



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy Zdeňka Kühna, soudkyně Daniely Zemanové a soudce Miloslava Výborného v právní věci žalobkyně: **3E - klima, s.r.o.**, se sídlem Úslavská 2357/75, Plzeň, zast. JUDr. Ing. Ondřejem Lichnovským, advokátem se sídlem Sádky 1605/2, Prostějov, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 6. 2013, čj. 16761/13/5000-14202-702271, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 30. 6. 2015, čj. 30 Af 30/2013-56,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I.
Vymezení věci

[1] Dodatečným platebním výměrem na daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2008 do 31. 12. 2008 ze dne 11. 7. 2011, čj. 413676/11/138512401893, Finanční úřad v Plzni (dále jen „správce daně“) vyměřil žalobkyni (v té době vystupující pod firmou INEL - KLIMA, s. r. o.) daňovou povinnost ve výši 895 650 Kč a penále ve výši 179 130 Kč. Žalobkyně poskytující odběratelům komplexní řešení chlazení a vytápění

budov dle názoru správce daně v rozporu s § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, zahrnula mezi náklady vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů hodnotu faktury č. 357/08 vystavené dodavatelskou společností INEL - Holding, a. s. (mateřské společnosti žalobkyně), za zprostředkování zakázek ve výši 3 000 000 Kč. Žalobkyně totiž dostatečným způsobem neozřejmila způsob stanovení provize za zprostředkování, ani neprokázala, že k uzavření smluv mezi ní a jejími zákazníky došlo prostřednictvím aktivity zprostředkovatele INEL - Holding, a. s. (prověřované subjekty obchodovaly s žalobkyní již dříve nebo na základě výběrových řízení).

[2] Žalobkyně do nákladů neoprávněně zahrnula též hodnotu faktury od společnosti FORMICA Group, s. r. o., za služby call centra ve výši 750 000 Kč. Předmětem smlouvy s uvedenou společností byl průzkum trhu, vytvoření relační databáze a softwaru pro práci s ní, a to za účelem stanovení směru rozvoje žalobkyně v roce 2009 s výhledem na rok 2010; z takto vymezeného předmětu smlouvy však nevyplývá žádná souvislost se zdanitelnými příjmy za rok 2008, přičemž pořízení softwaru (v ceně 300 000 Kč z celkové částky) představuje pořízení nehmotného majetku, jež není daňově účinným nákladem. Ve vztahu k tvrzení, dle něhož uvedené plnění částečně využila již na zakázky za rok 2008, žalovaná důkazní břemeno neunesla.

[3] Žalobkyně dále neoprávněně zahrnula do daňově uznatelných nákladů též hodnotu faktury se společností Helior Trade, s. r. o., za spolupráci na vývoji komunikačního softwaru pro obecné technologie chlazení na komunikačním protokolu RS 485/TCP-IP ve výši 514 000 Kč. Ani v tomto případě žalobkyně dle závěru správce daně neprokázala souvislost se zakázkami za rok 2008.

[4] Rozhodnutím o odvolání ze dne 22. 12. 2011, čj. 603329/11/138511402857, vydaným dle § 113 odst. 1 písm. b) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, správce daně snížil vyměřenou daň na částku 787 500 Kč a penále na částku 157 500 Kč. Správce daně vyhověl námitkám žalobkyně týkajícím se nákladů spočívajících v plnění společnosti Helior Trade, s. r. o.; ve zbytku odvolání zamítl.

[5] Žalovaný posledně citované rozhodnutí změnil k odvolání žalobce v záhlaví uvedeným rozhodnutím tak, že snížil vyměřenou daň na částku 272 900 Kč a penále na částku 54 558 Kč. Žalovaný dospěl k závěru, že žalobkyně prokázala zprostředkování zakázek společností INEL - KLIMA, s. r. o., se společnostmi PRODECO, a. s., VODÁRNA PLZEŇ, a. s., Česká inspekce životního prostředí, Zdravotní pojišťovna METAL ALIANCE a SILBA-Elstav, s. r. o., v celkové výši 2 001 059 Kč. Žalobkyně naopak neprokázala daňově uznatelný náklad spočívající v nákladech na zprostředkování zakázek se společnostmi BRUSH SEM, s. r. o., ŠKODA POWER, a. s., Hay Management Int., ATINET, s. r. o., a Česká spořitelna, a. s. Žalovaný taktéž dospěl k závěru, že daňově uznatelným nákladem ve vztahu k zakázce se společností FORMICA Group nebylo pouze pořízení softwaru pro práci s vytvořenou databází, neboť zbylé náklady směřovaly k zajištění budoucích příjmů.

[6] Krajský soud v Plzni žalobu proti rozhodnutí žalovaného napadeným rozsudkem zamítl. Krajský soud přisvědčil závěru žalovaného, dle něhož žalobkyně neprokázala,

pokračování

že k získání zakázek se společnostmi BRUSH SEM, s. r. o., ŠKODA POWER, a. s., Hay Management Int., ATINET, s. r. o., a Česká spořitelna, a. s., došlo díky zprostředkování společností INEL - Holding, a. s. Krajský soud dále oproti žalobnímu tvrzení žalobkyně uvedl, že v průběhu daňového řízení vyplynulo, že předmětem zakázky se společností FORMICA Group bylo vedle zpracování databáze také vytvoření softwaru na práci s ní. Ve shodě s žalovaným pak krajský soud uzavřel, že náklad na pořízení tohoto softwaru coby daňově účinný náklad ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů uplatnit nelze.

II.

Obsah kasační stížnosti

[7] Žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) v kasační stížnosti proti tomuto rozsudku uvedla, že smlouva mezi ní a společností INEL – Holding byla uzavřena do značné míry z důvodů formálních, přičemž předmětem smlouvy nebyla jen ryze zprostředkovatelská činnost, nýbrž také cenná podpora ze strany mateřské společnosti skrze možnost zaštitit se dobrým jménem významné společnosti, know-how apod. Touto – již v žalobě uplatněnou – námitkou se však krajský soud nezabýval a nereagoval ani na doplnění žaloby, v němž stěžovatelka uvedenou námitku dále rozvinula. Rozsudek krajského soudu je proto nepřezkoumatelný.

[8] Ve vztahu ke stěžovatelkou tvrzeným zprostředkováním zakázky se společností BRUSH SEM stěžovatelka uvedla, že prezentace společnosti INEL – Holding uskutečněná před rokem 2008 byla pouze prvotním kontaktem mezi těmito dvěma společnostmi, což nevylučuje, že zde byl vliv společnosti INEL – Holding i po uzavření smlouvy o zprostředkování spočívající především v udržování kontaktů jednatele této společnosti Ing. Zemana s vedoucími pracovníky dalších společností. Svědek R. N., zaměstnanec společnosti BRUSH SEM, který prováděl výběr dodavatele klimatizace, přitom uvedl, že stěžovatelka by nebyla zahrnuta do výběru, kdyby za ní nestála společnost INEL - Holding a Ing. Zeman. Krajský soud se přitom nevypořádal s námitkou, dle níž svědeckou výpověď pana N. bylo prokázáno, že právě společnost INEL – Holding předala stěžovateli informaci o tom, že společnost BRUSH SEM zakázku na dodání klimatizace zadává. Nebýt tedy skutečnosti, že stěžovatelka získala od zprostředkovatele informaci o zakázce, ani by se nepřihlásila do výběrového řízení. Krajský soud nejenže v této souvislosti nesprávně posoudil otázku (ne)unesení důkazního břemene, ale jeho rozhodnutí je i v této části nepřezkoumatelné.

[9] V souvislosti se zakázkou pro společnost ŠKODA POWER se stěžovatelka neztotožnila se závěrem krajského soudu, dle něhož žalovaný stěžovatelku řádně vyzval k prokázání existence předchozího smluvního vztahu se společností INEL – Holding. Žalovaný stěžovatelku vyzval pouze obecně k předložení všech podkladů prokazujících oprávněnost zahrnutí provize pro společnost INEL – Holding do daňově uznatelných nákladů. Stěžovatelka netušila, že předchozí smluvní vztah se společností INEL – Holding byl předmětem dokazování. Dle krajského soudu nebyla uznatelnost nákladů na provizi za zprostředkování zakázky společností INEL – Holding prokázána svědeckými výpověďmi

pana D. a Ing. Zemana, avšak právě Ing. Zeman dosvědčil, že spolupráce se společností ŠKODA POWER započala poté, co ji on sám prvně oslovil. Krajský soud dále nezohlednil skutečnost, že se v případě zakázky pro společnost ŠKODA POWER jednalo o dodávku komplexního řešení, přičemž jedním z kritérií výběru musela být garance spolehlivosti; toto pochybení činí napadený rozsudek taktéž v této části nepřezkoumatelný.

[10] Také v případě společnosti Hay Management stěžovatelka namítala, že bylo svědeckou výpovědí potvrzeno prvotní oslovení ze strany Ing. Zemana, jakož i to, že i zde se jednalo o dodání komplexního řešení s garancí ze strany skupiny INEL. Krajský soud však v napadaném rozhodnutí nesprávně shledal, že ze svědecké výpovědi P. Š., rozené K., na pozici office manager subjektu HAY Group, ani ze svědecké výpovědi Ing. Zemana výše uvedené tvrzení stěžovatelky neplyne. Nadto krajský soud i žalovaný nezohlednili písemné doplnění výpovědi Ing. Zemana, v němž uvedl, že jím byla v rámci zprostředkovatelské činnosti pro stěžovatelku oslovena společnost Atelier POINT, spol. s.r.o., která zahrnuje řešení klimatizací do svého projektu dodaného přímo firmě Plzeň City Center s.r.o., přičemž kancelář pak na základě doporučení Ing. Zemana oslovila stěžovatelku. Bylo iluzorní se domnívat, že si Ing. Zeman na veškeré podrobnosti s ohledem na rozsah jeho zprostředkovatelské činnosti (4 000 obchodních partnerů v databázi) po více jak třech letech vzpomene při výslechu.

[11] Krajský soud ve vztahu k zakázce se společností ATINET stěžovatelce přisvědčil v tom, že svědecká výpověď v této věci potvrdila nemožnost realizovat zakázku bez znalostí informačních technologií, konkrétně specifik chlazení počítačových serverů. Stěžovatelka též namítala, že těmito znalostmi nedisponovala a poskytl jí je další člen skupiny INEL, jejíž propojení zajišťuje právě mateřská společnost INEL – Holding. Touto částí námitky se však krajský soud již nezabýval, neboť dle jeho názoru stěžovatelka nekonkretizovala, jaký důkaz měl být v této souvislosti nesprávně či nedostatečně hodnocen. K tomu stěžovatelka v kasační stížnosti uvedla, že pochybení žalovaného specifikovala dostatečně, přičemž v dané věci spočívalo v tom, že žalovaný neprovedl posouzení všech důkazů v jejich vzájemné souvislosti a postupoval v rozporu se zásadou legitimního očekávání, neboť ve skutkově podobné situaci realizace zakázek pro společnost Metal Aliance správce daně vliv společnosti INEL – Holding uznal. Tím, že se krajský soud odmítl uvedenou námitkou zabývat, zatížil i zde své rozhodnutí nepřezkoumatelností.

[12] Stěžovatelka v žalobě zpochybnila přezkoumatelnost rozhodnutí žalovaného, který údajně nezohlednil písemné vyjádření Ing. K., specialistky pro správu majetku České spořitelny, ve vztahu ke zprostředkování zakázky pro Českou spořitelnu. Krajský soud však uvedenou listinu sám věcně hodnotil, aniž by se zabýval podstatou dané námitky (tedy že správce daně tento důkaz řádně nehodnotil) a nepřípustným způsobem proto nahrazoval činnost správce daně. Krajský soud měl pro tuto namítanou vadu nepřezkoumatelnosti rozhodnutí žalovaného zrušit; tím, že tak neučinil, zatížil nepřezkoumatelností i svůj rozsudek. Z vyjádření Ing. K. přitom zřetelně vyplývá vliv společnosti INEL – Holding, resp. Ing. Zemana na získání zakázky České spořitelny. Rozhodnutí krajského soudu je tak v rozporu s provedeným dokazováním a tudíž i v této části nezákonné.

pokračování

[13] Stěžovatelka uvedla, že žalovaný měl ve smyslu § 8 odst. 3 daňového řádu předmět smlouvy se společností FORMICA Group – navzdory laickému označení jako „software“ – posoudit jako databázi ve formátu „dbf“, zhotovenou na platformě MS Access, přičemž teprve tuto platformu by bylo možno považovat za software ve smyslu ustanovení § 32a odst. 1 zákona o daních z příjmů. Cena ve výši 300 000 Kč byla cenou za výstupy činnosti společnosti Formica Group ve formě souborů „dbf“, nikoliv cenou za dodání skutečného softwaru – MS Access. Žalovaný pochybil, pokud vyloučil veškeré náklady na pořízení softwaru, včetně té části nákladů, která byla odepisovatelná pro rok 2008. Poukaz krajského soudu na § 24 odst. 2 písm. v) bod 2 zákona o daních z příjmů v této souvislosti postrádá relevanci, neboť stěžovatelka netvrdila, že pokud by se jednalo o software, šlo by o daňově uznatelný náklad ve smyslu poslední citovaného ustanovení. Stěžovatelka naopak poukazovala na odepisovatelnost softwaru ve smyslu § 32a odst. 1 zákona o daních z příjmů.

[14] Stěžovatelka navrhla, aby Nejvyšší správní soud rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

III.

Obsah vyjádření žalovaného a repliky stěžovatelky

[15] Žalovaný se ve vyjádření ke kasační stížnosti ztotožnil se závěry obsaženými v napadeném rozsudku krajského soudu a odkázal na jeho odůvodnění. Stěžovatelka neuvádí žádnou podstatnou novou argumentaci, již by závěry krajského soudu vyvracel, a setrvává na svém názoru vyjádřeném v žalobě. Bylo na stěžovatce, aby předložila či navrhla takové důkazní prostředky, kterými by bylo možno prokázat oprávněnost vyplacené a do daňových nákladů uplatněné provize za zprostředkování a řízení obchodních případů za rok 2008. Krajský soud se správně zabýval žalobními námitkami ve vztahu k tomu, co stěžovatelka učinila v daňovém řízení předmětem dokazování. Krajský soud stěžovatelčinu „úvodní“ obecnou námitku vzhledem k její vágnosti vypořádal dostatečně. Žalovaný dále uvedl, že důkaz písemným vyjádřením Ing. K. hodnotil na straně 14 svého rozhodnutí společně s dalšími písemnými vyjádřeními. Jeho rozhodnutí proto nepřezkoumatelností netrpí a nelze tudíž přisvědčit stěžovatce, že krajský soud nepřípustným způsobem nahrazoval činnost správce daně.

[16] Žalovaný navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl.

[17] Stěžovatelka v replice k vyjádření žalovaného uvedla, že krajskému soudu v kasační stížnosti vytýkala nejen věcnou nesprávnost napadeného rozsudku, ale též jeho nepřezkoumatelnost; není tedy pravdou, že by stěžovatelka pouze opakovala argumentaci obsaženou v žalobě a závěry krajského soudu nikterak nezpochybňovala. Žalovaný se stále zcela formalisticky zaměřuje na ryze zprostředkovatelskou činnost společnosti INEL – Holding, a to výlučně jen z hlediska uzavřené smlouvy o zprostředkování. Stěžovatelka však od počátku namítala, že provize nebyla v případě vyloučených zakázek vyplacena pouze za ryzí zprostředkovatelskou činnost INEL – Holding, nýbrž také za její významnou podporu, díky níž získala předmětné zakázky, a provize tak byla vyplacena zcela oprávněně. Předmětem dokazování pak nebyla pouze

zprostředkovatelská činnost společnosti INEL – Holding, nýbrž oprávněnost zahrnutí provize do daňově uznatelných nákladů. V části kasační stížnosti týkající se jednotlivých zakázek stěžovatelka podrobně poukázala na to, že v řízení prokázala přínos ze strany INEL – Holding pro získání zakázek, a tím oprávněnost provize a její daňovou uznatelnost. Stěžovatelka přitom uznatelnost provize v žádném případě neprokazovala pouze písemnou smlouvou o zprostředkování, ale předložila celou řadu dalších důkazů, včetně svědeckých výpovědí relevantních osob, které se na sjednávání zakázek přímo či nepřímo podílely. Stěžovatelka dále zopakovala, že hodnocení písemného vyjádření Ing. K. nebylo provedeno ze strany žalovaného řádně, neboť z uvedeného vyjádření jasně vyplývá vliv společnosti INEL – Holding na získání předmětné zakázky.

IV.

Právní hodnocení Nejvyššího správního soudu

[18] Nejvyšší správní soud nejprve posoudil formální náležitosti a předpoklady věcné projednatelnosti kasační stížnosti a konstatoval, že kasační stížnost byla podána včas, napadá rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost přípustná, a stěžovatelka je řádně zastoupena (§ 105 s. ř. s.). Důvodnost kasační stížnosti poté posoudil v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.); neshledal přitom, že by napadené rozhodnutí či řízení jeho vydání předcházející trpěly vadami, jimiž by se musel zabývat i bez návrhu.

[19] Kasační stížnost není důvodná.

[20] Stěžovatelka vedle námitek nesprávného právního hodnocení věci ze strany žalovaného a krajského soudu dle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. uplatnila i řadu námitek nepřezkoumatelnosti jejich rozhodnutí ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. K tomu Nejvyšší správní soud předně v obecné rovině poznamenává, že ve své ustálené judikatuře mnohokrát konstatoval, že má-li být soudní rozhodnutí přezkoumatelné, musí z něj být patrné, jaký skutkový stav vzal správní soud za rozhodný, jak uvážil o skutečnostech pro věc podstatných, resp. jakým způsobem rozhodné skutečnosti posoudil (srov. např. rozsudek ze dne 4. 12. 2003, čj. 2 Ads 58/2003-75, č. 133/2004 Sb. NSS). Nejvyšší správní soud přitom neshledal, že by v napadeném rozhodnutí krajského soudu absentoval některý z výše uvedených požadavků. Krajský soud přehledně popsal rozhodný skutkový stav a s žalobními námitkami se řádně a srozumitelně vypořádal. Konkrétními námitkami nepřezkoumatelnosti se Nejvyšší správní soud dále zabýval v rámci vypořádání jednotlivých stěžovatelčiných námitek.

IV.A K námitce týkající se povahy spolupráce stěžovatelky a společnosti INEL - Holding

[21] Stěžovatelka spatřovala nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku v tom, že se krajský soud údajně nedostatečně vypořádal s její námitkou, dle níž předmětem smlouvy se společností INEL – Holding nebyla jen ryze zprostředkovatelská činnost, nýbrž také cenná podpora ze strany této (mateřské) společnosti spočívající v možnosti zaštitit se jejím jménem a také v podpoře technického charakteru při přípravě a realizaci zakázek. Námitka důvodná není.

pokračování

[22] Krajský soud ve vztahu k této námitce uvedl, že „mezi žalobkyní (dříve INEL – Klima, spol. s r. o.) jako zájemcem a společností Obchodní společnost INEL – Holding, a. s. jako zprostředkovatelem byla dne 2. 1. 2008 uzavřena Smlouva o zprostředkování č. 01/2008 (dále též jen „Smlouva“). Předmět Smlouvy, uzavřené podle § 642 tehdejšího obchodního zákoníku, byl vymezen tak, že zprostředkovatel se jí zavázal, že bude vyvíjet činnost směřující k tomu, aby zájemce měl příležitost uzavřít smlouvu s třetí osobou, na základě které bude zájemce realizovat svůj předmět podnikání a zprostředkovateli za to náleží provize specifikovaná v čl. II Smlouvy.“ K tomu krajský soud dodal, že „[j]ládrem sporu, v případě námitek uplatněných v prvním žalobním bodu, je to, zda bylo prokázáno, že k uzavření příslušných smluv mezi žalobkyní na straně jedné a BRUSH SEM s. r. o., ŠKODA POWER, a. s., Hay Management Int., ATINET, s. r. o. a Českou spořitelnou, a. s. na straně druhé došlo prostřednictvím aktivity zprostředkovatele INEL - Holding, a. s., tedy nikoliv na základě určitých podaných informací, referencí či povědomí dobrého jména.“ Na této úvaze nespátňuje Nejvyšší správní soud nic nepřezkoumatelného, neboť z uvedeného zřetelně plyne, jakým způsobem krajský soud danou otázku posoudil. Nemá přitom podstatné, že krajský soud výslovně nereagoval na námitky obsažené v doplnění žaloby, v němž stěžovatelka dále rozvíjela svou argumentaci týkající se povahy její spolupráce se společností INEL – Holding, neboť tím, že se krajský soud přidržel textu smlouvy o zprostředkování mezi nimi, dal jasně najevo, že této stěžovatelčině argumentaci nepřisvědčil.

[23] Nejvyšší správní soud se nadto s uvedenými závěry krajského soudu ztotožnil. Předmět uvedené smlouvy o zprostředkování byl dle jejího čl. I. vymezen tak, že zavazoval společnost INEL – Holding coby zprostředkovatele „vyvíjet činnost směřující k tomu, aby zájemce [pozn.: stěžovatelka] měl příležitost uzavřít smlouvu s třetí osobou“. Jednalo se tudíž o typickou zprostředkovatelskou smlouvu ve smyslu § 652 a násl. někdejšího obchodního zákoníku, jež co do rozsahu svého předmětu citovanou zákonnou úpravu nikterak nepřesahovala^{*)}. Na základě této smlouvy měla tudíž právě a jen za tuto zprostředkovatelskou činnost společnosti INEL – Holding za rok 2008 náležet provize 3 000 000 Kč (resp. 3 000 186 Kč) stanovená v příloze č. 1 ke smlouvě o zprostředkování ze dne 12. 1. 2009 obsahující výpočet provize z jednotlivých zakázek, a faktury vystavené společností INEL – Holding dne 13. 1. 2009; tuto provizi pak stěžovatelka zahrнула do nákladů ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Předmětem dokazování v daňovém řízení tedy v dané souvislosti bylo to, zda provize uplatněná stěžovatelkou coby daňově účinný náklad byla vyplacena právě za zprostředkování zakázek společnosti INEL – Holding.

[24] Nejvyšší správní soud v obecné rovině nezpochybňuje skutečnost, že i úplata za podporu či pomoc spočívající například v možnosti zaštitit se dobrým jménem významné společnosti nebo v technické podpoře ze strany mateřské společnosti může mít za určitých okolností své ekonomické opodstatnění a představovat tak daňově účinný náklad (srov.

^{*)} Dle § 652 obchodního zákoníku ve znění rozhodném pro nyní posuzovanou věc [s]mlouvou o obchodním zastoupení se obchodní zástupce jako nezávislý podnikatel zavazuje dlouhodobě pro zastoupeného vyvíjet činnost směřující k uzavírání určitého druhu smluv (dále jen „obchody“) nebo sjednávat a uzavírat obchody jménem zastoupeného a na jeho účet.

rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 7. 2014, čj. 7 Afs 93/2012-52). V nyní projednávané věci však stěžovatelkou do daňových nákladů uplatněná provize byla vyplacena na základě smlouvy o zprostředkování, jež takovou podporu či pomoc ze strany společnosti INEL – Holding nezahrnovala; ve vztahu ke sporným provizím na základě této smlouvy vyplaceným je tedy lhostejno, zda společnost INEL – Holding stěžovatelku podporovala i jiným způsobem než pouhým zprostředkováním zakázek. Stěžovatelčinu argumentaci, dle níž byla smlouva o zprostředkování uzavřena pouze z formálních důvodů, přičemž předmětem smlouvy nebyla jen ryze zprostředkovatelská činnost, nýbrž také cenná podpora ze strany mateřské společnosti, proto Nejvyšší správní soud považuje nejen za účelovou, ale též za rozpornou s obsahem správního spisu, jehož je předmětná smlouva o zprostředkování součástí.

IV.B K námitce týkající se zprostředkování zakázky se společností BRUSH SEM

[25] Napadený rozsudek krajského soudu dle stěžovatelčina názoru trpí nepřezkoumatelností též proto, že krajský soud údajně nezohlednil její námitku, dle níž z výsledku svědka R. N., který byl v roce 2008 vedoucím správy majetku BRUSH SEM, vyplynulo, že společnost INEL – Holding poskytla stěžovateli informaci o tom, že společnost BRUSH SEM zadává zakázku na dodání klimatizace. Ani tato námitka není důvodná.

[26] Krajský soud v této souvislosti nejprve podrobně zrekapituloval výpověď svědka R. N. včetně jejího písemného doplnění a výpověď Ing. Zemana, jakož i skutková zjištění z těchto důkazů plynoucí (pro stručnost Nejvyšší správní soud na odůvodnění napadeného rozsudku v této souvislosti odkazuje), přičemž dovodil, že „*svědecká výpověď R. N., písemné doplnění jeho výpovědi ani výpověď Ing. Miloslava Zemana neprokázaly, že by zakázka mezi společnostmi žalobkyně a BRUSH SEM s. r. o. byla výsledkem zprostředkovatelské činnosti INEL - Holding, a. s. vyvíjené ve prospěch žalobkyně na základě Smlouvy.*“ Ani v této části proto napadený rozsudek nepřezkoumatelný není. Pouhá skutečnost, že krajský soud z provedených důkazů učinil jiná skutková zjištění, než která tvrdila stěžovatelka, nepřezkoumatelnost jeho rozhodnutí nezakládá.

[27] Taktéž v této části Nejvyšší správní soud závěrům krajského soudu přisvědčil. Z výsledku svědka N. vyplynulo, že společnost INEL – Holding kontaktovala společnost BRUSH SEM někdy v letech 2005 až 2007 s prezentací činnosti své i svých dceřiných společností; na základě této úvodní prezentace pak sama společnost BRUSH SEM stěžovatelku ohledně předmětné zakázky kontaktovala. Závěr stěžovatelky, že to byla společnost INEL – Holding, kdo ji informoval o chystané zakázce, tudíž nemá oporu v provedeném dokazování. Vzhledem k tomu, že společnost INEL – Holding v souvislosti se zakázkou pro společnost BRUSH SEM prokazatelně jednala pouze v blíže neupřesněné době mezi roky 2005 a 2007 (tedy před uzavřením smlouvy o zprostředkování, na jejímž základě jí byla vyplacena provize uplatněná stěžovatelkou coby daňově účinný náklad), Nejvyšší správní soud ve shodě s žalovaným a krajským soudem uzavírá, že stěžovatelka v této souvislosti důkazní břemeno neunesla. Není přitom podstatné, že provedené dokazování nevylučuje následný vliv společnosti INEL – Holding i po uzavření smlouvy o

pokračování

zprostředkování, neboť pouhé „nevyloučení“ této možnosti z podstaty věci k prokázání rozhodných skutečností nepostačuje.

IV.C K námitkám týkajícím se zprostředkování zakázky se společností ŠKODA POWER

[28] Krajský soud dle názoru stěžovatelky zatížil své rozhodnutí nepřezkoumatelností, neboť údajně nezohlednil její námitku, dle které se v případě zakázky pro společnost ŠKODA POWER jednalo o dodávku komplexního řešení, přičemž jedním z kritérií výběru musela být garance spolehlivosti dodavatele spočívající v existenci skupiny INEL. Této námitce Nejvyšší správní soud nepřisvědčil.

[29] Stěžovatelčina argumentace zjevně vychází z předpokladu, že provize vyplacená společnosti INEL – Holding byla navázána nejen na samotnou její zprostředkovatelskou činnost, nýbrž též na možnost stěžovatelky zaštitit se jménem této společnosti. Krajský soud však správně dovodil a výslovně v odůvodnění svého rozsudku zdůvodnil, že předmětem smlouvy o zprostředkování mezi stěžovatelkou a společností INEL – Holding, na jejímž základě byla provize této společnosti vyplacena a následně uplatněna coby daňově účinný náklad, bylo pouze a jen zprostředkování zakázek. S tímto závěrem se – jak shora uvedeno – ztotožnil i Nejvyšší správní soud (srov. zde odst. [21] až [24]). Za dané situace tudíž krajský soud nepochybil, pokud se možným vlivem dobrého jména společnosti INEL – Holding ve vztahu k jednotlivým zakázkám, které tato společnost měla dle tvrzení stěžovatelky zprostředkovat, již nezabýval.

[30] Nedůvodná je též stěžovatelčina námitka, dle níž ji žalovaný, resp. správce daně nedostatečně vyzval k prokázání existence předchozího smluvního vztahu se společností INEL – Holding, přičemž stěžovatelka netušila, že předchozí smluvní vztah se společností INEL – Holding byl předmětem dokazování.

[31] Krajský soud v rámci vypořádání této námitky správně poukázal na judikaturu Nejvyššího správního soudu, dle níž daňový subjekt nese v daňovém řízení nejen břemeno tvrzení, ale též břemeno důkazní (srov. např. krajským soudem citovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 1. 2012, čj. 8 Afs 44/2011-103, a v něm citovaná rozhodnutí). Správce daně stěžovatelku přitom připsal ze dne 1. 9. 2010 srozumitelně vyzval, aby předložila veškeré věrohodné důkazní prostředky, které by prokázaly oprávněnost zahrnutí hodnoty faktury č. 357/08. Pokud pak stěžovatelka v reakci na uvedené v průběhu daňového řízení tvrdila (jak ostatně uvedla též v žalobě proti rozhodnutí žalovaného) existenci zprostředkovatelského vztahu se společností INEL – Holding před rokem 2008, tížilo ji k takovému tvrzení z povahy věci též břemeno důkazní. Stěžovatelka již z tohoto důvodu nemůže účinně namítat, že netušila, že předchozí smluvní vztah se společností INEL – Holding byl předmětem dokazování; tím spíše, pokud toto tvrzení do daňového řízení v rámci snahy obhájit odůvodněnost zahrnutí sporné provize do daňové účinných nákladů sama vnesla.

[32] Krajský soud proto v této souvislosti správně uzavřel, že pokud si stěžovatelka „byla vědoma předchozího smluvního vztahu a vazby mezi ním a vyplacenou provizí (a to podle

svého tvrzení byla, neb v žalobě uvádí, že v řízení poukazovala na skutečnost, že již v minulosti existoval obdobný vztah co do zprostředkování) a nedoložila nic, co by takový vztah prokazovalo, ač k tomu byla výzvou ze dne 1. 9. 2010 vyzvána, pak soud jednak nesdílí její názor, že nemohla tušit, že žalovaný chce doložit příp. existenci předchozího smluvního ujednání o zprostředkování, a zároveň nemůže přitakat námitce o nepřezkoumatelnosti závěrů správce daně v tomto směru.“

[33] Nejvyšší správní soud nepřisvědčil ani stěžovatelčině námitce, dle které byla uznatelnost nákladů na provizi za zprostředkování zakázky společností INEL – Holding prokázána svědeckými výpověďmi pana D. a Ing. Zemana, jelikož právě Ing. Zeman dosvědčil, že spolupráce se společností ŠKODA POWER započala poté, co ji on sám prvně oslovil. Svědek J. D., naopak v průběhu výsledku uvedl, že ohledně uzavření předmětné zakázky jednal se zástupci ŠKODA POWER přímo jednatel stěžovatelky Ing. Němeček a její zaměstnanec pan H., přičemž stěžovatelka byla oslovena na základě předchozí spolupráce. Ing. Zeman při výsledku uvedl v souvislosti se zakázkou pro ŠKODA POWER následující: „já jsem se znal s generálním ředitelem panem M., poté, co jsem se dozvěděl, že chtějí klimatizovat, vyžádal jsem si podklady, v okamžiku, kdy byly nastaveny pravidla, tak jsme tu zakázku dostali a realizovali. To byla serie zakázek, já si myslím, že pro tu firmu pracujeme dodnes a pracovali jsme pro ni i v roce 2006. Já musím říci, že nevím, co jsme konkrétně v roce 2008 dělali, můžu se podívat do systému a dám Vám to písemně, jestli ta informace má být 100 %.“ Z uvedeného ve vztahu k předmětné zakázce ŠKODA POWER plyne pouze tolik, že si Ing. Zeman pouze vyžádal určité podklady, nikoli však to, že by dále aktivně při zprostředkování zakázky jednal. Naopak z výsledku J. D. zřetelně plyne, že do procesu sjednávání této zakázky Ing. Zeman nezasahoval.

IV.D K námitkám týkajícím se zprostředkování zakázky se společností Hay Management

[34] Nejvyšší správní soud nepřisvědčil stěžovatelčině námitce, dle níž se také v souvislosti se zakázkou pro společnost Hay Management mělo jednat o dodání tzv. komplexního řešení, a to z týchž důvodů jako v případě zakázky pro společnost ŠKODA POWER (viz zde odst. [28] a [29]).

[35] Nedůvodná je též námitka, dle které krajský soud nesprávně shledal, že ze svědecké výpovědi P. Š., rozené K., na pozici office manager subjektu HAY Group, ani ze svědecké výpovědi Ing. Zemana neplyne zprostředkování dané zakázky společností INEL – Holding.

[36] Krajský soud k tomu v odůvodnění napadeného rozsudku uvedl, že P. Š. „ve výpovědi nic takového neuvedla, naopak, tvrdila, že kontakt na žalobkyni jí byl zprostředkován správcem budovy panem B.. Ing. Miloslav Zeman pak uvedl, že si průběh zprostředkování zakázky pro společnost INEL – Klima, s. r. o. s Hay Management International nepamatuje. Dovolávala-li se žalobkyně průkaznosti výpovědí, pak je taková námitka nedůvodná.“ S tímto hodnocením se Nejvyšší správní soud ztotožnil; ostatně ani stěžovatelka nikterak nespecifikovala, jak konkrétně měly výsledky těchto svědků její tvrzení týkající se zakázky pro společnost Hay Management prokazovat.

pokračování

[37] Nepřípadná je pak též stěžovatelčina výtka, dle níž krajský soud nezohlednil obsah písemného doplnění výpovědi Ing. Zemana. Nejvyšší správní soud ve vztahu k této otázce předně poznamenává, že stěžovatelka v dané souvislosti v žalobě uvedla pouze, že „[r]ovněž zde svědecká výpověď potvrdila, že prvotní oslovení přišlo ze strany pana Zemana. I zde se pak jednalo o komplexní řešení, kdy garance byly ze strany skupiny INEL, tudíž samotná cena nebyla jediným kritériem výběru.“ Krajskému soudu tedy nelze účinně vytýkat, pokud se dle § 75 odst. 2 s. ř. s. ve smyslu takto uplatněné námitky zabýval pouze obsahem samotných svědeckých výpovědí.

[38] Nad rámec uvedeného však Nejvyšší správní soud uvádí, že ani z písemného doplnění výpovědi Ing. Zemana (ve spojení s jeho ústní výpovědí a výpovědí svědkyně P. Š.) neplyne, že by stěžovatelka v roce 2008 získala zakázku pro společnost Hay Management prostřednictvím společnosti INEL – Holding. Ing. Zeman v tomto písemném vyjádření k zakázce pro společnost Hay Management uvedl, že tato zakázka byla „vedena jako AVALON (firma Plzeň City Center) kde firma HAY Management Int. je nájemce v BC AVALON. Po výstavbě administrativního centra při obsazování nájemci většina z nich vyžadovala dovybavení prostor. Většinou systémy IT a případně klimatizacemi. Spolupracovali jsme s řadou nájemců. Jmenovitě CITI bank, PEOPLE, a dalšími. V případě poptávky klimatizací jsme realizaci předali na INEL - Klima. V rámci dodávek jsme oslovili i projekční kancelář – Atelier POINT, která zahrnula naše řešení v oblasti klimatizací a IT do svých projektů, dodávaných přímo firmě Plzeň City Center, s. r. o. či jednotlivým nájemcům. Tato kancelář pak na základě doporučení mé osoby, oslovovala přímo společnost INEL – Klima.“ Z uvedeného vyjádření přitom není zřejmé, v jakém období Ing. Zeman společnost Plzeň City Center kontaktoval, ani to, že stěžovatelka zakázku získala v důsledku zprostředkování společností INEL – Holding; z citovaného vyjádření je zřejmé pouze tolik, že společnost INEL - Holding v blíže neupřesněné době jednala se společnostmi Plzeň City Center a Atelier POINT. Společnost Atelier POINT pak měla údajně ohledně předmětné zakázky kontaktovat přímo stěžovatelku, avšak z výpovědi svědkyně Š. plyne, že stěžovatelku oslovila ona na základě kontaktu poskytnutém správcem budovy. K tomuto rozporu se stěžovatelka v žalobě ani kasační stížnosti nikterak nevyjádřila. Též z tohoto důvodu Nejvyšší správní soud přisvědčil závěru žalovaného i krajského soudu, dle něhož stěžovatelka v souvislosti se zakázkou pro společnost Hay Management břemeno důkazní neunesla.

[39] Taktéž nedůvodná je stěžovatelčina námitka, dle které bylo iluzorní se domnívat, že si Ing. Zeman na veškeré podrobnosti s ohledem na rozsah jeho zprostředkovatelské činnosti (4 000 obchodních partnerů v databázi) po více jak třech letech vzpomene na místě při výslechu. Opět Nejvyšší správní soud na tomto místě připomíná, že břemeno důkazní tížilo ve vztahu k jejím tvrzením stěžovatelku, přičemž bylo primárně na ní, jakými důkazními prostředky svá tvrzení dokazovala. Správní orgány ani krajský soud stěžovatelce nevytýkaly skutečnost, že si Ing. Zeman při výslechu určité okolnosti nepamatoval. Stejně tak ovšem nelze než přisvědčit jejich závěru, dle něhož výpověď Ing. Zemana včetně jejího písemného doplnění zprostředkovatelskou činností společnosti INEL – Holding ve vztahu k zakázce pro společnost Hay Management neprokazují.

**IV.E K námitce týkající se zprostředkování zakázky se společností
ATINET**

[40] Stěžovatelka spatřovala nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku také v tom, že se krajský soud údajně opomněl zabývat částí její žalobní námitky, dle které ve vztahu k zakázce pro společnost ATINET svědecká výpověď potvrdila nemožnost realizovat tuto zakázku bez znalostí informačních technologií, konkrétně specifik chlazení počítačových serverů, přičemž stěžovatelka těmito znalostmi nedisponovala a poskytl jí je další člen skupiny INEL, jejíž propojení zajišťuje právě mateřská společnost INEL – Holding. I v této části neshledal Nejvyšší správní soud stěžovatelčinu námitku opodstatněnou.

[41] Krajský soud k uvedené námitce konstatoval, že „[t]ato část námitky je co do tvrzených pochybení žalovaného značně neurčitá. Žalobkyně nekonkretizovala, co vlastně, jaký důkaz prokazující zprostředkovatelskou činnost INEL - Holding, a. s. byl žalovaným ve smyslu uvedených tvrzení nesprávně hodnocen, příp. nebyl hodnocen vůbec, tedy jakým způsobem došlo k zásahu do veřejných subjektivních práv žalobkyně v daňovém řízení. Za těchto okolností soud neměl ve vztahu k této části námitky co přezkoumávat. Rozsah a předmět přezkumu je cele v dispozici žalobkyně (viz § 75 odst. 2 s. ř. s.). Soud není oprávněn, natož povinen, domýšlet, příp. dotvářet za žalobkyni její tvrzení. Žalobní námitka proto nebyla z popsanych důvodů shledána oprávněnou.“

[42] Nejvyšší správní soud k tomu dodává, že stěžovatelka předmětnou žalobní námitku vskutku formulovala pouze velmi obecně a stručně. Mnohem podstatnější je však skutečnost, že tato výtku opět vychází z předpokladu, že smlouva o zprostředkování uzavřená mezi stěžovatelkou a společností INEL – Holding zahrnovala ze strany posledně jmenované společnosti širší okruh činností než pouhé zprostředkování zakázek (zde konkrétně zajištění IT znalostí ze strany jiného člena skupiny INEL). Jak již však shora uvedeno, tak tomu v nyní projednávané věci není (viz zde odst. [21] až [24]). Vzhledem k podstatě sporu proto krajský soud nepochybil, pokud na uvedenou námitku blíže nereagoval, neboť jakákoli další argumentace byla by v dané souvislosti již nadbytečná; stěžovatelčina tvrzení zpochybňující závěr krajského soudu o nekonkrétnosti její žalobní námitky jsou tudíž nepřipadná.

**IV.E K námitce týkající se zprostředkování zakázky se společností
Česká spořitelna**

[43] Rozhodnutí žalovaného je dle stěžovatelky nepřezkoumatelné i proto, že žalovaný údajně nezohlednil písemné vyjádření Ing. K., specialistky pro správu majetku České spořitelny, ve vztahu ke zprostředkování zakázky pro Českou spořitelnu. Námitka důvodná není.

[44] Žalovaný na straně 14 svého rozhodnutí ve vztahu ke stěžovatelkou předloženým písemným vyjádřeními (zahrnujícím mimo jiné též písemné vyjádření Ing. K.) uvedl, že „[t]ato písemná vyjádření, jejichž vznik je datován až následně několik let poté, co nastaly skutečnosti, které těmito vyjádřeními mají být osvětleny, nelze hodnotit jako dostatečný důkazní prostředek, který by byl schopen sám o sobě osvědčit skutečný stav věci, neboť z těchto písemných vyjádření není seznatelné, za jakých okolností se osoby, které tato vyjádření vyhotovily,

pokračování

dozvěděly o skutečnostech v nich uváděných a zda tyto osoby byly kompetentní z hlediska svých pracovních pozic tyto skutečnosti jménem odběratelů daňového subjektu deklarovat. Rovněž je třeba poukázat na skutečnost, že jména osob, které tato vyjádření ve prospěch daňového subjektu poskytly, nekorespondují se jmény osob uváděnými panem Zemanem.“ Ani na této úvaze neshledal Nejvyšší správní soud nic nepřezkoumatelného, neboť žalovaný nejenže se neopomněl s předloženým vyjádřením Ing. K. vypořádat, ale je zjevné i to, jakým způsobem žalovaný vyhodnotil jeho důkazní hodnotu.

[45] Ani krajský soud proto nepochybil, pokud nepřezkoumatelnost rozhodnutí žalovaného v této souvislosti neshledal. Nadto dále uvedl, že „*v prohlášení podepsaném Ing. K. není ani zmínka o době jednání České spořitelny, a. s. s INEL – Holding, a. s., nelze z něj jakkoliv dovozovat, že toto jednání, resp. doporučení při něm učiněné bylo uskutečněno právě na základě Smlouvy. Vliv Ing. Miloslava Zemana tedy mohl být významný, avšak pro tvrzení žalobkyně byl klíčový časový údaj o tom, kdy Ing. Zeman tento vliv uplatnil. A to se z prohlášení nedozvěděl ani správce daně, ani soud.*“ S tímto hodnocením se Nejvyšší správní soud ztotožnil.

IV.F K námitkám týkajícím se smlouvy se společností FORMICA Group

[46] Nejvyšší správní soud nepřisvědčil ani stěžovatelčině námitce, dle které měl žalovaný posoudit předmět smlouvy se společností FORMICA Group (navzdory laickému označení jako „software“) jako databázi ve formátu „dbf“, zhotovenou na platformě MS Access, neboť dle § 8 odst. 3 daňového řádu *správce daně vychází ze skutečného obsahu právního jednání nebo jiné skutečnosti rozhodné pro správu daní.*

[47] Příloha č. 1 smlouvy o poskytování služeb call centra ze dne 31. 3. 2008 uzavřená mezi stěžovatelkou společností FORMICA Group definuje předmět smlouvy následovně: „*vytvoření relační databáze ve formátu DBF (platforma MS-Access) s možností provádět statistické pohledy na daný vzorek – data-mining, naplnění této databáze informacemi o respondentech viz informace.doc, vytvoření SW na platformě MS-Access, která umožní veškeré statistické pohledy včetně grafických a tiskových výstupů, doporučení o možném vývoji a směrech zaměření rozvoje společnosti*“. Již z uvedeného je zřejmé, že předmětem této smlouvy bylo vedle relační databáze vytvoření příslušného softwaru pro práci s ní. Pokud by se totiž mělo jednat o vytvoření samotné databáze, byla by další zmínka o „*vytvoření SW na platformě MS-Access*“ zcela nadbytečná.

[48] Taktéž sama stěžovatelka, jak uvedl též krajský soud, ve vyjádření k protokolu ze dne 11. 5. 2011, čj. 316196/11/138931400271, mj. konstatovala, „*že společnost FORMICA Group, s. r. o. dodala společnosti INEL-KLIMA, s. r. o. dva základní produkty: a) databázi potenciálních zákazníků [...] b) software pro projektové řízení zakázek s OLAP modulem. V roce 2008 využívala společnost INEL-KLIMA, s. r. o. část první (s konkrétními zákazníky z databáze byly uskutečněny konkrétní obchodní případy). Zároveň však také využívala část druhou, kde, zjednodušeně řečeno, doplňovala do databáze další svoje zákazníky a pomocí softwaru projektově řídila zakázky. [...] Toto je vysvětlení, proč zákazníci zprostředkování firmou INEL – HOLDING, a. s. a zapsání a řízení softwarem společnosti FORMICA Group, s. r. o. figurují v tiskových OLAP výstupech dodaných finančnímu úřadu.*“ I z tohoto vyjádření

je zřejmé, že sama stěžovatelka výslovně odlišovala dodanou databázi potenciálních zákazníků a příslušný software pro práci s ní.

[49] Nejednalo se tedy ze strany stěžovatelky o pouhé laické zaměnění pojmů „databáze“ a „software“, jak stěžovatelka sugeruje, nýbrž o popis dvou zcela odlišných produktů dodaných stěžovateli společností FORMICA Group na základě smlouvy ze dne 31. 3. 2008, a to samotné databáze a příslušného softwaru vytvořeného „na platformě MS-Access“ (nikoli tedy dodání MS Access samotného). Pro shora uvedené považuje Nejvyšší správní soud stěžovatelčinu argumentaci, dle níž bylo předmětem smlouvy pouze pořízení databáze potenciálních zákazníků, za účelovou.

[50] Samotný software pak představuje nehmotný majetek ve smyslu § 32a zákona o daních z příjmů, přičemž – zkráceně řečeno – dle § 25 odst. 1 písm. a) tohoto zákona za výdaje (náklady) vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů pro daňové účely nelze uznat zejména výdaje (náklady) na pořízení hmotného a nehmotného majetku. Stěžovatelka tudíž cenu za pořízení tohoto softwaru ve výši 300 000 Kč uplatnila coby daňově účinný náklad podle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů neoprávněně.

[51] Nedůvodná je také námitka, dle které žalovaný pochybil, pokud vyloučil veškeré náklady na pořízení softwaru, včetně té části nákladů, která byla odpisovatelná pro rok 2008. Předmětem sporu v dané souvislosti totiž nebyla oprávněnost stěžovatelkou uplatněného odpisu nehmotného majetku, nýbrž právě a jen to, zda cenu za pořízení softwaru pro práci s relační databází uplatnila do daňově účinných nákladů po právu či nikoli. Stěžovatelka nemůže účinně vytýkat žalovanému, že neuznal oprávněnost odpisu, který za zdaňovací období pro rok 2008 neuplatňovala, popřípadě oprávněnost zahrnutí takového (neuplatněného) odpisu do daňově účinných nákladů. Poukaz krajského soudu na § 24 odst. 2 písm. v) bod 2. zákona o daních z příjmů přitom pouze dokládá, že ani samotný odpis nehmotného majetku odpisovaného dle § 32a tohoto zákona do daňově účinných nákladů dle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů zahrnout nelze.

V.

Závěr a náklady řízení

[52] Nedůvodnou kasační stížnost proto Nejvyšší správní soud dle § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl. O věci přitom rozhodl bez jednání postupem podle § 109 odst. 2 s. ř. s.

[53] Vzhledem k tomu, že stěžovatelka neměla ve věci úspěch a žalovanému nevznikly náklady nad rámec jeho úřední činnosti, nemá ani jeden z nich dle § 60 odst. 1 s. ř. s., ve spojení s § 120 s. ř. s., právo na náhradu nákladů řízení.

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

V Brně dne 1. prosince 2016

Zdeněk Kühn

pokračování

předseda senátu