



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Elišky Cihlářové a soudců JUDr. Jaroslava Hubáčka a JUDr. Karla Šimky v právní věci žalobce: **KOOPERACE, s. r. o.**, se sídlem Trnavská 50, Chornice, zastoupený JUDr. Evou Hrbáčkovou, advokátkou se sídlem Bráfova 50, Třebíč, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 29. 4. 2013, č. j. 31 Af 51/2012 – 28,

t a k t o :

- I. Rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 29. 4. 2013, č. j. 31 Af 51/2012 – 28 a rozhodnutí Finančního ředitelství v Hradci Králové ze dne 18. 4. 2012, č. j. 837/12-1200-604859 **se z ru š u j í** a věc **se v r a c í** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je p o v i n e n** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení o žalobě 8.808 Kč do tří dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám jeho zástupkyně JUDr. Evy Hrbáčkové, advokátky.
- III. Žalovaný **je p o v i n e n** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti 9.114 Kč do tří dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám jeho zástupkyně JUDr. Evy Hrbáčkové, advokátky.

O d ů v o d n ě n í :

Krajský soud v Hradci Králové rozsudkem ze dne 29. 4. 2013, č. j. 31 Af 51/2012 - 28, zamítl žalobu podanou žalobcem (dále jen „stěžovatel“) proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Hradci Králové (dále jen „finanční ředitelství“) ze dne 18. 4. 2012, č. j. 837/12-1200-604859, jímž bylo zamítnuto jeho odvolání a potvrzen dodatečný platební výměr Finančního úřadu v Moravské Třebové (dále jen „správce daně“) ze dne 27. 9. 2011, č. j. 55031/11/265970603917 o dodatečném doměření daně z příjmů

právnických osob za zdaňovací období roku 2008 ve výši 529.200 Kč a sdělení penále za toto zdaňovací období ve výši 105.840 Kč. V odůvodnění rozsudku krajský soud uvedl, že rozhodné bylo v dané věci posouzení skutečnosti, zda došlo k trvalému snížení hodnoty stěžovatelem nakoupených akcií a zda byl stěžovatel oprávněn o snížení hodnoty předmětných akcií účtovat a následně i upravit svoji daňovou povinnost. Dále bylo předmětem sporu posouzení, zda správce daně a finanční ředitelství postupovaly v souladu se zákonem č. 280/2009 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), když požadovaly, aby stěžovatel prokázal výsledek hospodaření a další skutečnosti, které uvedl v řádném daňovém tvrzení a v účetní závěrce sestavené ke dni 31. 12. 2008. Podle krajského soudu je třeba vycházet ze zákona č. 563/1991 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o účetnictví“), podle kterého jsou účetní jednotky povinny vést účetnictví tak, aby účetní závěrka sestavená na jeho základě podávala věrný a poctivý obraz o předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky. Takto vedené účetnictví je pak nedílným podkladem pro daňové řízení, neboť pro zjištění základu daně se vychází, podle ust. § 23 odst. 2 zákona č. 586/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“), právě z účetnictví vedeného podle zákona o účetnictví. Podle objektivních kritérií musí být změna hodnoty cenných papírů prokázána, přičemž u snížení hodnoty je rovněž vyžadováno kritérium pravděpodobné trvalosti. Z dané právní úpravy proto bylo možné ve vazbě na procesní povinnost stěžovatele, tj. nést v průběhu daňového řízení důkazní břemeno podle ust. § 92 odst. 3 daňového řádu a prokazovat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém tvrzení a dalších podáních, dovodit, že stěžovatel mohl k účetnímu snížení hodnoty cenných papírů za použití ust. § 51 odst. 2 vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví (dále jen „vyhláška“), přistoupit pouze za situace, kdy k takovému snížení objektivně došlo. Tuto skutečnost pak musel doložit hodnověrnými důkazy. Uplatnil-li si stěžovatel již v roce pořízení akcií do daňových nákladů nadpoloviční výši jejich pořizovací ceny, a to na základě tvrzení, že nakoupené akcie byly během půlročního období znehodnoceny a jejich reálná hodnota poklesla, učinil tak v rozporu se zákonem o daních z příjmů, když svoje tvrzení o trvalém snížení hodnoty akcií dostatečně neprokázal, ačkoliv k tomu byl ve smyslu ust. § 86 odst. 3 písm. c) daňového řádu správcem daně řádně vyzván. Krajský soud vyhodnotil jako nedostačující jak důkazy předložené při podání daňového přiznání, tak i důkazy a sdělení předkládaná v průběhu daňového řízení (tj. Podklad pro trvalé závěrkové přecenění akcií, Ekonomická analýza projektu ekologických sadů ve volné krajině, účetní výkazy a Zpráva o hodnocení č. H 0302011118, vydaná dne 15. 8. 2011 certifikačním orgánem Biokont CZ, s. r. o.). Jednalo se totiž o důkazy pouze obecného charakteru, které nemohly mít konkrétní vypovídací schopnost svědčící ve prospěch úvahy stěžovatele o reálném snížení hodnoty cenných papírů. Krajský soud hodnotil i další důkaz připojený k žalobě, a to „Vyjádření ke způsobu a výši ocenění akcií a k jejich trvalému znehodnocení“ vypracované dne 14. 6. 2012 znaleckou kanceláří Pro FaG Ivančice, s. r. o. Závěry prezentované v tomto vyjádření však krajský soud nepovažoval za důkaz prokazující správnost postupu stěžovatele při zohlednění nákladové položky v daňovém řízení, neboť se jednalo o posouzení a následné potvrzení správnosti postupu stěžovatele při ocenění hodnoty akcií bez podrobnějšího odůvodnění. Posuzování účetních postupů ve vazbě na jednotlivé úkony v daňovém řízení přísluší pouze správci daně, který je k takové činnosti zmocněn daňovým řádem, a to za účelem správného zjištění a stanovení daňové povinnosti a zabezpečení jejich úhrady. Krajský soud proto uzavřel, že stěžovatel nepředložil žádné důkazní prostředky, a tudíž

pokračování

i neprokázal, že snížení reálné hodnoty odkoupených akcií bylo trvalé a zaúčtování této částky do daňově uznatelných nákladů bylo oprávněné.

Proti tomuto rozsudku podal stěžovatel v zákonné lhůtě kasační stížnost z důvodů podle ust. § 103 odst. 1 písm. a) a b) s. ř. s. V kasační stížnosti vyjádřil nesouhlas s tvrzením správce daně o nesplnění důkazní povinnosti. Uvedl, že v době, kdy byly akcie všech akciových společností předmětem úplatného převodu, nemohla žádná ze smluvních stran předpokládat rozsáhlý a negativní dopad, který měla změna v dotačních pravidlech ze strany státu. Stěžovatel nesouhlasil ani s obecnou úvahou správce daně, že další možná činnost daňového subjektu mohla změnit výsledek jeho podnikání, když bylo jen na podnikateli, pro jakou aktivitu se rozhodne. Krajský soud se také neměl zabývat úvahami správce daně, když jeho hodnocení pouze převzal. Předpoklad přijatý zákonem o účetnictví byl pak v daňovém řízení nesprávně dáván k tíži stěžovateli, neboť mohla-li rizika snížit hodnotu společnosti, musel ten v tomto směru reagovat příslušným odrazem v účetnictví. Stěžovatel označil za nesmyslnou i úvahu finančního ředitelství o míře pravděpodobnosti znehodnocení cenných papírů. Správní orgány posuzovaly právní stav věci již při znalosti veškerých informací, které měly k dispozici. Na postavení stěžovatele však bylo třeba pohlížet z hlediska skutečností k rozhodnému datu, kdy některé informace související s dotačním řízením nebyly známy. Jestliže krajský soud přihlédl ke všemu, co vyšlo najevo, pak se předjímalo vše, jako by to bylo známo k 30. 6. 2009 (tj. ke dni zpracování daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob za rok 2008) a stěžovatel tak byl v nerovném postavení proti správním orgánům. Stěžovatel vyjádřil také nesouhlas s úvahou krajského soudu týkající se kondice akciových společností, neboť zákon o účetnictví neváže účetní postupy na právní stav společnosti. Závěrem kasační stížnosti stěžovatel namítal, že bylo-li posouzeno k jeho tíži uplatnění nadpoloviční výše pořizovací ceny akcií do daňových nákladů ve spojení s tím, že v tomto bodě neprokázal trvalé snížení hodnoty akcií, pak se krajský soud neměl spokojit s postupem finančního ředitelství, které odmítlo předloženou „Ekonomickou analýzu projektu ekologických sadů ve volné krajině“. Předložením této analýzy a dalších listinných důkazů se totiž stěžovatel vypořádal s povinností svá tvrzení podložit a své úvahy prokázat. Z výše uvedených důvodů proto navrhl, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Odvolací finanční ředitelství ve vyjádření ke kasační stížnosti zopakovalo, že podstatou sporu bylo posouzení skutečnosti, zda došlo k trvalému snížení hodnoty předmětných akcií, resp. zda byl stěžovatel oprávněn o snížení hodnoty těchto akcií účtovat a následně i upravit svou daňovou povinnost k dani z příjmů. Podle jeho názoru je z odůvodnění napadeného rozsudku zřejmé, že tento obsahuje část rekapitulační a část hodnotící vyjadřující již úvahy a myšlenky soudu. Směšováním těchto dvou částí, byť nejsou explicitně odděleny, došlo ke zřejmému nepochopení odůvodnění stěžovatelem. Skutečnost, že by krajský soud převzal bez dalšího úvahu správních orgánů tak, jak tvrdil stěžovatel, proto nebyla z odůvodnění napadeného rozsudku zřejmá. K otázce hodnocení kondice akciových společností odvolací finanční ředitelství uvedlo, že zjištění správce daně, zda došlo či nedošlo ke vstupu akciových společností do likvidace nebo insolvence, bylo vyjádřením správného postupu správce daně, který zjišťoval všechny relevantní okolnosti mající vliv na hodnotu akcií, u kterých stěžovatel tvrdil jejich trvalé snížení hodnoty. Z odůvodnění napadeného rozsudku, jakož i z rozhodnutí správních orgánů, pak vyplynul jednoznačný závěr, že stěžovatel na výzvu neprokázal svá tvrzení týkající se trvalosti a míry snížení

hodnoty akcií. Odvolací finanční ředitelství na tomto základě navrholo, aby kasační stížnost byla zamítnuta.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v souladu s ust. § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které stěžovatelka uplatnila v podané kasační stížnosti, a přitom sám neshledal vady uvedené v odst. 4, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti.

Podle obsahu správního spisu nabyl stěžovatel na základě tří smluv o úplatném převodu listinných akcií na jméno uzavřených dne 30. 6. 2008 akcie, které představovaly 9 % podíl na základním kapitálu emitentů, a to společnosti BIO AMETYST, a. s., EKO OLEKSOVICE, a. s. a BIO KANADA, a. s. Poté dne 31. 7. 2008 vystavil stěžovatel účetní doklad č. 850701, kdy na vrub účtu 063 - Realizovatelné cenné papíry a podíly a ve prospěch závazkového účtu 325 - Ostatní závazky zaúčtoval částku 3.270.000 Kč, která představovala pořizovací cenu všech akcií. Dne 31. 12. 2008 vystavil stěžovatel účetní doklad č. 851223, jehož přílohou byla listina označená „Podklad pro trvalé závěrkové přecenění akcií“, na základě kterého zaúčtoval přecenění akcií na jím stanovenou reálnou hodnotu, a to tak, že rozdíl 2.520.000 Kč mezi pořizovací cenou akcií (3.270.000 Kč) a jím stanovenou reálnou hodnotou akcií (750.000 Kč) zaúčtoval na vrub účtu 564 - Náklady z přecenění majetkových cenných papírů a ve prospěch účtu 063 - Realizovatelné cenné papíry a podíly. Následně správce daně vyzval stěžovatele k předložení důkazních prostředků k prokázání, že snížení hodnoty akcií bylo ke dni 31. 12. 2008 pravděpodobně trvalé. Na tuto výzvu stěžovatel reagoval sdělením, že akciové společnosti byly založeny výhradně za účelem provozování ekologického sadovnictví, které je významně podpořeno dotacemi. Hodnota projektu ekologického sadovnictví, a tím i hodnota akciových společností, se snížila, neboť podmínky pro poskytnutí dotace byly neočekávaně změněny. Správce daně vydal dne 25. 7. 2011 stanovisko č. j. 47583/11/265930608278, ve kterém konstatoval, že akciové společnosti nebyly založeny výhradně za účelem provozování ekologického sadovnictví, když z obchodního rejstříku vyplynulo, že předmětem podnikání byla i jiná zemědělská činnost. Dotační podmínky nebyly pevně stanoveny na dobu pěti let, přičemž bližší podmínky pro poskytnutí těchto dotací byly pravidelně měněny. Žádost o zařazení do dotačního projektu s pětiletým cyklem akciové společnosti podávaly s tím, že po zařazení do tohoto projektu budou muset o dotaci každoročně žádat. Výše dotace zůstala pro roky 2008 až 2011 shodná. K tomu správce daně odkázal na nařízení vlády č. 79/2007 Sb., o podmínkách provádění agroenvironmentálních opatření, ve znění účinném pro rok 2008 a 2009. Pokud akciové společnosti nepodaly žádost o dotaci na rok 2009 nebo podmínky stanovené pro tento rok nesplnily, mělo to přímý vliv pouze na výši dotace na rok 2009. Akciové společnosti mohly v následujících letech pětiletého dotačního cyklu, do kterého byly zařazeny, o dotaci opět žádat, a to i když změněné podmínky nesplnily. Při ústním jednání konaném dne 16. 8. 2011 stěžovatel uvedl, že akciové společnosti uvažovaly o chovu ovcí, ale od tohoto záměru ihned upustily, protože v praxi byly škody na sadech, ve srovnání s efektem pastvy, vysoké. Výkon ostatní podnikatelské činnosti akciové společnosti předpokládaly pouze v minimálním rozsahu. Dále uvedl, že výše dotace sice zůstala zachována, ale za podmínky, že minimální počet stromů bude 200 ks/ha. Akciové společnosti se proto rozhodly o dotaci nežádat, neboť dodatečné splnění této podmínky by si vyžádalo zvýšení nákladů na dosadbu stromů (118 ks/ha) a změnu údržby ploch v sadech. V důsledku těchto změn by pak nebylo možné používat běžnou zemědělskou techniku

pokračování

a údržba sadů by musela být prováděna ručně, neboť speciální sadovnická technika by byla investicí v řádech milionů korun. K tomu stěžovatel doložil kalkulaci nákladů spojených s navýšením počtu jedinců na vzorový pozemek. Správce daně následně dospěl k názoru, že stěžovatel nepředložil žádné důkazní prostředky, a ani jiným způsobem neprokázal, že snížení reálné hodnoty jím odkoupených akcií o celkovou částku 2.520.000 Kč bylo pravděpodobně trvalé a že zaúčtování této částky do daňově uznatelných nákladů bylo oprávněné. Proto byla stěžovateli dodatečným platebním výměrem ze dne 27. 9. 2011, č. j. 55031/11/265970603917, dodatečně stanovena daň z příjmů právnických osob vyšší o částku 529.200 Kč. Proti tomuto dodatečnému platebnímu výměru podal stěžovatel odvolání, jehož součástí byla Ekonomická analýza projektu ekologických sadů ve volné krajině, jež měla dokládat správnost zaúčtování znehodnocení akcií. Toto odvolání bylo zamítnuto napadeným rozhodnutím finančního ředitelství.

Podstatou projednávané věci tedy bylo posouzení, zda došlo k pravděpodobně trvalému snížení hodnoty akcií, v jehož důsledku byl stěžovatel oprávněn upravit svoji daňovou povinnost k dani z příjmů o snížení hodnoty nakoupených akcií, přičemž spornou je otázka, zda stěžovatel unesl důkazní břemeno.

Účetní postupy v případě změny reálné hodnoty cenných papírů vymezují ustanovení zákona o účetnictví spolu s vyhláškou. Podle ust. § 51 odst. 2 vyhlášky se změny reálných hodnot ostatních cenných papírů oceňovaných reálnou hodnotou (realizovatelné cenné papíry) účtují prostřednictvím rozvahových účtů v účtové skupině 41. Je-li prokázáno, že došlo ke snížení hodnoty (znehodnocení) těchto cenných papírů, které je pravděpodobně trvalé, zaúčtuje se znehodnocení bez zbytečného odkladu na příslušné účty finančních nákladů. Výše tohoto znehodnocení odpovídá kladnému rozdílu mezi oceněním realizovatelného cenného papíru při jeho nabytí a stávající reálnou hodnotou se zohledněním předchozích ztrát ze znehodnocení. Pokud následně po zaúčtování znehodnocení na účty finančních nákladů dojde k prokazatelnému zvýšení reálné hodnoty realizovatelných dluhových cenných papírů, je zvýšení reálné hodnoty zaúčtováno nejvýše ve výši zaúčtovaného znehodnocení podle předchozí věty na účty finančních výnosů.

Změna reálné hodnoty cenných papírů musí být prokázána, přičemž v případě snížení hodnoty cenných papírů musí být splněno kritérium pravděpodobné trvalosti. Z právní úpravy lze ve vazbě na procesní povinnost stěžovatele, tj. nést podle ust. § 92 odst. 3 daňového řádu v daňovém řízení důkazní břemeno, dovodit, že ten mohl k účetnímu snížení hodnoty cenných papírů za použití ust. § 51 odst. 2 vyhlášky přistoupit pouze za situace, že k takovému snížení objektivně došlo. Povinností stěžovatele pak bylo tuto skutečnost prokázat. Stěžovatel předložil účetní záznamy a doklady, jakož i další listinné důkazy, kterými prokazoval svá tvrzení o snížení hodnoty nakoupených akcií, ale správní orgány, včetně krajského soudu, tyto důkazy vyhodnotily jako nedostačující, tedy pouze obecného charakteru, které nemohly mít v žádném případě konkrétní vypovídací schopnost svědčící ve prospěch reálného snížení hodnoty předmětných cenných papírů.

Povinnost správních orgánů dbát o co nejúplnější zjištění skutečností rozhodných pro správné zjištění a stanovení daně, stanovená v ust. § 92 odst. 2 daňového řádu, přikazuje správci daně, aby v rámci zjišťování daňově významných skutečností postupoval co nejdůsledněji. Současně je také v odst. 3 citovaného ustanovení stanovena povinnost

daňového subjektu prokazovat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět ve všech svých podáních. Podle důvodové zprávy (sněmovní tisk 685/0, část č. 2/4, vládní návrh zákona daňový řád, dostupný na: <http://www.psp.cz/sqw/text/text2.sqw?idd=52503>) „(S)právce daně nemá povinnost zjistit skutečný skutkový stav, ale měl by vyvinout maximální úsilí, aby se tomuto stavu přiblížil. Přitom není vázán dispozicí daňového subjektu a jím činěných návrhů na provedení důkazních prostředků. Pokud však jsou takové návrhy učiněny, musí se jimi zabývat a tyto vyhodnotit.“ Volné hodnocení důkazů ve smyslu ust. § 8 odst. 1 daňového řádu je pak postaveno na vnitřním přesvědčení správce daně, což však v žádném případě neznamená libovůli v jeho postupu, nýbrž přísný logický postup opřený o znalost zákonů a jiných právních předpisů, právní vědomí, o všestranné, hluboké a logické zhodnocení jednotlivých důkazů v jejich vzájemných souvislostech, s přihlédnutím ke všem okolnostem případu. Závěry správních orgánů musí být konzistentní, bezrozporné vylučující jiný skutkový stav. Neumožňují-li provedené důkazy takový závěr učinit, může to být zvláště proto, že dokazování zůstalo neúplné, a je v něm třeba pokračovat.

Podle názoru Nejvyššího správního soudu není správný závěr správních orgánů aprobovaný rozsudkem krajského soudu, že stěžovatel neunesl důkazní břemeno. Z předložených listin, zejména z „Podkladu pro trvalé závěrkové přecenění akcií“, „Kalkulace nákladů spojených s navýšením počtu jedinců na vzorový pozemek“ a z „Ekonomické analýzy projektu ekologických sadů ve volné krajině“, vyplývá jistá míra průkaznosti snížení reálné hodnoty předmětných akcií. Uvedené důkazní prostředky mají určitou vypovídací schopnost svědčící ve prospěch tvrzení stěžovatele. Obsahem „Podkladu pro trvalé závěrkové přecenění akcií“ je předpokládaný hospodářský výsledek jednotlivých společností, tedy přehled diskontovaných budoucích peněžních toků vycházející z kalkulace trvalého snížení výnosů společností hospodařících v systému ekologického sadovnictví. Výpočet dokládající výrazný nárůst nákladů spojených s případným navýšením počtu jedinců na hektar a změnou způsobu údržby sadů je obsažen v „Kalkulaci nákladů spojených s navýšením počtu jedinců na vzorový pozemek“ a „Ekonomické analýze projektu ekologických sadů ve volné krajině“. Podle těchto výpočtů by byl stěžovatel v roce 2009 ve výsledku nucen vynaložit jednorázově částku ve výši okolo 27.000.000 Kč na dosadbu stromů a dále každoročně částku zhruba ve výši 16.718.000 Kč na údržbu sadů. Pokud by se rozhodl stěžovatel splnit podmínky stanovené pro obdržení plné výše ekologické dotace, stalo by se jeho podnikání nerentabilním. Pokud by zachoval stávající počet jedinců, byla by mu poskytnuta pouze snížená dotace. Celkové náklady by tak sice zůstaly zachovány, ale významně by poklesly výnosy těchto společností, které byly založeny za účelem provozování ekologického sadovnictví významně podporovaného a značně závislého právě na dotacích státu. Za této situace nebylo možné dospět k závěru, že stěžovatel nepředložil žádné relevantní důkazní prostředky, a tudíž neprokázal trvalé snížení reálné hodnoty odkoupených akcií, jakož i oprávněnost zaúčtování této částky do daňově uznatelných nákladů. Stěžovatel listinné důkazy a v nich obsažené ekonomické analýzy a kalkulace dokládající trvalost snížení reálné hodnoty cenných papírů předkládal, aniž by připojil přesvědčivý komentář, popř. vysvětlení, takže není zcela zřejmá metoda a způsob výpočtu, pokud absentuje zdůvodnění jednotlivých postupů vedoucích k objasnění stěžovatelem tvrzených závěrů. To však nezbavuje finanční orgány povinností, které jim ukládá zákon.

V důsledku procesních vad tak zatím nebylo podle Nejvyššího správního soudu možné dospět k jednoznačnému závěru, zda stěžovatel prokázal pravděpodobně trvalé

pokračování

snížení reálné hodnoty odkoupených cenných papírů. Správní orgány jsou povinny dbát, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji. V daném případě je proto třeba doplnit dokazování tak, aby byly dostatečně objasněny postupy a metody použité při kalkulaci pro trvalé závěrkové přecenění akcií a takto byla k rozhodnému datu hodnověrným způsobem doložena pravděpodobná trvalost znehodnocení předmětných cenných papírů tvrzená stěžovatelem, případně aby takto bylo s určitostí prokázáno, že stěžovatel důkazní břemeno neunesl.

Z důvodů výše uvedených shledal Nejvyšší správní soud stěžovatelovy námitky důvodné, a proto podle ust. § 110 odst. 1 části věty před středníkem a odst. 2 písm. a) části věty před středníkem s. ř. s. rozsudek krajského soudu, jakož i rozhodnutí finančního ředitelství zrušil a věc vrátil odvolacímu finančnímu ředitelství k dalšímu řízení.

Ve věci rozhodl Nejvyšší správní soud v souladu s ust. § 109 odst. 2 s. ř. s., podle něhož rozhoduje o kasační stížnosti zpravidla bez jednání, neboť neshledal důvody pro jeho nařízení.

V dalším řízení je správní orgán vázán právním názorem Nejvyššího správního soudu (§ 78 odst. 5 ve spojení s § 120 s. ř. s.).

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ust. § 60 odst. 1 věta první s. ř. s., v případě kasační stížnosti ve spojení s § 120 s. ř. s., podle něhož, nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, jež důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Stěžovatel měl ve věci plný úspěch, proto má právo na náhradu nákladů řízení před krajským soudem a Nejvyšším správním soudem.

Náklady řízení o žalobě se sestávají ze zaplaceného soudního poplatku v částce 3.000 Kč a odměny advokáta za 2 úkony právní služby ve výši 2 x 2.100 Kč (převzetí a příprava zastoupení, písemné podání ve věci samé) podle ust. § 1 odst. 1, § 7, § 9 odst. 3 písm. f), § 11 odst. 1 písm. a) a d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., ve znění účinném do 31. 12. 2012, a dále z náhrady hotových výdajů ve výši 2 x 300 Kč (§ 13 odst. 3 citované vyhlášky). Protože advokát je plátcem daně z přidané hodnoty, zvyšuje se jeho odměna o částku odpovídající této dani, kterou je povinen odvést podle zákona č. 235/2004 Sb., ve znění pozdějších předpisů, tj. o 1.008 Kč. Náhrada nákladů řízení o žalobě tedy činí celkem 8.808 Kč.

Náklady řízení o kasační stížnosti sestávají ze zaplaceného soudního poplatku v částce 5.000 Kč a odměny advokáta za 1 úkon právní služby ve výši 3.100 Kč (písemné podání ve věci samé) podle ust. § 1 odst. 1, § 7, § 9 odst. 4 písm. d), § 11 odst. 1 písm. d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., ve znění účinném od 1. 1. 2013 a z náhrady hotových výdajů 300 Kč (§ 13 odst. 3 citované vyhlášky). Protože advokát je plátcem daně z přidané hodnoty, zvyšuje se jeho odměna o částku odpovídající této dani, kterou je povinen odvést podle zákona č. 235/2004 Sb., ve znění pozdějších předpisů, tj. o 714 Kč. Náhrady nákladů za řízení o žalobě tedy činí celkem 9.114 Kč.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 30. dubna 2014

JUDr. Eliška Cihlářová
předsedkyně senátu