



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Karla Šimky a soudkyň JUDr. Miluše Doškové a Mgr. Evy Šonkové v právní věci žalobkyně: **DENIM CZ, spol. s r. o.**, se sídlem Na Příkopě 22, Praha 1, zastoupená JUDr. Ing. Ondřejem Lichnovským, advokátem se sídlem Palackého 151/10, Prostějov, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, ve věci žalob proti rozhodnutím žalovaného ze dne 2. 6. 2016, č. j. 24522/16/5300-21441-711972, a č. j. 23916/16/5300-21441-711972, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 8. 10. 2018, č. j. 9 Af 56/2016 – 60,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žalovaný **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III. Žalovaný **j e p o v i n e n** zaplatit žalobkyni na náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti 4 114 Kč, a to do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám jejího zástupce JUDr. Ondřeje Lichnovského, advokáta.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Finanční úřad pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“) vydal dne 9. 6. 2015 celkem 14 dodatečných platebních výměrů na daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“), kterými žalobkyni doměřil DPH za zdaňovací období září a říjen 2012, leden až prosinec 2013. Odvolání proti těmto rozhodnutím žalovaný zamítl rozhodnutími ze dne 2. 6. 2016, čj. 24522/16/5300-21441-711972 (dále taktéž jako „napadené rozhodnutí I“) a čj. 23916/16/5300-21441-711972 (dále taktéž jako „napadené rozhodnutí II“).

[2] Žalobkyně podala proti rozhodnutím žalovaného žaloby k Městskému soudu v Praze (dále jen „městský soud“), který nejprve spojil řízení ke společnému projednání a následně napadená rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Městský soud shledal rozhodnutí žalovaného vnitřně rozpornými. Konstatoval, že žalovaný na jedné straně uvedl, že dodání zboží žalobkyni společností J. K. Consult, s. r. o. (dále jen „společnost J. K. Consult“) je zdanitelným plněním a žalobkyně splnila hmotněprávní podmínky pro vznik nároku na odpočet DPH, tento nárok však má být žalobkyni odepřen, neboť jednotlivé transakce představují podvod na DPH. Na straně druhé žalovaný vycházel z výsledků daňové kontroly u dodavatele žalobkyně, společnosti J. K. Consult, z nichž vyplynulo, že této společnosti za předmětná zdaňovací období nevznikla žádná daňová povinnost, neboť ke zdanitelnému plnění mezi ní a žalobkyní vůbec nedošlo. Správce daně společnosti J. K. Consult pak tuto situaci kvalifikoval jako zneužití systému DPH.

[3] Podle městského soudu je přitom třeba rozlišovat případ, kdy nárok na odpočet DPH plátcí vůbec nevznikne, jelikož nebylo prokázáno uskutečnění zdanitelného plnění, od případu, kdy nárok na odpočet DPH plátcí sice vznikl, protože zdanitelné plnění bylo fakticky uskutečněno, ale z určitých důvodů jej daňovému subjektu nelze přiznat, tj. zejména v situaci, kdy plátcé byl účastníkem daňového podvodu, respektive měl či mohl vědět o podvodném jednání jiného subjektu v řetězci obchodních transakcí, a dále za situace, kdy dochází k nárokování odpočtu v důsledku zneužití práva, protože jediným cílem uskutečněných plnění je získání daňového zvýhodnění. Tyto závěry plynou z judikatury Soudního dvora Evropské unie, zejména z rozsudků ze dne 12. 1. 2006, C-354/03, C-355/03 a C-484/03, spojené věci *Optigen a další*, ze dne 21. 2. 2006, C-255/02, *Halifax a další*, ze dne 6. 7. 2006, C-439/04 a C-440/0, spojené věci *Axel Kittel*, a ze dne 21. 6. 2012, C-80/11 a C-142/11, spojené věci *Mahagében a Dávid*. Městský soud uvedl, že kvalifikace skutkového děje jako podvodu na DPH v sobě nutně zahrnuje závěr o prokázání uskutečnění zdanitelného plnění.

[4] Městský soud se v odůvodnění dále zabýval rozlišením *zneužití* právní úpravy DPH a *podvodu* na DPH. Uvedl, že v případě zneužití práva dochází k umělému vytvoření podmínek pro získání výhody plynoucí z práva, aniž by byly právní normy formálně porušeny. Naproti tomu v případě podvodu na DPH dochází k porušení právních norem, kdy například jeden z účastníků obchodu neodvede státní pokladně vybranou daň a další si ji odečte, a to za účelem získání daňového zvýhodnění; v jádru jde v případě podvodu vždy o to, že státní pokladně není odvedena určitá částka získaná jako DPH. Jelikož však městský soud shledal rozhodnutí žalovaného z výše uvedených důvodů nepřezkoumatelným, nezabýval se již věcnými námitkami žalobkyně proti závěrům žalovaného, že se účastnila podvodu na DPH. Žalovanému uložil, aby v novém rozhodnutí postavil najisto, zda se v projednávané věci zdanitelné plnění uskutečnilo, a teprve poté případně učinil závěr o tom, zda se žalobkyně účastnila podvodu na DPH nebo zneužití systému DPH. Námitky žalobkyně proti způsobu vedení dokazování městský soud naopak neshledal důvodnými.

II. Kasační stížnost

[5] Žalovaný (dále jen „stěžovatel“) v kasační stížnosti podané v zákonné lhůtě uplatnil důvod podle § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s.

[6] Stěžovatel je toho názoru, že za zneužití práva lze v obecné rovině označit plnění, která nejsou uskutečněna v rámci obvyklých podmínek, ale odehrávají se pouze s cílem získat zneužívajícím způsobem výhody. Zákaz zneužití práva tedy vede k zákazu čistě vykonstruovaných plnění zbavených hospodářské reality. Správce daně společnosti J. K. Consult ve zprávě o daňové kontrole vyloučil všechna deklarovaná zdanitelná plnění ve vztahu k žalobkyni, kdy konstatoval, že šlo o zneužití práva. Z tohoto konstatování však nelze dovodit, že předmětné transakce fakticky neproběhly. Naopak správce daně konstatoval nestandardní okolnosti těchto transakcí, jejich ryze umělý charakter apod. Stěžovatel nerozporuje názor městského soudu, že předpokladem pro kvalifikaci situace jako podvodu na DPH nebo zneužití práva je vždy existence zdanitelného plnění; důsledkem zneužití práva je pak navození stavu, jako by k uskutečnění obchodních transakcí nedošlo. Městský soud nezohlednil právní rámec a závěry správce daně konstatující zneužití práva jako hlavní cíl předmětných obchodních transakcí, a naopak vytrhl z kontextu zprávy o daňové kontrole u společnosti J. K. Consult dílčí pasáže, na nichž vystavěl závěr o rozpornosti argumentace v napadeném rozhodnutí.

[7] Dále stěžovatel upozorňuje, že daňové řízení vedené u společnosti J. K. Consult bylo samostatným řízením, vedeným nezávisle na daňové kontrole u žalobkyně. To vysvětluje, že závěry správců daně u těchto dvou daňových subjektů byly odlišné: v napadeném rozhodnutí stěžovatel u žalobkyně konstatoval splnění hmotněprávních podmínek pro přiznání nároku na odpočet ve smyslu § 72 zákona o dani z přidané hodnoty, v návaznosti na to se pak zabýval objektivními okolnostmi případu nasvědčujícími existenci daňového podvodu. Na základě těchto zjištění učinil závěr, že žalobkyně o podvodu mohla a měla vědět. Naopak u společnosti J. K. Consult shledal zneužití práva.

[8] Dále stěžovatel podrobně popsal ekonomickou činnost společnosti J. K. Consult a průběh transakcí mezi ní, žalobkyní a dalšími obchodními společnostmi při obchodování s neopracovaným kamenem. Poukázal na personální propojenost těchto společností i skutečnost, že zúčastněné společnosti měly své sídlo na téže (virtuální) adrese. Upozornil dále, že ačkoli se jednalo o transakce ve velkých finančních objemech, neexistovaly o těchto obchodech písemné smlouvy, doklady o původu ani o kvalitě zboží. Společnost J. K. Consult nemá vlastní internetové stránky, nedisponovala ani katalogem zboží a vzorkovníkem kamene. Nadto uvedená společnost se žalobkyní nepřestala obchodovat ani poté, co byla žalobkyně opakovaně několik měsíců v prodlení s úhradou ceny za zboží. Všechny tyto skutečnosti podle stěžovatele svědčí o tom, že posuzované transakce byly součástí řetězce zasaženého podvodem na DPH.

[9] Žalobkyně ve vyjádření ke kasační stížnosti argumentaci stěžovatele odmítla. Uvedla, že závěr, dle kterého předmětné transakce fakticky neproběhly, není v žádném případě dovozován z konstatování správce daně ohledně zneužití práva; k uvedenému závěru lze dospět zcela nezávisle na tomto konstatování. Žalobkyně považuje za vnitřně rozpornou i zprávu o daňové kontrole u společnosti J. K. Consult. Na citaci jejích konkrétních pasáží dokládá, že správce daně u této společnosti shledal na jedné straně zneužití právní úpravy DPH, na straně druhé na několika místech konstatoval, že se předmětné obchody reálně neuskutečnily; tyto závěry jsou však neslučitelné. Bez ohledu na to pak stěžovatel v napadeném rozhodnutí posuzoval věc jako podvod na DPH – tato úvaha však předpokládá, že k uskutečnění deklarovaného plnění došlo a veškeré hmotné

právní podmínky pro odpočet DPH byly splněny. Jestliže ale společnost J. K. Consult nebyla povinna odvést DPH, protože se plnění neuskutečnilo, nelze žalobkyni činit spoluodpovědnou za to, že tato společnost DPH neodvedla.

[10] Žalobkyně nijak nezpochybňuje tvrzení stěžovatele, že řízení u jiného daňového subjektu je samostatným řízením. Předmětem sporu však není správnost závěrů správce daně společnosti J. K. Consult, ale otázka srozumitelnosti a přezkoumatelnosti rozhodnutí žalovaného vydaného v její věci.

[11] Podle žalobkyně je podstatné, že krajský soud neposuzoval věcnou správnost závěru o (ne)splnění podmínek pro uplatnění odpočtu DPH, nýbrž srozumitelně poukázal na vnitřní rozpornost odůvodnění žalovaného, které pro jeho závěr neposkytuje dostatečný a přezkoumatelný podklad. Pokud správce daně v jednom daňovém řízení (u odběratele) argumentuje výsledky druhého daňového řízení (u dodavatele), musí se náležitě vypořádat se závěry souvisejícího řízení a případné rozpory v řádném důkazním řízení odstranit; k tomu odkázala na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 - 119. Připomněla, že podle judikatury tohoto soudu je existence daňové ztráty základním předpokladem pro to, aby daňový subjekt mohl být odpovědný za účast na daňovém podvodu. Správce daně je tak vždy povinen nalézt chybějící daň v daném řetězci. Společnost J. K. Consult však za předmětná zdaňovací období řádně podala daňová přiznání, ve kterých přiznala daňovou povinnost z plnění poskytnutého daňového subjektu a výslednou daň uhradila. Údajná daňová ztráta tak vznikla proto, že správce daně předmětná plnění následně vyloučil, a tím vyloučil i tvrzenou daňovou povinnost společnosti J. K. Consult; ztráta tedy vznikla až *ex post*, po uskutečnění předmětných obchodních transakcí, v důsledku dodatečného vyměření daně odchylně od podaného daňového přiznání, nikoliv na základě úmyslného podvodného jednání jakéhokoliv článku řetězce. Povědomost daňového subjektu o údajném podvodu se ovšem musí hodnotit k okamžiku uskutečnění posuzovaných obchodních transakcí. Správce daně neprokázal existenci daňové ztráty, naopak tvrzená daňová ztráta byla způsobena nesprávným posouzením věci správcem daně.

[12] Ve vztahu k objektivním okolnostem, které tvrdí stěžovatel v doplnění kasační stížnosti, žalobkyně uvedla, že tyto nebyly předmětem přezkumu městským soudem a nejsou ani předmětem řízení o podané kasační stížnosti. Podotkla, že podle judikatury každá nestandardnost nutně neznamená, že došlo k daňovému podvodu, a už vůbec nepredikuje, že žalobkyně o podvodu věděla nebo měla a mohla vědět. Žalobkyně poukázala též na doktrínu „*jediného možného vysvětlení*“ a „*předsudek zpětného hodnocení*“, zpochybnila také, že by zjištění ohledně virtuálního sídla, personální propojenosti zúčastněných subjektů a absence písemných smluv a dokladů svědčilo bez dalšího o podvodném jednání; k tomu hojně odkazuje na judikaturu tohoto soudu.

[13] Stěžovatel doplnil svou kasační stížnost rozbořem rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 7. 2019, čj. 3 Afs 308/2017-52, který si týkal nynějších účastníků a předmětem bylo zdaňovací období duben až prosinec 2010, leden až prosinec 2011 a leden, listopad a prosinec 2012, s jehož závěry nesouhlasí.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[14] Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v souladu s § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnil stěžovatel v podané kasační stížnosti, a přitom neshledal vady uvedené v odstavci 4, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti.

[15] Kasační stížnost není důvodná.

[16] Nejvyšší správní soud předně uvádí, že stěžovatel v kasační stížnosti důvody tvrzené nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku blíže nespecifikoval. Platí však, že nepřezkoumatelnost rozhodnutí je vadou, ke které jsou správní soudy povinny přihlížet i bez námítky, tedy z úřední povinnosti (§ 109 odst. 4 s. ř. s.). Vlastní přezkum rozhodnutí soudu je totiž možný pouze za předpokladu, že napadené rozhodnutí splňuje kritéria přezkoumatelnosti. Tedy, že se jedná o rozhodnutí srozumitelné, které je opřeno o dostatek relevantních důvodů, z nichž je zřejmé, proč městský soud rozhodl tak, jak je uvedeno ve výroku rozhodnutí.

[17] Veškerá výše uvedená kritéria rozsudek městského soudu splňuje. Jedná se o srozumitelné rozhodnutí, opřené o dostatek relevantních důvodů. Je z něj zcela zřejmé, proč soud rozhodl tak, jak je uvedeno ve výroku rozhodnutí. Ostatně s právním hodnocením městského soudu stěžovatel v kasační stížnosti polemizuje, což by v případě nepřezkoumatelného rozhodnutí pro nesrozumitelnost nebo nedostatek důvodů nebylo možné.

[18] Nejvyšší správní soud se poté zabýval jádrem kasační stížnosti, otázkou, zda městský soud správně dovodil, že rozhodnutí stěžovatele je vnitřně rozporné, a tedy nepřezkoumatelné.

[19] Městský soud v napadeném rozsudku zřetelně rozlišil situace, kdy nadměrný odpočet daně nemůže být uznán, a to: 1) *zdanitelné plnění se vůbec neuskutečnilo*, a z tohoto důvodu nemohl ani vzniknout nárok na odpočet DPH, neboť zde nebylo žádné daňově relevantní jednání; 2) ke zdanitelnému plnění sice došlo, avšak ze všech objektivních okolností vyplývá, že toto plnění je pouze uměle vytvořené za účelem získání výhody plynoucí z právní úpravy DPH, a to aniž by byly tímto jednáním právní normy formálně porušeny (*zneužití práva*); 3) zdanitelné plnění se uskutečnilo, zároveň však došlo k porušení právních norem (*daňový podvod*). Na tomto základě konstatoval, že nutnou podmínkou zneužití práva i podvodu na DPH je existence zdanitelného plnění; tyto úvahy příležitostně opřel především o rozsudky Soudního dvora EU citované v bodu [3] tohoto odůvodnění a o rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 12. 2016, č. j. 6 Afs 147/2016-28, a ze dne 15. 2. 2017, č. j. 1 Afs 53/2016 - 55. Z posledně citovaného rozhodnutí se mimo jiné podává, že v případě zneužití práva a podvodu na DPH se jedná „o dva odlišné způsoby, jak neoprávněně získat daňový prospěch. Žalobkyni proto nelze přisvědčit, že existence podvodu na DPH je podmíněna tím, že bylo shledáno zneužití práva.“ Stěžovatel tyto premisy v rovině obecné nezpochybňuje, má však za to, že správce daně provádějící daňovou kontrolu u dodavatele žalobkyně nedovodil zneužití práva tímto subjektem ze zjištění, že deklarované obchodní případy ve skutečnosti vůbec neproběhly.

[20] Nejvyšší správní soud sdílí názor městského soudu, že v napadeném rozhodnutí absentuje důsledné rozlišení mezi tím, zda k neuznání odpočtu DPH došlo proto, že se

deklarovaná zdanitelná plnění vůbec neuskutečnila, či proto, že tyto transakce byly buď kvalifikovány jako zneužití systému DPH, nebo jako součást podvodu na DPH.

[21] Je třeba přisvědčit městskému soudu, že stěžovatel skutečně vycházel z rozporuplných závěrů ohledně jednání žalobkyně, respektive obchodních transakcí mezi ní a společností J. K. Consult. Stěžovatel skutečně na několika místech odůvodnění napadeného rozhodnutí konstatoval, že žalobkyně byla zapojena do *podvodu na DPH* (viz body [38]-[43] a [76]). V bodu [42] napadeného rozhodnutí I a v bodu [41] napadeného rozhodnutí II stěžovatel například uvedl: „*V souladu s výše uvedeným odvolací orgán konstatuje, že správce daně v předmětném případě správně vyhodnotil, že obchodní transakce posuzované v souvislosti se zdanitelnými plněními přijatými od společnosti J. K. Consult vykazují znaky podvodného jednání. Tyto znaky jakožto objektivní okolnosti vyplývají ze skutečností obsažených v postoupeném spisovém materiálu a ze zjištění učiněných správcem daně. Odvolací orgán konstatuje, že správcem daně bylo prokázáno, že odvolatel byl účasten podvodného jednání v řetězci společností J.K. Consult – odvolatel – MARTIN HENDRIX SOCIÉTÉ ANONYME, o kterém vědět mohl a měl.*“ Na druhé straně, jak správně poznamenal městský soud, stěžovatel v bodu [43] napadeného rozhodnutí I a v bodu [42] napadeného rozhodnutí II vychází ze zprávy o daňové kontrole provedené u společnosti J. K. Consult, z níž vyplývá odlišné hodnocení předmětných transakcí: „*správce daně vyloučil i dodání předmětného zboží pro odvolatele, když konstatoval, že došlo ke zneužití práva*“. Tyto závěry stěžovatel posléze opakuje v bodu [82] napadeného rozhodnutí I a v bodu [82] napadeného rozhodnutí II. Nejvyšší správní soud ze správního spisu také ověřil, že správce daně společnosti J. K. Consult ve zprávě o daňové kontrole provedené u této společnosti skutečně kvalifikoval tytéž obchodní transakce se žalobkyní jako *zneužití práva* (viz str. 54-56, body 1-9 této zprávy). Správce daně společnosti J. K. Consult přitom v této zprávě zároveň konstatuje, že deklarované obchody se žalobkyní se *reálně neuskutečnily*. Uvedl zde také, že se jednalo *pouze o fakturační obchody*, které postrádaly ekonomický smysl a při kterých nebyla vytvořena žádná přidaná hodnota. Z toho důvodu správce daně společnosti J. K. Consult předmětná zdanitelná plnění vyloučil (viz str. 56-58, body 12-15 této zprávy). Nejvyšší správní soud tak souhlasí s městským soudem, že vycházel-li stěžovatel z výsledku daňové kontroly provedené u dodavatele žalobkyně (z níž se podává, že deklarovaná plnění nemají reálný základ), je v logickém rozporu jeho závěr o účasti žalobkyně na daňovém podvodu (kde pojmovým znakem je reálná existence takových plnění). Lze přisvědčit i žalobkyni, že ve shora uvedených pasážích zprávy o daňové kontrole u společnosti J. K. Consult správce daně smísl pojmy „*zneužití práva*“ na jedné straně a „*neuskutečnění zdanitelného plnění*“ a „*vyloučení zdanitelného plnění*“ na straně druhé; i samotné závěry této zprávy jsou tedy v otázce posouzení existence a povahy deklarovaných zdanitelných plnění vnitřně rozporné. Námitka, že městský soud vytrhl z kontextu jednotlivé pasáže napadeného rozhodnutí a nesprávně je interpretoval, je nedůvodná.

[22] Nejvyšší správní soud se neztotožnil ani s námitkou, že výsledky daňového řízení vedeného s žalobkyní jsou zcela nezávislé na výsledcích daňové kontroly u jejího dodavatele, tj. společnosti J. K. Consult. Jak správně poukázala žalobkyně, pokud správce daně dospěje v souvisejících daňových řízeních k odlišným závěrům ohledně téže transakce, musí se v odůvodnění svého rozhodnutí s těmito rozdíly náležitě vypořádat a případné rozpory odstranit. Lze si jistě představit, že k určitému obchodnímu případu bude každá ze stran přistupovat s jinou motivací a svým jednáním může sledovat různé cíle. Posuzuje-li však správce daně takový obchodní případ pro účely daňové, nelze

připustit, aby jej nahlížel dvojí optikou. V rozsudku ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119, č. 1572/2008 Sb. NSS, zdejší soud judikoval, že rozhoduje-li jeden správce daně o daňové povinnosti odběratele a jiný správce daně o daňové povinnosti dodavatele, přičemž v obou případech správci daně posuzují tutéž dodávku zboží, jsou daňové povinnosti obou daňových subjektů úzce spojeny společným skutkovým dějem, který je rozhodný pro určení daňových povinností obou. Proto, „[v]yjde-li v určitém daňovém řízení najevo, že v jiném daňovém řízení dospěl správce daně ve věci identické skutkové otázky, která byla rozhodná v obou řízeních, k odlišným skutkovým zjištěním, musí být vzniklý rozpor odstraněn v řádném důkazním řízení“. Opačný postup by byl v rozporu se zákazem libovůle a neodůvodněně nerovného zacházení. Správce daně má tedy povinnost s určitostí zjistit podstatu a smysl předmětné transakce a ve vztahu ke všem zúčastněným obchodním partnerům ji kvalifikovat stejně. Tomuto požadavku však daňové orgány v nyní projednávané věci nedostály.

[23] Na výše uvedeném nemůže ničeho změnit ani podrobný popis ekonomické činnosti žalobkyně a jejího dodavatele a vylíčení řady nestandardních obchodních postupů, které mají svědčit o tom, že se žalobkyně zúčastnila podvodu na DPH. Vzhledem k tomu, že jádrem sporu v souzené věci je otázka, zda v posuzovaných transakcích vůbec zdanitelné plnění existovalo, bylo by předčasné existenci podvodu na DPH zkoumat. Teprve bylo-li by postaveno najisto, že žalobkyně obchodováním se společností J. K. Consult realizovala zdanitelné plnění, bylo by možné zabývat se otázkou možného podvodu na DPH, respektive zneužití práva. V této souvislosti Nejvyšší správní soud rovněž připomíná, že „[n]edostatek odůvodnění rozhodnutí vydaného ve správním řízení nemůže být dodatečně zhojen případným podrobnějším rozbořem právní problematiky učiněným až v kasační stížnosti brojící proti rozhodnutí soudu, jímž bylo správní rozhodnutí zrušeno jako nepřezkoumatelné pro nedostatky v odůvodnění“ (viz rozsudek tohoto soudu ze dne 13. 10. 2004, č. j. 3 As 51/2003-58).

[24] Vzhledem k výše uvedenému Nejvyšší správní soud neshledal důvody k odchýlení se od závěrů učiněných ve věci čj. 3 Afs 308/2017-52 a zcela se s nimi ztotožňuje.

IV. Závěr a náklady řízení

[25] Nejvyšší správní soud ze všech shora uvedených důvodů dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji podle § 110 odst. 1 věta druhá s. ř. s. zamítl. Ve věci rozhodl v souladu s § 109 odst. 2 s. ř. s., podle něhož rozhoduje Nejvyšší správní soud o kasační stížnosti zpravidla bez jednání, když neshledal důvody pro jeho nařízení.

[26] Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 60 odst. 1 věta první ve spojení s § 120 s. ř. s., podle kterého, nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Stěžovatel nebyl v řízení o kasační stížnosti úspěšný, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalobkyni v řízení o kasační stížnosti vznikly náklady řízení zaplacením odměny jejímu zástupci JUDr. Ondřejovi Lichnovskému, advokátovi. Odměna zástupce činí za jeden úkon právní služby (vyjádření ke kasační stížnosti) částku 3 100 Kč [§ 1 odst. 1, § 7, § 9 odst. 4 písm. d), § 11 odst. 1 písm. d) vyhlášky]. Náhrada hotových výdajů pak činí 300 Kč (§ 13 odst. 3 vyhlášky). Protože zástupce žalobkyně je plátcem daně z přidané hodnoty, jeho odměna se podle § 57 odst. 2 s.

ř. s. zvyšuje o částku odpovídající této dani, která činí 21 % z částky 3 400 Kč, tedy o 714 Kč. Náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti tak činí celkem 4 114 Kč.

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

V Brně dne 17. června 2020

JUDr. Karel Šimka
předseda senátu