze odkázal na výsledek místního šetření provedeného ve firmě MIUS a.s. 9.9.2005. Toto místní šetření ovšem bylo vedeno se sekretářkou softwarové společnosti. Žalovaný se dotázal přízvaného pana D., zda se jednalo v případě dodání software o dodání původního antivirového software, či jen o dodání „upgrade“. Pan D. pouze přisvědčil, že byl dodán „upgrade“ a současně další kusy antiviru. Ani protokol o místním šetření tedy neobsahuje dle žalobce žádnou informaci o skutečném obsahu přijatého plnění. Žalobce poukazuje na to, že pojem „upgrade“ je při účtování softwarových služeb používán obecně za nejrozličnějších okolností. Často (a u antivirových programů zpravidla) jde o formu údržby programu, zajišťujícího jeho využitelnost i v dalším období. U antivirových programů jde především o doplnění databází počítačových virů tak, aby je byl program schopen zachytit a zneškodnit. Využitelnost a technické parametry programu se tím nemění, z uživatelského hlediska slouží stále ke stejnému účelu a v zásadě stejným způsobem. Žalobce poznamenává, že nemohl v odvolání daňovým orgánům oponovat, neboť jí v podstatě žádné konkrétní výhrady nebyly sděleny. Sama informace, že šlo o „upgrade“ ještě dle žalobce nic nevypovídala o obsahu tohoto plnění a pokud jde o obsah, správce daně k jeho objasnění žalobce nevyzval. Žalobce

připustil, že rozšíření počtu licencí programu ANTIVIRUS o 50 ks v roce 2003 představovalo technické zhodnocení, to však představuje pouze část sporných nákladů (v hodnotě 101.500,- Kč). Žalovaný však neprokázal, že technickým zhodnocením byla údržba softwaru, kterou obecným pojmem „upgrade“ navíc na faktuře neoznačil ani dodavatel. Žalobce namítá, že zde žalovaný postupoval v rozporu s § 2 odst. 7 daňového řádu, podle kterého má dle zásady materiální pravdy v daňovém řízení přednost vždy skutečný stav oproti stavu formálně právnímu. Žalobce již v průběhu daňového řízení žalovaného upozornil na to, že pojem „upgrade“ je běžně softwarovými firmami využíván pro jakékoli úpravy programového vybavení, včetně takových, při nichž dochází pouze k odstraňování vad programu a k jeho přizpůsobení změněným vnějším okolnostem (např. doplnění různých nových číselníků), aniž by tím docházelo ke změně využitelnosti programu. Žalovaný dle žalobce nešetřil podstatu – skutečný obsah poskytnutého „upgrade“ a omezil se pouze na povrchní informaci zaměstnance, který jako technik neumí rozlišovat daňový význam různých obsahů pojmu upgrade.

Žalobce uvádí, že obdobné chyby se podle jeho názoru dopustil žalovaný i v případě nákladů na údržbu programu Legato NetWorker. Ve sdělení správce daně ke zprávě o daňové kontrole není dokonce ani podložen závěr, že se jedná o „upgrade“, natož pak reálný obsah tohoto plnění. Tomuto zjištění nešlo v daňovém řízení oponovat jinak než požadavkem na to, aby jej správce daně vysvětlil a podložil důkazy, což žalobce učinil ve vyjádření ke zprávě o kontrole daně z příjmů právnických osob ze dne 1.3.2006. Žádné vysvětlení nebylo poskytnuto v pozdějších písemnostech správcem daně a ani napadené rozhodnutí nijak nezduodňuje, proč žalovaný dospěl k názoru, že se skutečně jednalo o technické zhodnocení programového vybavení ve smyslu § 33 daňového zákona. Žalovaný v rozhodnutí uvádí, že není jeho povinností uvádět, které technické parametry programu byly vylepšeny. Problém ovšem je dle žalobce v tom, že neidentifikoval ani důvod, proč se domnívá, že k tomu vůbec došlo, s výjimkou odkazu na pojem „upgrade“. Takový postup je dle žalobce v rozporu s úpravou rozložení důkazního břemene a posloupnosti v dokazování dle § 31 daňového řádu. Daňový subjekt není povinen prokazovat opak tvrzení správního orgánu.

Žalovaný ve svém písemném vyjádření k podané žalobě navrhl její zamítnutí v celém rozsahu.

K námitce vztahujícím se k nároku na uplatnění daňových odpisů z pořízeného nehmotného majetku – obchodní značky FotoStar, žalovaný uvedl, že finanční úřad zjistil, že žalobce zařadil a začal odpisovat ochrannou známku, ačkoli nebyly splněny podmínky dle platných právních předpisů, a to ustanovení § 28 odst. 1 zákona o účetnictví a ustanovení § 24 odst. 2 písm. v) daňového zákona, podle kterého lze jako výdaj na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů uznat pouze účetní odpisy nehmotného majetku vymezeného zvláštními právními předpisy. Ustanovení § 6 odst. 1 vyhlášky č. 500/2002 Sb. stanoví, že dlouhodobým nehmotným majetkem se stává pořizovaný majetek uvedený do stavu způsobilého k užívání, kterým se rozumí dokončení pořizovaného majetku a splnění stanovených funkcí a povinností stanovených právními předpisy pro jeho užívání. Nabytí ochranné známky je účinné vůči třetím osobám až její registrací, teprve tímto okamžikem jsou splněny podmínky pro provozování nehmotného majetku. Žalobce není oprávněn odpisovat uživatelské právo k obchodní značce, ale ochrannou známku jako takovou. Převod práv k ochranné známce FotoStar registrované pod č. 785201 byl zapsán do rejstříku WIPO až dne 11.5.2004 pod č. 785201A. Žalobce v žalobě uvádí, že byl oprávněn užívat „ochrannou značku“, ale účelem smlouvy ze dne 23.9.2003 bylo nabytí práva k užívání ochranné známky.

Dle ustanovení § 6 odst. 3 písm. c) vyhlášky č. 500/2002 Sb. jsou ocenitelnými právy zejména předměty průmyslového vlastnictví, výsledky duševní tvůrčí činnosti a práva podle zvláštních právních předpisů za podmínek stanovených v ustanovení § 6 odst. 3 písm. b) citované vyhlášky. V tomto ustanovení je odkaz (mimo jiné) na zákon č. 137/1995 Sb., o ochranných známkách. Žalobce předložil dne 25.9.2006 jako přílohu k vyjádření k výsledkům kontroly odborné vyjádření Ing. J. V., patentového zástupce. V tomto vyjádření je v závěru uvedeno, že právo užívat ochrannou známku vzniká nabyvateli již dnem podpisu smlouvy o převodu, na což žalobce v žalobě poukazuje. Zároveň je však v tomto vyjádření uvedeno, že je smlouva o převodu ochranné známky účinná vůči třetím osobám až dnem zápisu do rejstříku ochranných známek. Ochranná známka je značka, kterou výrobce nebo prodávající označuje zboží, aby tím osvědčil jeho pravost a odlišil své výrobky od podobných výrobků jiných výrobců. Každá značka není ochrannou známkou a známkoprávní ochrana je založena na principu registračním. Účelem ochranné známky je, aby její vlastník měl výlučné právo ji užívat a byl oprávněn se bránit proti třetím osobám, které bez jeho souhlasu užívají označení shodné nebo podobné. Bránit se proti třetím osobám může vlastník až v okamžiku, kdy je ochranná známka registrována a vůči těmto třetím osobám je převod účinný. Ve stavu způsobilém k užívání s plnou známkoprávní ochrannou proti třetím osobám je tedy ochranná známka až po registraci převodu. Z uvedeného vyplývá, že v roce 2003 nebylo možné ochrannou známku jako dlouhodobý nehmotný majetek odepisovat.

K námitce týkající se snížení nákladů na pořízení ochranné známky o náklady vyúčtované společností IDEAL-Trade Service, spol. s r.o. setrval žalovaný na odůvodnění napadeného rozhodnutí, v němž uvedl svůj závěr, že není-li možné nehmotný majetek ve zdaňovacím období od 1.1.2003 do 31.3.2004 odepisovat vůbec, nemá z hlediska výše daně význam, jaká je výše pořizovací ceny tohoto nehmotného majetku. Ověřování a stanovení pořizovací ceny pro případné budoucí odpisování by bylo nutné řešit až při vyměření daně v následujících zdaňovacích obdobích.

K námitce žalobce o tom, že mu žalovaný upřel právo na uplatnění úroků z poskytnutého úvěru ve výši 3.783.934,48 Kč jako nákladu snižujícího základ daně s odůvodněním, že peněžní prostředky z úvěru nebyly použity na dosažení, udržení a zajištění příjmů, ale k výplatě podílu na zisku společníkům, žalovaný uvedl, že finanční úřad zjistil, že dne 5.5.2003 byl žalobcem čerpán úvěr a týž den byly z tohoto účtu převedeny podíly na zisku společníkům. Na výplatu podílů byly použity také peněžní prostředky z kontokorentního úvěru čerpaného žalobcem. Protože žalobce použil prostředky z úvěru na vyplácení podílů na zisku společníkům, finanční úřad vyloučil z daňově uznatelných nákladů úroky z úvěrů, které nebyly použity na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Dle ustanovení § 24 odst. 1 daňového zákona musí existovat mezi daňově uznatelnými výdaji a příjmy přímý a bezprostřední vztah. Úroky z úvěrů použitých na výplatu podílů na zisku nemají žádný vztah k příjmům daňového subjektu, a to ani k současným ani očekávaným. Úroky z úvěru na výplatu podílů na zisku souvisí s držbou podílů společníků a je nutno je posuzovat analogicky jako plnění ve prospěch vlastního kapitálu, tedy jako neuznatelný výdaj. Finanční úřad sice ve sdělení ze dne 4.4.2006 uvedl, že uznává úroky z úvěrů jako náklady uznatelné, ale ještě před podepsáním zprávy o daňové kontrole na základě zveřejněného stanoviska Ministerstva financí znovu tyto náklady zahrnul do kontrolních zjištění. Ministerstvo financí ve svém stanovisku vyložilo ustanovení daňového zákona s tím, že výdaj, který souvisí s držbou podílů společníků ve společnosti, je třeba posuzovat analogicky jako plnění ve prospěch vlastního kapitálu tedy jako daňově neuznatelný výdaj. Tato skutečnost byla žalobci sdělena finančním úřadem dopisem ze dne 12.7.2006. Tvzení žalobce, že bez těchto úvěrů by musel vyplácet podíly na zisku na úkor omezení svého provozu, protože by mu chyběly prostředky

na jeho financování, nic nemění na tom, jak byly peněžní prostředky z úvěrů použity, proto nemá z daňového hlediska význam.

K námitce týkající se neuznaných nákladů na služby notáře žalovaný uvedl, že ze šetření provedeného finančním úřadem vyplynulo, že notář neověřoval listiny, ale pouze podpisy účastníků. Finanční úřad vyzval dne 31.8.2005 žalobce k doložení dokladů, kterých se legalizace a vidimace týkala, a k prokázání, jakým způsobem tyto náklady sloužily k dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Žalobce dne 31.10.2005 uvedl, že se u pokladních dokladů nepodařilo účel přesně určit, protože nebyly k účetním dokladům v době zaúčtování přiloženy. Finanční úřad provedl dne 19.6.2006 místní šetření u notáře, při kterém zjistil, že notářem byly ověřovány podpisy účastníků na listinách, které se převážně týkají majetkoprávních vypořádání žalobce vůči jeho společníkům. Žalobce předložil kopie notářsky ověřených dokladů dne 3.7.2006, ale neprokázal oprávněnost zaúčtování částek do daňově uznatelných výdajů. Na základě listin předložených žalobcem a ani na základě údajů zjištěných při místním šetření finančním úřadem nebylo možné u některých daňových dokladů zjistit jejich účel a správně přiřadit jednotlivé částky k listinám. Žalobce oprávněnost zaúčtování daňových dokladů nedoložil ani v rámci odvolacího řízení.

K námitce, podle níž žalobci bylo upřeno právo na daňové uplatnění nákladů ve výši 185.500,-Kč na úpravu software ANTIVIRUS a nákladů ve výši 150.080,98 Kč na software LEGATO NetWorker žalovaný uvedl, že dle jeho názoru se nejednalo o náklady ve smyslu ust. § 24 odst. 1 daňového zákona, ale o technické zhodnocení – zvýšení hodnoty nehmotného majetku. Finanční úřad vycházel z toho, že dle objednávky se jednalo o „upgrade“, který je z podstaty věci zhodnocení. V případě nákladů na údržbu programu LEGATO NetWorker není podložen ani závěr, že se jedná o „upgrade“. Dále žalovaný uvádí, že žalobce pořídil v roce 2002 software ANTIVIRUS, který zařadil jako dlouhodobý nehmotný majetek a začal jej odepisovat. V roce 2003 byl dodán upgrade k 75 ks antivirového programu a současně bylo dodáno dalších 50 ks tohoto software (faktura ze dne 13.3.2003). Následně byl dodán upgrade ke všem 75 ks antivirového programu (faktura ze dne 23.2.2004). Došlo ke zdokonalení a vylepšení morálně zastaralé verze produktu, kterým programové vybavení získalo nové a vyšší uživatelské vlastnosti a vylepšily se jeho technické parametry. Jednalo se o pořízení upgrade k již zařazenému a odpisovanému software, tedy o technické zhodnocení dle ustanovení § 33 daňového zákona. Žalobce neprokázal, že se jednalo o „údržbu programu“. Správce daně vycházel také ze zjištění při místním šetření provedeném dne 9.9.2005 u dodavatele. Žalobci nebylo upřeno právo na uplatnění nákladů ve výši 158.500,-Kč, protože tyto mohou být zahrnuty do nákladů formou daňových odpisů.

Dále žalovaný uvádí, že žalobce zařadil do nehmotného majetku dne 1.1.2003 licenci LEGATO NetWorker s pořizovací cenou 69.579,-Kč. Faktury za konfiguraci tohoto software a za podporu (upgrade) a dokoupení produktů k tomuto programu byly zaúčtovány do nákladů. Vzhledem k tomu, že se jedná o zhodnocení stávajícího majetku, který žalobce zařadil do užívání a účetně jej odpisuje, a částka přesáhla v úhrnu za zdaňovací období výši stanovenou právními předpisy, měl žalobce o těchto nákladech účtovat jako o technickém zhodnocení nehmotného majetku. Žalobci nebylo upřeno právo na uplatnění nákladů ve výši 150.080,98 Kč, protože tyto mohou být zahrnuty do nákladů formou daňových odpisů. Jednalo se o pořízení upgrade k již zařazené a odpisované licenci, proto se jednalo o technické zhodnocení dle ustanovení § 33 daňového zákona.

K samotnému pojmu „upgrade“ žalovaný uvádí, že se používají mimo jiných následující pojmy:

update – což je aktualizace, zdokonalení a úprava téže verze počítačového programu na novější,

upgrade – což znamená vyšší verzi počítačového programu.

K pojmům oprava a údržba software žalovaný uvádí, že opravou se v běžném slova smyslu rozumí odstranění účinků částečného fyzického opotřebení nebo poškození, což u nehmotného majetku nepřichází v úvahu. Při používání software nedochází k jeho opotřebení, a pokud se objeví vada, je obsažena v software již od samého počátku a jde tedy o vadné plnění dodavatele, nikoli o ztrátu sjednaných vlastností v průběhu užívání. Údržbou se běžně rozumí taková činnost, která má zpomalovat fyzické opotřebení a předcházet jeho následkům, ale ve spojitosti se software je obtížné hledat nějakou analogii.

V případě žalobce se jednalo o upgrade, tedy vyšší verzi počítačového programu. Nemohlo se jednat o opravu ani údržbu nehmotného majetku.

Dne 8.8.2008 bylo doručeno soudu doplnění žaloby, ve které žalobce poukazuje na novou judikaturu Nejvyššího správního soudu vztahující se k otázce uplatnění principu předvídatelnosti konání správního orgánu, resp. principu legitimního očekávání. Žalobce uvádí, že Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 31.3.2008 č.j. 8 Afs 84/2007-49 mimo jiné uvedl, že pokud v konkrétní věci finanční orgány přicházejí v rámci hodnocení důkazů s úvahou, která důvodné očekávání účastníka zcela pomíjí, jednají v rozporu s tzv. principem oprávněného (legitimního) očekávání. Nejvyšší správní soud nepochybuje o tom, že uvedený princip je nutné užívat i v oboru práva daňového. Nejvyšší správní soud dospěl v uvedeném rozhodnutí k závěru, že musí chránit účastníka, který poté, co finanční orgány a další orgány po léta jeho činnost nezpochybňovaly, v dobré víře očekává, že veškerou svoji činnost vykonává po právu.

Žalobce vzhledem k výše uvedenému trvá na tom, že správce daně i žalovaný v daném případě postupovali v rozporu s principem legitimního očekávání, který představuje obecnou zásadu právní, která je zastávána i na úrovni vysokého evropského soudnictví v oblasti práva správního. Žalobce trvá na dále na tom, že účastníkovi daňového řízení nemůže být k újmě, pokud finanční orgány náhle změní svou zavedenou právní praxi s retroaktivními účinky. Takový postup považuje za rozporný se základními procesními zásadami legálního výkonu státní moci.

Dne 21.5.2009 bylo soudu doručeno druhé doplnění žaloby, ve kterém žalobce poukazuje na nálezy Ústavního soudu sp. zn. I ÚS 1835/07 ze dne 18.11.2008 a sp. zn. I. ÚS 705/06 ze dne 1.12.2008, kde je mimo jiné uvedeno, že důvody a podezření pro zahájení daňové kontroly musí existovat v okamžiku zahájení kontroly a musí být správcem daně jednoznačně formulovány a daňovému subjektu sděleny a objektivně zachyceny v protokolu o zahájení kontroly. Dále je v uvedených nálezech konstatováno, že pokud byla zahájena daňová kontrola bez uvedení důvodů, je takový postup správce daně nepřipustným porušením autonomní sféry jednotlivce a jde o realizaci pravomoci v rozporu s čl. 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod. Žalobce poukazuje na skutečnost, že i v daném konkrétním případě byla daňová kontrola dne 26.1.2005 zahájena bez uvedení jakýchkoli důvodů a došlo tak k porušení ustanovení čl. 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod. V důsledku toho bylo předmětné řízení zatíženo nezhojitelnou vadou řízení, kterou není možné odstranit ani v řízení před druhostupňovým orgánem.

Dále žalobce s odkazem na rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 1.4.2009, č.j. 31 Ca 157/2007-53, v doplnění žaloby poukazuje na skutečnost, že k námitce obsažené v tomto doplnění žaloby by měl soud přihlídnout, přesto že byla uplatněna po lhůtě pro podání žaloby, neboť nález Ústavního soudu má obecnou povahu a je všeobecně aplikovatelný. Pokud by k nálezu Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 1835/07 ze dne 18.11.2008 nebylo soudem

přihlédnuto, jednalo by se dle žalobce o nepřípustné prolomení principu precedenční závaznosti nálezu Ústavního soudu.

Dne 2.6.2009 bylo soudu doručeno třetí doplnění žaloby, kde žalobce poukazuje na skutečnost, že daňovou kontrolu, která byla zahájena bez uvedení důvodů, není možné považovat za úkon, který ve smyslu § 47 odst. 2 daňového řádu přerušuje běh prekluzivní lhůty pro vyměření daně. V daném konkrétním případě tedy dle žalobce s přihlédnutím k nálezu Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 1611/07 ze dne 2.12.2008, kterým byla změněna interpretace počátku běhu prekluzivní lhůty, právo státu na vyměření daně z příjmů právnických osob za prodloužené zdaňovací období od 1.1.2003 do 31.3.2004 již prekludovalo, a to nejpozději ke dni 31.3.2007.

Dále žalobce s odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25.9.2008 sp. zn. 8 Afs 48/2006 konstatuje, že soudy v rámci správního soudnictví jsou povinny přihlížet k prekluzi práva z úřední povinnosti. Přesto žalobce dodatečně uplatňuje v tomto třetím doplnění žaloby i námitku prekluze práva státu vyměřit daň z přidané hodnoty za výše uvedené zdaňovací období.

Dne 28.6.2010 bylo soudu doručeno čtvrté doplnění žaloby, ve kterém žalobce poukázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26.3.2010, č.j. 5 Afs 25/2009-98, ve kterém se Nejvyšší správní soud zabýval otázkou daňové uznatelnosti úroků z úvěru na výplatu dividend. Žalobce obsáhle citoval uvedený rozsudek a následně konstatoval, že Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že úroky z úvěru, který byl přijat za účelem financování výplaty dividend, mají bezprostřední vazbu na očekávatelné zdanitelné příjmy, tedy je nutno je za náklady vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů společnosti ve smyslu § 24 odst. 1 daňového zákona považovat.

O žalobě soud rozhodl v souladu s ustanovením § 51 odst. 1 zák. č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s.ř.s.“) bez jednání, neboť žalobce i žalovaný s tímto postupem výslovně souhlasili.

Napadené rozhodnutí soud přezkoumal v řízení vedeném podle části třetí prvního dílu hlavy druhé s.ř.s., která vychází z dispoziční zásady vyjádřené v ust. § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 věty druhé a třetí a § 75 odst. 2 věty první s.ř.s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkouvává zákonnost rozhodnutí správního orgánu, a to pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí dle § 72 odst. 1 věty první s.ř.s. Povinností žalobkyně je proto tvrdit, že správní rozhodnutí nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních námitek musí soud přihlédnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu, nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s.ř.s. Takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny.

V předmětné věci již Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodoval rozsudkem ze dne 30.11.2009, č.j. 15 Ca 194/2007-66. V uvedeném rozhodnutí dospěl soud k závěru, že napadené rozhodnutí i jemu předcházející dodatečný platební výměr jsou nezákonné. Nezákonnost těchto rozhodnutí spatřoval krajský soud v tom, že jimi byla pravomocně vyměřena daň až po uplynutí prekluzivní lhůty. Krajský soud vyšel z právního názoru Ústavního soudu vyjádřeného v nálezu ze dne 2.12.2008, sp. zn. I. ÚS 1611/07, dle něhož tříletá prekluzivní lhůta počíná běžet od konce zdaňovacího období, v němž daňová povinnost

vznikla. Dále soud vyšel z právního názoru Ústavního soudu vyjádřeného v nálezu ze dne 18.11.2008, sp. zn. I. ÚS 1835/07, ve kterém bylo judikováno, že má-li daňová kontrola být skutečně úkonem ve smyslu § 47 odst. 2 daňového řádu, je nezbytné ji vázat na existenci jednoznačně formulovaných důvodů pro její použití a musí tedy být ze strany správního orgánu dána konkrétní pochybnost, pro kterou se provádí daňová kontrola, a tato pochybnost musí být zachycena v protokolu o zahájení kontroly. Soud vyhodnotil protokol o zahájení daňové kontroly, který neobsahoval důvod zahájení kontroly, ve smyslu citovaných nálezů jako ryze formální úkon, který nebylo možno považovat za úkon ve smyslu § 47 odst. 2 daňového řádu, který by přerušoval běh prekluzivní lhůty. V důsledku toho pak soud dospěl k závěru, že daň byla v předmětné věci pravomocně doměřena až po marném uplynutí prekluzivní lhůty.

Proti tomuto rozsudku podal žalovaný včasnou kasační stížnost, o které Nejvyšší správní soud rozhodl rozsudkem ze dne 13.5.2010, č.j. 1 Afs 28/2010-107, kterým napadený rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

V tomto rozsudku Nejvyšší správní soud konstatoval, že Ústavní soud ve svém nálezu sp. zn. I. ÚS 1835/07 se dostatečně nevypořádal se všemi možnými a uplatněnými zásadními argumentačními pozicemi a zároveň z něj není patrné, že by tak činil záměrně. Především nezohlednil judikaturu Nejvyššího správního soudu, který vypracoval podrobný mechanismus procesních prostředků k ochraně proti případné svévoli při zahájení a v průběhu daňové kontroly. Nejvyšší správní soud má za to, že řešení, která v minulosti nabídl v rámci své judikatury, představují dostatečně účinný mechanismus proti případné svévoli ze strany správce daně v průběhu provádění daňové kontroly. Proto dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že je možné odchytil se od právního názoru vyjádřeného v předmětném nálezu Ústavního soudu. Nejvyšší správní soud konstatoval, že k zahájení daňové kontroly v daném konkrétním případě nedošlo pouze formálním úkonem správce daně, který by účelově „prodlužoval“ lhůtu pro dodatečné vyměření daňové povinnosti na samém konci lhůt pro vyměření daně. Nejvyšší správní soud tedy konstatoval, že v daném případě je nutno zahájení daňové kontroly považovat za reálný úkon, který splňuje požadavky na přetržení lhůty stanovené pro dodatečné vyměření daně ve smyslu § 47 odst. 2 daňového řádu.

Na tomto místě soud podotýká, že v novém soudním řízení je zdejší krajský soud podle ustanovení § 110 odst. 3 s.ř.s. vázán shora uvedenými právními názory Nejvyššího správního soudu obsaženými v rozsudku ze dne 13.5.2010, č.j. 1 Afs 28/2010-107. Vzhledem ke skutečnosti, že zahájení daňové kontroly dne 26.1.2005 je úkonem, který splňuje požadavky na přetržení lhůty stanovené pro dodatečné vyměření daně ve smyslu § 47 odst. 2 daňového řádu, došlo k přetržení běhu prekluzivní lhůty a prekluzivní lhůta by uplynula dne 31.12.2008. Žalobou napadené rozhodnutí tedy nabylo právní moci před uplynutím prekluzivní lhůty. Proto soud přistoupil k věcnému projednání jednotlivých žalobcových námitek.

Nejprve se soud zabýval námitkami, které se týkají problematiky unesení důkazního břemene v daňovém řízení.

Důkazní břemeno mezi daňovým subjektem a správcem daně je v daňovém řízení rozvrženo nerovnoměrně ve prospěch správce daně, neboť ten je povinen prokazovat toliko skutečnosti uvedené v § 13 odst. 8 daňového řádu. Podle písmene c) tohoto zákonného ustanovení má tedy také povinnost dokázat existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost účetnictví a jiných povinných evidencí či záznamů, vedených

daňovým subjektem, přičemž pokud zjistí některou okolnost zpochybňující údaje vedené v těchto dokumentech, přechází důkazní břemeno podle § 31 odst. 9 daňového řádu na daňový subjekt. Ten pak musí prokázat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání, hlášení a vyúčtování nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván. V takovém případě musí daňový subjekt prokázat svá tvrzení a za tímto účelem předložit důkazní prostředky či navrhnout jejich provedení. Pokud takové důkazy prokazují jeho tvrzení, přechází důkazní břemeno podle zmiňovaného ustanovení § 31 odst. 8 písm. c) daňového řádu zpět na správce daně, v opačném případě platí, že daňový subjekt důkazní břemeno neunesl a správce daně tak může vydat v jeho neprospěch rozhodnutí. Toto nerovnoměrné rozvržení důkazního břemene mezi daňový subjekt a správce daně přitom vychází z toho, že prioritním účelem daňového řízení je ochrana zájmu státu na řádném plnění daňových povinností ze strany daňových subjektů při zachování jejich práv a právem chráněných zájmů, jak vyplývá z ust. § 1 odst. 2 věty první a § 2 odst. 1 daňového řádu.

K námitce týkající se uznání nákladů za služby notáře soud uvádí následující. Správce daně měl pochybnosti ohledně oprávněnosti zaúčtování jako daňově uznatelných výdajů u nákladů vynaložených za služby notáře a za kolky zaúčtovaných následujícími doklady:

PDCZK031032 ze dne 9.4.2003 – legalizace – 1 285,- Kč + 64,29 Kč DPH

PDCZK031208 ze dne 25.4.2003 – legalizace – 57,14 Kč + 2,86 DPH

PDCZK031245 ze dne 29.4.2003 – kolky – 1 000,- Kč

PDCZK031246 ze dne 29.4.2003 – 11 x legalizace – 314,29 Kč + 15,71 Kč DPH a 4 x vidimace – 114,29 + 5,71 Kč DPH

PDCZK033460 ze dne 24.9.2003 – legalizace – 1 080,- Kč

PDCZK041178 ze dne 31.3.2004 – legalizace 450,- Kč + 99,- Kč DPH.

Žalobce doručil správci daně dne 31.10.2005 přípis, ve kterém bylo uvedeno, že u pokladního dokladu č. PDCZ031245 se jedná o zaplacené kolky v hodnotě 1 000,- Kč, které se týkaly zápisu zástavního práva ze dne 28.4.2003 do katastru nemovitostí. Toto vysvětlení správce daně zřejmě akceptoval, neboť ze zprávy o příslušné daňové kontrole i z rozhodnutí správních orgánů vyplývá, že nadále již považoval správce daně za sporné pouze výdaje za služby notáře v celkové výši 3 300,72 Kč, což odpovídá součtu výše uvedených rozporovaných položek bez DPH vyjma položky zaúčtované pokladním dokladem č. PDCZK031245 ve výši 1 000,- Kč.

V rámci daňového řízení měl správce daně k dispozici jak výše uvedené výdajové pokladní doklady, tak jim odpovídající jednoduché příjmové doklady vydané notářem Mgr. Petrem Michalem. Dále měl správce daně k dispozici výsledek místního šetření provedeného u notáře Mgr. Petra Michala dne 19.6.2006. O tomto místním šetření byl vyhotoven protokol č.j. 103778/06/210931/6368. Obsahem uvedeného protokolu je výčet listin, které byly v jednotlivé dny u notáře na základě požadavku žalobce ověřeny, resp. na kterých byly notářem na základě požadavku žalobce ověřeny podpisy. Žalobce dále správci daně přípisem ze dne 3.7.2006 v odpovědi na výzvu k předložení ověřených dokladů předložil kopie dokladů, na kterých byly ověřovány podpisy notářem Mgr. Petrem Michalem dne 8.4.2003 (Smlouva o převodu obchodního podílu, Dohoda společníků o zisku za rok 2002 a 2003, Prohlášení o budoucí obchodní spolupráci ze dne 8.4.2003, Zápis z jednání valné hromady ze dne 8.4.2003) s tím, že žalobce konstatoval, že Licenční smlouva ze dne 8.4.2003 a Úplné znění společenské smlouvy ze dne 8.4.2003 byly ověřeny pouze jedenkrát a byly pravděpodobně předloženy na obchodní rejstřík. Dále předložil kopie dokladů, na kterých byly ověřovány podpisy notářem Mgr. Petrem Michalem dne 23.9.2003 (Dohoda o ukončení

Dohody o úhradě výkonů managementu a všeobecných služeb ze dne 23.9.2003, Dodatek k licenční smlouvě ze dne 23.9.2003, Prohlášení účastníků ze dne 23.9.2003, Prohlášení dodavatele manažerské pomoci, Prohlášení účastníků ze dne 23.9.2003, Dohoda o záloze na nákup zboží, Smlouva o částečném převodu ochranné známky FotoStar ze dne 23.9.2003).

V rámci daňového řízení tedy bylo dle soudu nepochybně zjištěno, že žalobce skutečně uhradil notáři Mgr. Petrovi Michalovi částky uvedené ve výše specifikovaných výdajových pokladních dokladech. Rovněž bylo v rámci daňového řízení nepochybně zjištěno, na kterých listinách a v který den byly notářem ověřovány podpisy na základě požadavku žalobce, případně kopie kterých listin a kdy byly na základě požadavku žalobce notářem ověřeny. Žalobce dále předložil správci daně kopie některých listin opatřených doložkou o ověření podpisů. Kopie listin předložené žalobcem korespondují se seznamem listin, na kterých byly na základě požadavku žalobce ověřeny podpisy, opatřeným správcem daně při místním šetření v notářské kanceláři. Soud se ztotožňuje s názorem žalobce, že některé listiny, na kterých byly ověřeny podpisy, zcela nepochybně úzce souvisí s činností žalobce (např. Úplné znění společenské smlouvy či Licenční smlouva). Náklady na ověření podpisů na takových listinách jsou zcela nepochybně náklady daňově uznatelnými.

Na základě výše uvedených skutečností dospěl soud k závěru, že žalobce unesl důkazní břemeno alespoň ve vztahu k některým výdajům za služby notáře Mgr. Petra Michala (a to bez ohledu na skutečnost, že seznam listin, na kterých byla prováděna legalizace či vidimace, si opatřil správce daně sám v rámci místního šetření). Bylo na správci daně, aby definoval, které listiny ze seznamu opatřeného při místním šetření u notáře, souvisí dle jeho názoru s podnikatelskou činností žalobce a které nikoli. Soud podotýká, že počet vyhotovení jednotlivých listin s ověřenými podpisy zase musí doložit žalobce. Ve správním spisu je doposud doloženo vždy ověření podpisu na jednom vyhotovení daných listin.

Pokud správní orgány postupovaly tak, že z důvodu, že některé listiny, na kterých byly ověřovány na základě požadavku žalobce podpisy, nesouvisí s jeho podnikatelskou činností, a z důvodu, že žalobce nedoložil počet stejnopisů jednotlivých listin, na kterých byly ověřovány podpisy na základě jeho požadavku, neuznal jako daňově uznatelné výdaje veškeré výdaje za notářské služby notáře Mgr. Petra Michala zaúčtované výše uvedenými výdajovými pokladními doklady, postupoval v rozporu se zákonným rozvržením důkazního břemene v daňovém řízení, neboť dle názoru soudu žalobce alespoň v určitém rozsahu své důkazní břemeno ve vztahu k výše specifikovaným výdajům unesl. V této vadě spatřuje soud vadu řízení ve smyslu § 76 odst. 1 písm. b) s.ř.s., neboť skutkový stav, který vzal žalobce za základ napadeného rozhodnutí je v rozporu s obsahem správního spisu. V tomto směru shledal uvedenou námitku žalobce soud za důvodnou.

K námitce týkající se neuznání daňového uplatnění nákladů ve výši 185 500,- Kč na úpravu software ANTIVIRUS, uvádí soud následující. Správce daně měl pochybnosti ohledně správnosti zaúčtování jako daňově uznatelných nákladů výdajů u nákladů vynaložených na pořízení 50 ks nových licencí programu Symantec Antivirus EE 8.5 D ve výši 101 500,- Kč a na upgrade 75 ks uvedeného antivirového programu, které již žalobce vlastnil, ve výši 84 000,- Kč. Uvedené výdaje byly zaúčtovány fakturou FPR0301058 ze dne 13.3.2003. Produkty byly pořízeny od společnosti MIUS a.s. Spor mezi účastníky spočívá v tom, že správce daně a žalovaný jsou přesvědčeni, že celou fakturovanou částku je nutno považovat za technické zhodnocení, které je možno pouze odepisovat, kdežto žalobce je přesvědčen, že částka ve výši 84 000,-Kč za „upgrade“ předmětného programu je možno považovat za běžný daňový výdaj, který lze započítat do daňově uznatelných výdajů.

Ohledně částky 101 500,- Kč za zakoupení nových licencí antivirového programu sám žalobce v žalobě uvádí, že tato částka jednoznačně je technickým zhodnocením. V tomto směru je tedy žalobce i žalovaný za jedno. Proto se soud bude věnovat pouze sporné částce uhrazené za „upgrade“ antivirového programu.

Kromě výše citované faktury měl k dispozici správce daně i protokol o místním šetření u společnosti MIUS a.s. ze dne 9.9.2005, č.j. 127758/05/210932/0140. V tomto místním šetření je uvedeno, že přizvaný pan D. k předmětné faktuře uvedl, že touto fakturou bylo uhrazeno dodání upgrade na 75 ks antivirového programu, který žalobce pořídil v minulosti od společnosti MIUS a.s., a současně bylo touto fakturou uhrazeno dodání dalších 50 ks antivirového programu.

Správce daně a žalovaný v daném případě vycházely z premisy, že aplikace „upgrade“ znamená povýšení počítačového programu na vyšší stupeň, tedy že programové vybavení nabývá nových a vyšších uživatelských vlastností, vylepšují se technické parametry a rozšiřuje se vybavenost a použitelnost. Trvají na názoru, že vzhledem k rozvržení důkazního břemene není povinností správce daně ani žalovaného dokládat, které technické parametry byly u programu „upgradem“ vylepšeny. S uvedenými závěry byl žalobce v rámci daňového řízení řádně seznámen, což nijak nerozporuje.

Žalobce v rámci daňového řízení i v rámci podané žaloby se omezil na polemiku o významu slova „upgrade“ a nijak nedoložil faktický charakter předmětného softwaru.

Soud s odkazem na výše citovaný princip rozložení důkazního břemene v daňovém řízení konstatuje, že správce daně i žalovaný postupovali zcela v souladu s úpravou rozvržení důkazního břemen obsaženou v daňovém řádu. Správce daně a žalovaný vycházeli z jazykového obsahu slova „upgrade“, které leze vyložit jako povýšení na vyšší stupeň. Skutečnost, že v daném případě šlo o upgrade, byla správci daně potvrzena i při místním šetření v dodavatelské firmě. Dle názoru soudu tak měl správce daně zcela dostatečným způsobem doloženy své pochybnosti ohledně předmětného výdaje. Naopak žalobce v daňovém řízení zcela rezignoval na jakékoliv dokazování svých tvrzení a omezil se na pouhou argumentaci spočívající ve zpochybňování správnosti názoru správce daně o obsahu pojmu „upgrade“. Ovšem právě s ohledem na specifické rozvržení důkazního břemene v daňovém řízení, bylo na samotném žalobci, aby prokázal, že v daném konkrétním případě bylo slovo „upgrade“ použito ve významu udržení funkčnosti počítačového programu. Charakter předmětného softwaru mohl doložit popisem vlastností softwaru od výrobce, distributora nebo jiným obdobným způsobem. O to se však žalobce v rámci daňového řízení vůbec ani nepokusil.

V tomto směru tedy musel soud konstatovat, že žalobce ve vztahu výše uvedeným skutečnostem neunesl své důkazní břemeno a předmětná námitka je tedy zcela nedůvodná.

K námitce týkající se neuznání daňového uplatnění nákladů ve výši 163 080,98 Kč na software Legato NetWorker, uvádí soud následující. Správce daně měl pochybnosti ohledně správnosti zaúčtování jako daňově uznatelných nákladů výdajů u nákladů vynaložených na konfiguraci uvedeného softwaru a na tento software. Fakturou FPF0305039 ze dne 31.12.2003 bylo zaúčtováno 13 000,- Kč za konfiguraci softwaru Legato. Fakturou FPR0401350 ze dne 24.3.2004 bylo zaúčtováno 150 080,98 Kč. Ve faktuře vystavené PVT, a.s. je jako předmět dodávky uvedeno „NetWorker Cl. Conn. For Win/UNIX/Linux 3 ks za celkovou cenu 53 142,- Kč (cena jednotky 17 714,- Kč), Support Renewal Quote 1 ks za cenu 96 939,- Kč“. Ovšem v likvidačním lístku žalobce k uvedené faktuře je jako předmět dodávky uvedeno „NetWorker Client Connection 3 ks za celkovou cenu 150 080,98 Kč (cena jednotky 50 027,- Kč).

V případě softwaru pořízeného od společnosti PVT, a.s. správce daně již žádné další důkazy v rámci daňového řízení nepořizoval.

Žalobce zejména zdůrazňuje, že v případě software Legato není z žádného dokladu patrné, jak správce daně a žalovaný dospěli k závěru, že se jedná o upgrade počítačového programu, který již žalobce vlastní.

Soud v dané věci konstatuje, že je patrný rozpor mezi výše citovanou fakturou ze dne 24.3.2004 vystavenou dodavatelem a likvidačním lístkem vyhotoveným k této faktuře samotným žalobcem. Tímto rozporem se správce daně ani žalovaný žádným způsobem nezabýval. Dále soud konstatuje, že ani z jednoho z výše uvedených dokladů nelze zjistit, zda se jednalo v daném případě o pořízení třech nových licencí s předplacením nějaké technické podpory nebo o „obnovení“ licence již žalobcem vlastněných programů. Z předmětných faktur nijak nevyplývá, že by se mělo jednat o upgrade stávajících programů. Tvzení správce daně ve zprávě o daňové kontrole, že se v daném případě jedná o zdokonalení produktu (software Legato, který žalobce zařadil jako IM 07849 a určil dobu odepisování na 24 měsíců a začal odepisovat), nemá ve správním spise žádnou oporu. K doplnění správního spisu nedošlo v tomto směru ani po daňové kontrole ani v průběhu odvolacího řízení. Na skutečnost, že se ze strany správce daně jedná o nepodložené tvrzení, poukázal žalobce již ve svém vyjádření ke zprávě o kontrole daně z příjmů právnických osob. Přesto k doplnění spisového materiálu v rámci daňového řízení nedošlo. V tomto směru dospěl soud k závěru, že předmětná námitka žalobce je důvodná. Dle názoru soudu tvrzení správce daně a žalovaného, že v daném případě šlo o upgrade již vlastněného softwaru, nemá žádnou oporu v obsahu správního spisu. V této skutečnosti spatřuje soud vadu řízení ve smyslu § 76 odst. 1 písm. b) s.ř.s.

Dále se soud zabýval námitkami vztahujícími se k právnímu posouzení určitých skutečností.

K námitce týkající se uplatnění daňových odpisů z pořízeného nehmotného majetku – obchodní značky FotoStar ve výši 4.953.857,-Kč uvádí soud následující. V daném případě mezi účastníky není sporu o skutkovém stavu. Tedy žalobce uzavřel dne 23.9.2003 se společností Südcolor Holding Beteiligungs GmbH smlouvu o částečném převodu ochranné známky „FotoStar“ mezinárodně zapsané dne 27.3.2002 pod číslem 785201 u World Intellectual Property Organization (dále jen „WIPO“) s tím, že smluvní území představují země Česká republika a Slovenská republika. Kupní cena v celkové výši 850 000,- EUR byla uhrazena částečně zálohou a zbytek při podpisu kupní smlouvy. Do rejstříku WIPO byl částečný převod práv k ochranné známce „FotoStar“ zapsán dne 11.5.2004 pod č. 785201A. Z obsahu napadeného rozhodnutí rovněž vyplývá, že je mezi účastníky nesporné, že vlastnictví i právo užívat známku přechází na nabyvatele dnem podpisu smlouvy o převodu ochranné známky. Ovšem spor spočívá v otázce k jakému okamžiku je možno náklady vynaložené na pořízení ochranné známky odepisovat v účetnictví.

Správce daně a žalovaný s odkazem na ustanovení § 6 odst. 7 vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zák. č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve kterém je stanoveno, že dlouhodobým nehmotným majetkem se stává pořizovaný majetek uvedený do stavu způsobilého k užívání, kterým se rozumí dokončení pořizovaného majetku a splnění stanovených funkcí a povinností stanovených právními předpisy pro jeho užívání, trvají na tom, že ochranná známka do zápisu do rejstříku ochranných známek prakticky neexistuje a lze ji jako ochrannou známku užívat až po

provedení řádného zápisu v příslušném rejstříku. Vzhledem ke skutečnosti, že v předmětném případě byla změna provedena v rejstříku ochranných známek až po uplynutí posuzovaného zdaňovacího období, trvá správce daně i žalovaný na tom, že nemohlo v předmětném zdaňovacím období dojít k odpisu pořizovací ceny ochranné známky.

S tímto názorem se však soud neztotožnil. Je třeba zohlednit zejména tu skutečnost, že v daném případě nešlo o zápis nové ochranné známky, ale o převod již existující a řádně v rejstříku WIPO registrované ochranné známky. Z výpisů z rejstříku WIPO obsažených ve správním spise jednoznačně vyplývá, že k zápisu předmětné ochranné známky došlo dne 13.10.2001. Soud vychází z předpokladu, že v případě smlouvy o převodu ochranné známky v daném případě přešlo vlastnictví ochranné známky na žalobce účinností předmětné smlouvy (tedy dnem jejího podpisu). Od tohoto okamžiku byl žalobce oprávněn tuto ochrannou známku používat. Převodem předmětná ochranná známka neztratila svůj charakter ochranné známky. Pouze v předmětném rejstříku byl jako vlastník zapsán až do 11.5.2004 subjekt, který nebyl vlastníkem předmětné ochranné známky. Tato skutečnost však nebránila žalobci v možnosti užívat předmětnou známku, neboť ve vztahu k subjektu zapsanému v příslušném rejstříku k tomu byl oprávněn na základně řádně uzavřené smlouvy a zároveň ochranná známka byla stále chráněna proti zneužití ze strany třetích osob, neboť k přerušení její evidence v příslušném rejstříku nedošlo. Registrace převodu vlastnického práva v příslušném rejstříku pouze zakládá účinnost smlouvy o převodu ochranné známky ve vztahu k třetím osobám a ve vztahu k případné ochraně proti zneužití ochranné známky. Jak již bylo výše uvedeno, převodem neztratila ochranná známka svůj charakter ochranné známky a i bez registrace nového vlastníka v příslušném rejstříku byla plně v dispozici žalobce již ode dne uzavření smlouvy o převodu ochranné známky. Dle názoru soudu tedy již dnem uzavření smlouvy byly u žalobce splněny podmínky pro možnost odepisování pořizovací ceny této ochranné známky. Jednalo se zcela určitě o dokončenou věc, pro možnost užívání ochranné známky žalobcem zákon nestanoví žádné formální kroky a funkci ochranné známky předmětná ochranná známka nepozbyla a stále byla ochrannou známkou. Byly tak dle soudu splněny podmínky ustanovení § 6 odst. 7 výše citované vyhlášky č. 500/2002 Sb. a jednalo se tedy o dlouhodobý nehmotný majetek. Soud zdůrazňuje, že pro nabytí ochranné známky převodem není nutná registrace v rejstříku, registrace je nutná pouze pro uplatnění účinnosti smlouvy o převodu vůči třetím osobám ve vztahu k ochraně proti zneužití registrované ochranné známky.

Vzhledem k výše uvedenému dospěl soud k závěru, že správce daně i žalovaný vycházeli při svém rozhodnutí z nesprávného právního názoru. V tomto spatřuje soud nezákonnost napadeného rozhodnutí ve smyslu § 78 odst. 1 s.ř.s. Uvedenou žalobcovu námitku tedy shledal soud jako zcela důvodnou.

K námitce týkající se uplatnění daňových odpisů z provize proplacené společností IDEAL-Trade Service, spol s r.o. zaúčtovaných fakturami č. 20030606 ve výši 12 000,- Kč a č. 20031267 ve výši 7 753 937,50 Kč uvádí soud následující.

Žalovaný v napadeném rozhodnutí se uvedenými výdaji prakticky nezabýval, neboť s ohledem na jeho právní názor, že neměly být uplatněny v předmětném zdaňovacím období odpisy z pořizovací ceny ochranné známky, nemohly být ze stejného důvodu dle jeho názoru uplatněny ani odpisy nákladů souvisejících s pořízením předmětné ochranné známky.

S ohledem na výše uvedené právní závěry soudu týkající se možnosti uplatnění odpisů z pořizovací ceny dotčené ochranné známky v předmětném zdaňovacím období soud konstatuje, že uvedený názor je nesprávný a bude nutno, aby se žalovaný otázkou uznatelnosti odpisů výše uvedených výdajů v rámci předmětného daňového řízení podrobně zabýval.

K jednotlivým námitkám žalobce týkajícím se předmětných odpisů se soud na tomto místě nebude blíže vyjadřovat, neboť je nutno, aby se nejprve vzhledem k zásadě subsidiarity soudního přezkumu v rámci správního soudnictví k předmětné věci vyjádřil příslušný správní orgán.

K námitce týkající se uplatnění úroků z poskytnutého úvěru ve výši 3 783 934,48 Kč jako nákladu snižujícího základ daně soud uvádí, že v mezidobí se problematikou možnosti uznání úroků z úvěru pořízeného na výplatu podílu na zisku zabýval Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 25.3.2010, č.j. 5 Afs 25/2009-98, který byl publikován ve Sbírce rozhodnutí Nejvyššího správního soudu pod č. 2070/2010. Nejvyšší správní soud se danou problematikou zabýval sice ve vztahu k akciové společnosti, ale jeho obecné závěry jsou dle zdejšího soudu plně aplikovatelné i na společnost s ručním omezeným (žalobce měl v době předmětného zdaňovacího období formu společnosti s ručením omezeným).

Nejvyšší správní soud ve výše citovaném rozhodnutí konstatoval:

„Dosažení zisku je jedním ze základních cílů podnikatelské činnosti obchodních společností (§ 2 odst. 1 obchodního zákoníku). Akcionáři u akciové společnosti vzniká právo na podíl na zisku společnosti (dividendu) až okamžikem, kdy jej valná hromada schválí k rozdělení (§ 178 odst. 1 obchodního zákoníku), k čemuž však může dojít až po skončení hospodářského roku společnosti. Dividenda je splatná do tří měsíců ode dne, kdy bylo přijato usnesení valné hromady o rozdělení zisku, nestanoví-li stanovy nebo rozhodnutí valné hromady něco jiného (§ 178 odst. 7 obchodního zákoníku). Okamžik vzniku zisku se tedy neshoduje s okamžikem, kdy má být zisk vyplacen akcionářům. Právní předpisy nicméně nestanoví, jak má akciová společnost nakládat s dosaženým ziskem do té doby, než její valná hromada rozhodne o jeho rozdělení nebo o jeho použití jiným způsobem. Akciová společnost není povinna shromažďovat dostatečně likvidní finanční rezervy pro případ výplaty dividendy akcionářům a může tyto prostředky do doby výplaty využít také jiným způsobem, např. k investicím nebo k financování svých provozních nákladů. Je výlučně věcí podnikatelského rozhodnutí akciové společnosti, zda použije k výplatě dividendy pouze vlastní, nebo cizí zdroj financování, případně zda zvolí kombinaci obou způsobů financování. Z ekonomického hlediska totiž mnohdy může být výhodnější využití cizích zdrojů financování, např. úvěrů, než využití vlastních zdrojů. Je proto na každé společnosti, aby si sama zvážila, která varianta je pro ni v ten který okamžik ekonomicky výhodnější či která jí více vyhovuje, zejména z hlediska udržení stability finančních toků (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 3. 2007, č. j. 8 Afs 33/2005 - 48, www.nssoud.cz).

V daném případě stěžovatel financoval výplatu dividendy a dalších složek vlastního kapitálu z cizích zdrojů a za tímto účelem uzavřel i předmětnou smlouvu o úvěru. Stěžovatel namítl, že pokud by nepřijal tento úvěr, byl by nucen za účelem financování výplaty dividendy prodat část svého provozního majetku, čímž by byla omezena jeho podnikatelská činnost a následně by došlo k redukci jeho budoucích příjmů. Jak již bylo shora uvedeno, závisí čistě na podnikatelském rozhodnutí daňového subjektu, zda pro něj bude výhodnější financovat výplatu dividendy z vlastních či cizích zdrojů. Oba tyto postupy jsou legitimní a mají srovnatelný dopad na náklady daňového subjektu a jeho očekávané zdanitelné příjmy. Při posuzování, zda lze takové náklady považovat za daňově uznatelné, je nutno vždy zohlednit skutečnou ekonomickou podstatu právních vztahů, s nimiž dané výdaje souvisejí (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 12. 2006, č. j. 2 Afs 39/2006 - 75, publikovaný pod č. 1660/2008 Sb. NSS). Rozhodne-li se společnost, že bude zadržovat svůj zisk, aby měla později volné finanční prostředky na výplatu dividendy akcionářům, je možné,

že bude muset z tohoto důvodu financovat své investiční či provozní výdaje z cizích zdrojů, s čímž ovšem budou spojeny náklady, zejména ve formě úroků z takových úvěrů (nepřistoupí-li ke krácení těchto plánovaných výdajů, což by ovšem negativně ovlivnilo její očekávané příjmy). Rozhodne-li se naopak společnost financovat výplatu podílů na zisku z cizích zdrojů, může prostředky, které by musela jinak k tomuto účelu vyhradit, průběžně používat k financování svých provozních či investičních výdajů, jež slouží k dosažení, zajištění či udržení zdanitelných příjmů. Není žádný racionální důvod k tomu, aby společnost, která zvolí druhou jmenovanou obchodní strategii, byla daňově znevýhodněna oproti společnosti, jež zvolí strategii první, tedy aby úroky z úvěru na provozní či investiční výdaje společnosti [nejde-li o úroky dle § 25 odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů] při použití volných prostředků k výplatě podílů na zisku byly daňově uznatelné, zatímco úroky z úvěru na výplatu podílů na zisku při použití volných prostředků na provozní či investiční výdaje daňově uznatelné nebyly.

Z této úvahy je zřejmé, že úroky a jiné nezbytné náklady související s úvěrem na výplatu podílů na zisku mají bezprostřední vazbu na očekávané zdanitelné příjmy, neboť umožňují společnosti použít volné finanční prostředky k investičním či provozním výdajům vedoucím k dosažení, zajištění či udržení zdanitelných příjmů nebo alespoň, jak argumentoval stěžovatel, zabránit výprodeji stávajícího majetku společnosti a tedy i omezení dosavadních příjmů.

Jak dále argumentoval stěžovatel, výplata dividend přímo souvisí s jeho podnikatelskou činností, což vyplývá ze samotné ekonomické podstaty akciové společnosti. Podnikáním se rozumí soustavná činnost prováděná samostatně podnikatelem vlastním jménem a na vlastní odpovědnost za účelem dosažení zisku (§ 2 odst. 1 obchodního zákoníku). Zisk je tedy základním cílem každé podnikatelské činnosti. Dosažení zisku a rozdělení podílů na zisku, jež je také jedním ze základních práv akcionáře (§ 155 odst. 1 obchodního zákoníku), plní vždy nezbytnou motivační funkci u akcionářů, kteří vkládají své prostředky do akciové společnosti. Činí tak právě proto, aby dosáhli zisku, ať již se podílejí na vkladech přímo formou úpisu akcií anebo odvozeně nabytím akcií od jiného akcionáře. Akcionáři svým vkladem fakticky umožňují, aby akciová společnost vůbec mohla jakoukoliv podnikatelskou činnost provozovat. Výplata podílu na zisku akcionáři je tedy bezprostředně spjata s podnikatelskou činností akciové společnosti, neboť bez předpokládané výplaty dividendy by akcionář do akciové společnosti nevložil své vlastní prostředky a společnost by sama nemohla podnikatelskou činnost vykonávat... Právě výplata podílu na zisku totiž naplňuje vlastní účel podnikatelské činnosti a plní shora uvedenou motivační funkci ve vztahu k akcionářům. Náklady, jež stěžovatel vynaložil v souvislosti s přijetím úvěru k financování výplaty dividendy, tedy mají bezprostřední souvislost s podnikáním stěžovatele, a jak již bylo vysvětleno, i s jeho zdanitelnými příjmy, jichž v rámci podnikatelské činnosti dosahuje.“

Zdejší soud se plně ztotožňuje se závěrem Nejvyššího správního soudu, že úroky a jiné náklady důvodně vynaložené obchodní společností v souvislosti s financováním výplaty podílů na zisku společníkům, pokud bylo o této výplatě rozhodnuto v souladu s příslušnými předpisy a jedná se tedy o existující závazek společnosti vůči jejím společníkům, je nutno považovat za náklady vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů obchodní společnosti ve smyslu § 24 odst. 1 daňového zákona. Soud neshledal žádný důvod k tomu, aby se od výše citované judikatury Nejvyššího správního soudu odchýlil. V odlišném názoru správce daně a žalovaného spatřuje soud nezákonnost ve smyslu § 78 odst. 1 s.ř.s.

S ohledem na výše uvedené skutečnosti i tuto žalobcovu námitku shledal soud jako zcela důvodnou.

S ohledem na výše uvedené skutečnosti soud napadené rozhodnutí žalovaného ze dne 24.8.2007, č.j. 10490/07/1200-505957, zrušil pro vady řízení a nezákonnost a vrátil mu věc k dalšímu řízení (§ 76 odst. 1 písm. b), § 78 odst. 1 věty první a § 78 odst. 4 s.ř.s.). V dalším řízení bude pak správní orgán podle § 78 odst. 5 s.ř.s. vázán právním názorem, který byl vysloven v tomto zrušujícím rozsudku. O prvostupňovém rozhodnutí nebylo rozhodováno, neboť vzhledem ke specifikám daňového řízení soudem vymezené nedostatky mohou být odstraněny v rámci řízení před odvolacím orgánem.

Žalobce měl v projednávané věci plný úspěch, a proto soud podle § 60 odst. 1 věty první s.ř.s. a ustanovení § 110 odst. 2 s.ř.s. uložil žalovanému povinnost zaplatit mu do třiceti dnů od právní moci rozsudku náhradu nákladů řízení o žalobě a kasační stížnosti proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 30.11.2009, č.j. 15 Ca 194/2007-65, v celkové výši 22 160,- Kč, která se skládá z částky 2000,- Kč za zaplacený soudní poplatek při podání žaloby, z částky 10 500,- Kč za pět úkonů právní služby poskytnutých zástupcem Ing. Vlastimilem Sojkou v původním řízení před krajským soudem po 2 100,- Kč (za převzetí věci, podání žaloby a tři písemná podání soudu dle vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb), z částky 1 500,- za s tím souvisejících pět režijní paušálů po 300,- Kč, z částky 2 100,- Kč za jeden úkon právní služby poskytnutý zástupcem Ing. Vlastimilem Sojkou v řízení o kasační stížnosti proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 30.11.2009, č.j. 15 Ca 194/2007-65, (za vyjádření ke kasační stížnosti dle vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb), z částky 300,- Kč za s tím související režijní paušál, z částky 2 100,- Kč za jeden úkon právní služby poskytnutý zástupcem Ing. Vlastimilem Sojkou v řízení před krajským soudem po zrušující rozsudku Nejvyššího správního soudu, z částky 300,- Kč za s tím související režijní paušál a z částky 3 360,- Kč odpovídající DPH z výše uvedených částek kromě soudního poplatku.

Poučení: 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 § 103 odst. 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.

V Ústí nad Labem dne 2. července 2012

JUDr. Markéta Lehká, Ph.D. v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
Iva Tovarová