



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Magdaleny Ježkové a soudců JUDr. Jany Kábrtové a Mgr. Tomáše Blažka ve věci

žalobce: **HPI - CZ spol. s r. o., IČ 63219611**
Na Brně 2079, 500 06 Hradec Králové

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství, IČ 72080043**
Masarykova 427/31, 602 00 Brno

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 22. ledna 2019, č.j. 2869/19/5200-11431-706871,

takto:

- I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 22. ledna 2019, č.j. 2869/19/5200-11431-706871, se zrušuje a věc se žalovanému vrací k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náklady řízení ve výši 6 400 Kč do 15 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

I. Žalobní argumentace

1. Žalobce vyslovil nesouhlas s postupem správce daně, který ve smyslu § 23 odst. 7 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“), upravil žalobci základ daně o zjištěný rozdíl. Žalobce nespороval, že transakce v rámci cash poolingů proběhly mezi osobami s ní spřízněnými, spojenými. Pokud však žalovaný tvrdil, že ceny v obchodních vztazích s těmito spojenými osobami

se lišily od ceny v obchodních vztazích s osobami na žalobkyni nezávislými, musel by toto tvrzení jednoznačně prokázat, tedy zjistit obvyklou cenu takových obchodních transakcí a tedy prokázat, že se ceny sjednané mezi těmito osobami od ceny, která by byla sjednána v běžných obchodních vztazích s nezávislými osobami za stejných nebo obdobných podmínek, lišily. Znamenalo by to, že správce daně by musel zjistit jednak cenu sjednanou mezi spojenými osobami a jednak cenu referenční, aby mohl provést srovnání. Zjištění takového nepochybného rozdílu v cenách je základní a nezbytnou (nikoliv však jedinou a postačující) podmínkou úpravy základu daně. Je to přitom správce daně, kdo nese břemeno tvrzení i břemeno důkazní ohledně rozdílu cen.

2. Na podporu této své námitky žalobce odkázal na judikát Nejvyššího správního soudu, rozsudek č.j. 7 Afs 74/2010-81.
3. Dále žalobce vzpomenul rozsudek č.j. 5 Afs 48/2004-89, v němž Nejvyšší správní soud uvedl, že ze správního spisu musí být patrné, že správce daně sdělil v průběhu daňového řízení daňovému subjektu výši ceny, kterou sám zjistil, resp. kterou považuje za cenu, která by byla sjednána mezi nezávislými osobami v běžných obchodních vztazích za stejných nebo obdobných podmínek, prokazatelně jej seznámil se vzniklým rozdílem a dal tak daňovému subjektu reálnou možnost, aby se k tomuto rozdílu vyjádřil a uspokojivě jej doložil. Teprve poté správci daně přísluší hodnotit, zda daňový subjekt rozdíl ceny uspokojivě vysvětlil a doložil a zda je dán důvod pro úpravu základu daně ve smyslu § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů.
4. K důkaznímu břemeni v otázce prokázání rozdílu cen mezi osobami spojenými a osobami nezávislými dále žalobce odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 1 Afs 99/2012-54 a dále na rozsudek č. j. 1 Afs 101/2012-33.
5. Žalobce zdůraznil, že postup uvedený v citovaných judikátech Nejvyššího správního soudu však žalovaný vůbec nedodržel, když v předmětném daňovém řízení v podstatě přesunul důkazní břemeno k prokázání rozdílu ceny zcela na žalobce. Tento nesprávný a nezákonný postup správce daně je zjevný z písemností, které ve věci žalobci zasílal. Již v písemnosti ze dne 1. 7. 2016 vyzýval správce daně žalobce k prokázání správnosti výše výnosových úroků a k prokázání dodržení principu tržního odstupu při stanovení výše úroku. Rovněž v písemnosti ze dne 7. 2. 2017 (str. 10) vyzývá správce daně žalobce k vyjádření a předložení důkazních prostředků, kterými by prokázal jednak dodržení tržního odstupu a dále, že cena sjednaná se spojenou osobou odpovídá ceně, která by byla dohodnuta mezi nezávislými osobami za stejných nebo obdobných podmínek.
6. Správce daně dle žalobce vůbec nesplnil svou povinnost zjistit cenu obvyklou a výši zjištěné obvyklé ceny sdělit v průběhu daňového řízení žalobci. K závěru, že mezi žalobcem a s ním propojenými osobami byla sjednána cena jiná než obvyklá, dospěl pouze na základě ujednání uvedených v původní Smlouvě o cash poolu uzavřené mezi žalobcem a s ním spojenými osobami a cenu vyplývající z ujednání v této původní smlouvě považoval správce daně bez dalšího za cenu tržní (viz str. 35 zprávy o daňové kontrole č.j.: 1770583/17/2701/-60564-609572). Takový postup je však pro splnění povinnosti správce zjistit obvyklou cenu zcela nedostatečný a správce daně tedy břemeno tvrzení ohledně obvyklé výše ceny a ohledně rozdílu ceny sjednané a ceny obvyklé vůbec neunesl.
7. Dále žalobce uvedl, že ačkoli přitom zákon o daních z příjmu neurčuje přesný způsob, jakým má správce daně stanovit cenu obvyklou a tento zákon dává správci daně značný

prostor pro posouzení obvyklé ceny s ohledem na specifika každého konkrétního případu, nemůže ji správce daně stanovit na základě své libovůle. Upozornil, že ke způsobu určení obvyklé ceny se opakovaně vyjádřil Nejvyšší správní soud ve své judikatuře, např. v rozsudku č.j. 8 Afs 80/2007-105 ze dne 31. 3. 2009 či v rozsudku č.j. 1 Afs 101/2012-33. Ke zjištění ceny obvyklé je dle názoru Nejvyššího správního soudu nejvhodnější porovnávací metoda spočívající ve výběru vhodného vzorku nebo alespoň obdobných podmínek. Správce daně musí přitom při aplikaci § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů s ohledem na zásady daňového řízení, zásadu přiměřenosti a na povinnost zjistit skutkový stav co nejúplněji volit takové prostředky, které mu umožní stanovit cenu co nejvěrohodněji a které budou co nejvíce odpovídat situaci daňového subjektu.

8. Z postupu správce daně, jak žalobce dále uvedl, je však zřejmé, že správce daně cenu obvyklou nebo referenční vůbec nezkoumal ani za období 1. 1. 2012 - 31. 5. 2012. Pouze ji pro své rozhodnutí převzal z původní Smlouvy o cash poolu. Takový postup však vede k absurdnímu závěru, že pokud by cena byla stanovena např. v úrovni 1M Pribor+0,10%, výsledek by byl pro účely stanovení základu daně záporný. Bylo povinností správce daně určit cenu obvyklou (referenční) a tuto cenu podrobit zákonnému testu dle § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů, a to již za období 1. 1. 2012 - 31. 5. 2012. Správce daně však pouze převzal cenu obvyklou ve výši 1M Pribor+3% z podmínek cash pooling, aniž by ji vůbec podrobil testu zákonnosti dle § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů.
9. Žalobce zdůraznil, že v průběhu celého daňového řízení předkládal správci daně důkazní prostředky ke svému tvrzení, že úrok za období 1. 6. 2012 až 31. 12. 2012 byl úrokem ve výši obvyklé ceny vložených prostředků a jejich zhodnocení. Žalobce byl do systému cash pooling zapojen jako lokální člen a z tohoto důvodu bylo povinností správce daně při dokazování zohlednit pozici žalobce v rámci systému cash pooling. Postavení lokálního člena cash pooling přinesl žalobci vyšší úroky na vkladech v rámci cash pooling, než by žalobce dosáhl při vkladu u bank. Správce daně se zcela mylně celé daňové řízení zaobíral otázkou postavení žalobce v rámci cash pooling jako celku. Žalobce měl „volnou ruku“ při rozhodnutí o vložení svých volných finančních prostředků do systému cash pooling, či využít úročení volných prostředků na vkladech u bank. Zde žalobce z důvodu procesní ekonomie odkázal na své vyjádření k výsledku kontrolního zjištění - viz písemnost č.j. 1640029/17/2701-60564-609306 ze dne 6. 9. 2017, ve kterém všechny své důkazní prostředky a vyjádření k ceně obvyklé správci daně předložil a shrnul. Hlavním důkazním prostředkem, kterým žalobce prokázal vyšší úroků svých volných finančních prostředků, byl znalecký posudek, zpracovaný znaleckým ústavem Česká znalecká a.s. Žalobce na rozdíl od žalovaného tvrdil, že vklad do banky je srovnatelný produkt s cash poolingem. To platí i z hlediska rizik, z hlediska transakčních nákladů a transakční ekonomie (okamžitá disponibilita, provádění denních transakcí). Není možné, dle žalobce dojít při správném dokazování a zhodnocení důkazních prostředků k jinému závěru, než že cash pooling je srovnatelný s úročením prostředků na účtech bankovních domů. K tomuto dospěl závěr tohoto znaleckého posudku, zcela jednoznačně prokazuje správnost stanovení úroku z volně vložených finančních prostředků žalobce do systému cash pooling v rámci spřízněných osob, když stanovuje rozmezí ceny obvyklé (viz str. 32 až 34 znaleckého posudku). Zpracovaný znalecký posudek tak dle žalobce vyhovuje i judikatuře Nejvyššího správního soudu. Zde žalobce odkázal např. na rozsudek Nejvyššího správního soudu č.j. 8 Afs 80/2007-105 ze

dne 31. 3. 2009: „Cenu sjednanou nezávislými osobami v běžných obchodních vztazích za stejných nebo obdobných podmínek ve smyslu § 23 odst. 7 z.č. 586/1992 Sb. nelze obvykle stanovit jediným číslem, ale intervalem nejčastěji realizovaných cen“.

10. Správce daně, jak žalobce dále uvedl, se ke znaleckému posudku vyjádřil na str. 25 zprávy o daňové kontrole č.j.: 1770583/17/2701/-60564-609572, kde konstatoval, že „Správce daně má za to, že znalecké zkoumání, dokazování a ocenění znalce není úplné, a proto jeho závěr uvedený na str. 34 znaleckého posudku o obvyklosti úrokové sazby na vklady srovnatelné s cashpoolingovým účtem v roce 2012 v průměrné výši 0,19 %, není správný“. Správce daně však vůbec neuvedl jakékoliv důvody, který ho k závěru o nesprávnosti a neúplnosti znaleckého posudku vedly. K posouzení ceny je přitom třeba odborných znalostí, kterými však správce daně nedisponuje a správci daně tedy nepřísluší a ani není schopen hodnotit, zda je předložený znalecký posudek správný či úplný. To je patrné i z vyjádření žalovaného, že znalec nestanovil rozpětí – interval cen. Znalec ve svém posudku stanovil spodní a dolní hranici úročení a z tohoto rozmezí stanovil průměr. Názor žalobce podporuje dle jeho mínění i judikatura Nejvyššího správního soudu, např. o rozsudek č.j. č 7 Afs 50/2010-60 ze dne 1. 7. 2010. Pokud správce daně nedisponuje příslušnými odbornými znalostmi a ani zákon neobsahuje konkrétní postup, jak cenu obvyklou stanovit, je znalecký posudek pro stanovení výše ceny adekvátním prostředkem a stěžejním důkazem. Jestliže měl tedy správce daně pochybnosti o závěrech znaleckého posudku, který předložil žalobce, měl si nechat zpracovat vlastní znalecký posudek, který by závěry znaleckého posudku předloženého žalobkyní potvrdil, vyvrátil či korigoval. K provedení takového důkazu však správce daně nepřistoupil. S ohledem na uvedené skutečnosti měl žalobce za to, že žalovaný kromě toho, že neunesl ve věci břemeno tvrzení a břemeno důkazní, navíc při svém rozhodování porušil zásadu volného hodnocení důkazních prostředků.

II. Vyjádření žalovaného

11. Žalovaný s námitkami žalobce vyslovil nesouhlas, a odkázal na závěry uvedené v odůvodnění napadeného rozhodnutí.

Ad a) Stanovení referenční ceny a přenos důkazního břemene

12. K pojmu „cash pooling“ žalovaný uvedl, že označuje sdílení peněžních prostředků, kdy se z ekonomického hlediska jedná o jeden z nástrojů krátkodobého řízení peněžních prostředků v podniku. Podstatou je koncentrace finančních zdrojů, kdy suma sdružených peněz uložených na tzv. „master účtu“ je dána k dispozici komukoli ze skupiny sdružených subjektů, kterým slouží k dočasnému dorovnávání rozdílů mezi debetními a kreditními zůstatky. Za pomoci cash poolingů je možné efektivněji využít stávající disponibilní hotovost a zamezit tomu, aby část podniků ve skupině měla u banky nízko úročené vklady, zatímco další musela krýt svou potřebu likvidních prostředků vysoce úročeným úvěrem.
13. Žalovaný konstatoval, že žalobce byl do systému cash poolingů v rámci skupiny sdružených společností Monier zapojen již v předcházejících zdaňovacích obdobích, a to na základě Smlouvy o vkladech a půjčkách hotovosti ze dne 1. 4. 2009. Jak správce daně uvedl na str. 2 zprávy o daňové kontrole, z obchodního rejstříku zjistil, že v posuzovaném období roku 2012 byla do 19. 6. 2012 jediným společníkem žalobce obchodní společnost Monier Group Services, od 19. 6. 2012 pak tato společnost vlastnila

většinový podíl 179/180, přičemž skutečnost, že transakce, které žalovaný posuzoval, proběhly mezi spojenými osobami ve smyslu § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů, potvrzuje ve svých vyjádřeních i sám žalobce. V posuzované věci nejsou dle žalovaného žádné pochyby o tom, že se jedná o spojené osoby dle ust. § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů a čl. 9 SZDZ s Lucemburskem, resp. čl. 9 SZDZ s Německem, čímž byla splněna první nutná podmínka úpravy základu daně žalobce v posuzovaném období.

14. Za zásadní v dané věci žalovaný považoval skutečnost, že v průběhu roku 2012 došlo u žalobce k radikálnímu snížení marže u finančních prostředků vložených do cash poolingů, přičemž správce daně podrobnou analýzou a porovnáním podmínek Smlouvy o vkladech a půjčkách v hotovosti ze dne 1. 4. 2009, účinné do dne 31. 5. 2012, a Smlouvy o cash poolu ze dne 1. 6. 2012 zjistil, že obě dvě jmenované smlouvy jsou téměř totožné. Správcem daně bylo zjištěno, že funkční a rizikový profil žalobce byl v období od 1. 6. 2012 do 31. 12. 2012 totožný a pozice žalobce v cash poolu se oproti období od 1. 1. 2012 do 30. 5. 2012 nijak nezměnila. Přesto se zcela zásadně lišily podmínky úročení v cash poolu, v období od 1. 1. 2012 do 31. 5. 2012 byly vklady do cash poolingů úročeny úrokovou sazbou 1M PRIBOR + 3 % a čerpané finanční prostředky z cash poolingů úrokovou sazbou 1M PRIBOR + 3,75 % (rozdíl mezi úrokovými sazbami vkladů a půjček tak činil 1M PRIBOR + 0,75 %). V období od 1. 6. 2012 do 31. 12. 2012 však byly finanční prostředky vkládané do cash poolingů úročeny pouze úrokovou sazbou 1M PRIBOR + 0,17% a finanční prostředky čerpané z cash poolingů byly úročeny úrokovou sazbou 1M PRIBOR + 4,5 % (rozdíl mezi úrokovými sazbami vkladů a půjček účastníků cash poolingů tak činil 1M PRIBOR + 4,33 %), přestože došlo pouze k jediné významné změně, a to v osobě řídicího člena (správce) cash poolingů. Ostatní rozhodné okolnosti zůstaly nezměněny.
15. Dále žalovaný uvedl, že správce daně vyzval žalobce výzvou k prokázání skutečností č. j. 1372217/16/2701- 60564-608975 ze dne 1. 7. 2016 (dále jen „výzva 1“) k doložení správnosti výnosových úroků vztahujících se k vloženým finančním prostředkům do systému cash poolingů v souvislosti se změnou řídicího člena cash poolingů a změnou smluvních ujednání, kdy u finančních prostředků vložených do cash poolu byla na základě nově uzavřené smlouvy od 1. 6. 2012 snížena marže o 2,83% (viz str. 6 výzvy 1). Žalobce po celý rok 2012 vystupoval jako poskytovatel finančních prostředků do cash poolu, správci daně proto vznikly pochybnosti o oprávněnosti razantního snížení úroků u vložených finančních prostředků žalobce do cash poolu v období od 1. 6. 2012 do 31. 12. 2012, resp. marže (z 1 M PRIBOR + 3% na 1 M PRIBOR + 0,17%), potažmo o dodržení principu tržního odstupu (viz str. 7 výzvy 1). Žalobce předloženým vyjádřením a důkazními prostředky nevyvrátil pochybnosti správce daně, kdy správce daně považoval v období od 1. 6. 2012 do 31. 12. 2012 za sazbu odpovídající principu tržního odstupu v kontextu výhod plynoucích z cash poolingů pro prostředky vložené žalobcem sazbu 1M PRIBOR + 3 % dle smlouvy z roku 2009 (v porovnání s poskytováním půjček od externího nezávislého poskytovatele realizované za 1M EURIBOR + 3,22 %). Z žalobcem citovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 1. 2013, č. j. 1 Afs 101/2012 – 31, bylo dle žalovaného patrné, že obvyklou cenu může správce daně také určit jako hypotetický odhad opřený o logickou a racionální úvahu a ekonomickou zkušenost, zejména v případě neexistence nebo nedostupnosti dat o takovýchto cenách. Současně z rozsudku tohoto soudu ze dne 27. 12. 2011, č. j. 7 Afs 74/2010 – 81, vyplývá, že referenční cena je v podstatě simulace ceny vytvořená na základě úvahy, jakou cenu by za situace shodné se situací spojených osob tyto osoby sjednaly, pokud by nebyly spojené a

měly by mezi sebou běžné obchodní vztahy. Správce daně proto vyzval výzvou č. j. 216291/17/2701-60564-609306 ze dne 7. 2. 2017 (dále jen „výzva 2“), žalobce k doložení vyčísleného rozdílu mezi úrokovými výnosy za období od 1. 6. 2012 do 31. 12. 2012 zaúčtovanými v účetnictví žalobce dle úrokové sazby 1M PRIBOR + 0,17 % a stanovenými správcem daně dle úrokové sazby 1M PRIBOR + 3 %. V odůvodnění výzvy 2 správce daně podrobně rozvedl svou správní úvahu, na základě které stanovil obvyklou (referenční) cenu pro prostředky vložené do cash poolu v období od 1. 6. 2012 do 31. 12. 2012 ve výši 1M PRIBOR + 3 %, a to též s ohledem na nezměněný funkční a rizikový profil žalobce v porovnání s předcházejícím obdobím do 31. 5. 2012 i s ohledem na úrokové marže dosahované jinými členy skupiny u peněžních prostředků vkládaných do cash poolu ve výši 3,45 %, resp. 3,35 % (viz str. 8 - 10 výzvy 2). Žalovaný tak měl za prokázané, že správce daně referenční cenu řádně zkoumal, a to jak porovnáním podmínek s předchozím obdobím od 1. 1. 2012 do 31. 5. 2012 dle původní smlouvy, tak porovnáním podmínek získaných od nezávislého externího poskytovatele finančních prostředků, kterým byly prostředky vkládány do cash poolingů, v podrobnostech žalovaný odkázal na odst. [23] a [54] rozhodnutí o odvolání. Výsledkem provedené analýzy správcem daně bylo stanovení referenční ceny a zaslání výzvy 2, kterou správce daně referenční cenu sdělil žalobci, čímž unesl prvotní důkazní břemeno k prokázání referenční ceny obvyklé sjednané mezi nezávislými osobami. Zasláním výzvy 2 vyzval správce daně žalobce k doložení rozdílu mezi úrokovými výnosy uváděnými žalobcem (1M PRIBOR + 0,17 %) a referenční cenou stanovenou správcem daně (1M PRIBOR + 3 %), čímž byla splněna i druhá nutná podmínka vyžadovaná k úpravě základu daně. Výzva 2 byla žalobci doručena prostřednictvím datové schránky dne 8. 2. 2017, s lhůtou k vyjádření do 15 dní od jejího doručení, přičemž správce daně konkludentně vyhověl žádosti žalobce na prodloužení lhůty k vyjádření k výzvě 2 o 36 dní do 31. 3. 2017, tj. na celkově 51 dní, a to s ohledem na poskytnutí dostatečného časového prostoru pro zpracování odpovědi žalobce (viz přílohy č. 26 a 27 prvostupňového spisu). S ohledem na žádost zástupce žalobce na seznámení se s celým spisem vedeným správcem daně dne 19. 4. 2017 a záměr žalobce doložit znalecký posudek, vyhověl správce daně žádosti žalobce o prodloužení lhůty k vyjádření k výzvě 2, a to do dne 30. 4. 2017. Správce daně pak vyhověl i opakované žádosti žalobce na prodloužení lhůty k vyjádření k výzvě 2 do 10. 5. 2017, o které zástupce žalobce požádal při ústním jednání konaném dne 26. 4. 2017. Správce daně tak žalobci poskytl dostatečný časový prostor, aby mohl zjištěný rozpor mezi cenami vysvětlit a doložit, čímž byla naplněna i třetí podmínka nezbytná pro úpravu základu daně v předmětném období. Námitka žalobce proto nebyla dle jeho názoru důvodná.

Ad b) Znalecký posudek

16. K otázce předloženého znaleckého posudku v daňovém řízení žalobcem žalovaný uvedl, že tento důkaz srovnávací cenu prostředků vložených žalobcem v roce 2012 do systému cash poolingů neprokazuje. Konstatoval, že jeho hodnocení podrobně uvedl v odstavcích [28] až [31], v odst. [42] až [48] a v odst. [64] až [69] napadeného rozhodnutí. Vyslovil přesvědčení, že znalecký posudek nelze v případě žalobce použít pro stanovení srovnávací ceny prostředků vložených do systému cash poolingů s mezinárodním prvkem, neboť posudek toliko porovnává úročení vkladů na běžných účtech pro právnické osoby v roce 2012 v České republice, přičemž nebyly zohledněny základní principy cash poolingů, kdy účastník s kreditním zůstatkem – v posuzovaném případě žalobce – dosáhne vyššího úroku, než by dosáhl, pokud by u banky měl otevřen běžný

účet, a na druhou stranu účastník s debetním zůstatkem dosáhne nižší úrokové náklady než kdyby měl u banky otevřen kontokorentní účet, přičemž nebyla ani zohledněna skutečnost, že žalobce byl zapojen do přeshraniční cash poolingové struktury (viz odst. [43] až [46] rozhodnutí o odvolání).

17. Žalovaný připomenul, že správce daně znalecký posudek vyhodnotil na str. 24 a 25 zprávy o daňové kontrole s tím, že „*znalecké zkoumání, dokazování a ocenění znalce není úplné, a proto jeho závěr není správný*“. S ohledem na odvolací námitku žalobce, že správce daně porušil při hodnocení důkazu (znaleckého posudku) zásadu volného hodnocení důkazů, nařídil žalovaný v návaznosti na ustálenou judikaturu správních soudů (rozsudek NSS ze dne 29. 7. 2013, č. j. 7 Afs 86/2013-21, a rozsudek NSS ze dne 31. 10. 2013, č. j. 7 Afs 86/2013-21) správci daně doplnění řízení o výsledch zástupce zpracovatele znaleckého posudku (viz písemnost ze dne 21. 8. 2018, č. j. 37564/18/5200-11431-706871) za účelem posouzení systému cash poolingů jako celku, ověření srovnatelného vzorku bankovních produktů, zjištění z jakého důvodu se znalec nezabýval stranou půjček z cash poolingů, ověření zohlednění výhod plynoucích z cash poolingů a možnosti rozdělení konsolidovaného úroku z hlavního cash poolového účtu mezi účastníky cash poolingů.
18. Správce daně, jak žalovaný dále uvedl, provedl výsledky svědků, kteří znalecký posudek zpracovali – Ing. J. L. a Dr. V. H. Ing. L. do protokolu o výsledku svědka, č. j. 1716262/18/2701-60564-607224 ze dne 21. 9. 2018, sdělil, že jeho úkolem bylo získání podkladů z veřejně dostupných zdrojů, jako jsou data od bank, on sám není znalcem, znalcem je právnická osoba Česká znalecká, a. s. Svědecké výpovědi se účastnil statutární orgán žalobce a jeho daňový poradce, kteří nevyužili svého práva klást svědkovi otázky. Dr. H. do protokolu o výsledku svědka č. j. 1716251/18/2701-60564-607224 ze dne 21. 9. 2018, uvedl, že znalecký posudek byl zpracován znaleckým ústavem Česká znalecká, a.s., kde je v pozici statutárního ředitele a znalcem v oboru ekonomie. K vlastnímu zpracování uvedl, že vycházel z otázky č. 2 znaleckého posudku, týkající se zjištění obvyklých tržních úrokových sazeb na vklady finančních prostředků v roce 2012. Cash poolingové operace posuzovány nebyly, neboť k tomu by svědek potřeboval celou řadu ekonomických údajů, kdy tyto údaje jsou dle jeho názoru veřejně dostupné pouze v souhrnu. Otázka č. 1 týkající se charakteristiky cash poolingů byla vložena na návrh zpracovatele jako obecný úvod, popis cash poolingů z metodického hlediska byl velice obecný, protože to nebylo cílem znaleckého posudku. Svědecké výpovědi Dr. H. se účastnil statutární orgán žalobce a jeho daňový poradce, kteří využili svého práva klást svědkovi otázky. Žalovaný uvedl, že setrvává na svém stanovisku uvedeném v rozhodnutí o odvolání, že formulace otázek při zadání znaleckého posudku nastavuje mantinely závěrům znaleckého zkoumání, tedy že výsledek znaleckého zkoumání se odvíjí od zadání objednatele. V daném případě znalecký posudek nelze použít pro posouzení referenční ceny přeshraničních cash poolingových operací mezi nezávislými osobami v posuzovaném období, neboť uvedené posouzení nebylo předmětem znaleckého zkoumání. Žalovaný tak i po doplněném dokazování souhlasí se závěrem správce daně, že znalecké zkoumání nebylo úplné, což ovlivňuje i správnost (resp. nesprávnost) závěrů v něm uvedených.
19. Žalovaný se neztotožnil ani s námitkou žalobce, že pro stanovení referenční ceny byl povinen si objednat vlastní znalecký posudek, neboť správce daně, dle žalobce, nedisponuje odbornými znalostmi. Žalovaný k této námitce odkázal na vypořádání první

žalobní námitky, kde se v bodech [12] až [18] tohoto vyjádření ke stanovení referenční ceny správcem daně již podrobně vyjadřoval.

III. Jednání před soudem

20. Při nařízeném jednání zástupce žalobce odkázal na písemné vyhotovení žaloby a ve shodě s námitkami tam uvedenými znovu podrobně shrnul podstatu cash pooling jakožto možnosti konsolidace bankovních účtů. Připomenul, že taková optimalizace funguje jako bankovní dům, přičemž žalobce byl vždy na straně vkladatele a získal tak za své finanční prostředky úrok. Nebylo přitom sporu o tom, že taková konsolidace proběhla mezi spřízněnými osobami. V roce 2012 proběhla změna ve výši smluvených úroků, důvody této změny byly podrobně popsány v podané žalobě. Zástupce žalobce znovu zdůraznil, že důkazní břemeno leželo v daném případě na správci daně, jehož úkolem bylo stanovit zákonně referenční cenu. Ten se však této povinnosti nezhostil, když zmiňovanou cenu pouze převzal ze smlouvy uzavřené za předcházející časové období. Připomenul rovněž, že žalobce nebyl řídicím členem cash poolu.
21. Pověřená pracovnice žalovaného odkázala na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí a písemné vyjádření k žalobě. Znovu tak zdůraznila, že zjištěnou referenční cenu správce daně žalobci řádně sdělil, čímž splnil první požadovanou podmínku. Následně pak žalobce vyzval k doložení rozdílu mezi úrokovými výnosy uváděnými žalobcem a referenční cenou stanovenou správcem daně, čímž došlo k naplnění druhé nutné podmínky vyžadované k úpravě základu daně. Správce daně poté poskytl žalobci dostatečný časový prostor, aby mohl zjištěný rozpor mezi cenami vysvětlit a doložit a tím došlo k naplnění třetí podmínky. Dále pověřená pracovnice žalovaného odkázala na závěr žalovaného v odůvodnění napadeného rozhodnutí k vypracovanému znaleckému posudku, dle něhož nebylo možno jeho závěry pro dané daňové řízení využít. K ekonomickému smyslu transakce uvedla, že má pochyby o tom, že by žalobce postupoval jako řádný hospodář.

IV. Posouzení věci krajským soudem

22. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v řízení podle části třetí hlavy druhé dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) a po prostudování obsahu správního spisu v kontextu s žalobními námitkami pak usoudil následovně.
23. Předmětem sporu mezi účastníky řízení je otázka, zda daň plynoucí z příjmů žalobce mezi spojenými osobami zapojenými v systému cash pooling byla doměřena za zdaňovací období roku 2012 zákonně a ve správné výši.
24. Z obsahu správního spisu krajský soud zjistil, že dne 17. 2. 2016 zahájil správce daně u žalobce kontrolu daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2012 do 31. 12. 2012. V průběhu této kontroly bylo zjištěno, že žalobce byl zapojen do systému cash pooling v rámci skupiny sdružených společností Monier, kde řídicím členem byla původně obchodní společnost „Monier Group Services“¹, sídlící v Německu, v rámci níž vkládal žalobce do systému peněžní prostředky, které byly dle Smlouvy o vkladech a půjčkách v hotovosti ze dne 1. 4. 2009 úročeny sazbou 1M PRIBOR + 3% (půjčky byly úročeny sazbou 1M PRIBOR + 3,75 %). Dne 1. 6. 2012 uzavřel žalobce v rámci skupiny Monier novou Smlouvu o cash poolu s jiným řídicím členem skupiny, společností „Monier Finance“², sídlící v Lucembursku, kdy vklady (kladné zůstatky) do systému

byly úročeny sazbou 1M PRIBOR + 0,17% (půjčky byly úročeny sazbou 1M PRIBOR + 4,5 %). Správce daně na základě provedení dokazování dospěl k závěru, že žalobce neunesl důkazní břemeno, protože uspokojivě nedoložil rozdíl v cenách sjednaných mezi spojenými osobami dle ustanovení § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů a v cenách sjednaných mezi nezávislými osobami v běžných obchodních vztazích, potažmo nedodržel princip tržního odstupu zakotvený v § 23 odst. 7 této právní úpravy a v mezinárodních smlouvách, kterými je Česká republika vázána. Správce daně tedy vydal za předmětné zdaňovací období dodatečný platební výměr na daň z příjmů právnických osob, kterým žalobci z moci úřední doměřil daň vyšší o částku 145 350 Kč a současně žalobci stanovil penále ve výši 20 % z částky doměřené daně, tedy ve výši 29 070 Kč. Žalovaný poté odvolání proti uvedenému dodatečnému platebnímu výměru zamítl a rozhodnutí prvostupňového správce daně potvrdil.

25. Z průběhu daňového řízení vyplynulo, že žalovaný neměl pochyby o tom, že se v projednávané věci jednalo o spojené osoby ve smyslu ust. § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů a čl. 9 Smlouvy o zamezení dvojího zdanění s Lucemburskem a čl. 9 Smlouvy o zamezení dvojího zdanění s Německem. Svoje úvahy o tomto závěru, které žalovaný podrobně rozvedl v odstavci 19 a 23 odůvodnění napadeného rozhodnutí, nebyly žalobcem zpochybněny.
26. Správci daně po zjištění, že v průběhu roku 2012 došlo u žalobce ke snížení marže u finančních prostředků vložených do cash poolingů, aniž by se pozice žalobce dle názoru správce daně v tomto ohledu jakkoli změnila, vznikly pochybnosti o oprávněnosti snížení zmiňovaných úroků. Proto žalobce vyzval k prokázání, že došlo z jeho strany k dodržení principu tržního odstupu. Žalobce svým vyjádřením dle názoru správce daně pochybnosti nevyvrátil. Proto byla vydána v pořadí druhá výzva k doložení vyčísleného rozdílu mezi úrokovými výnosy za období 1. 6. 2012 do 31. 12. 2012 zaúčtovanými v účetnictví žalobce dle úrokové sazby 1M PRIBOR + 0,17 % a stanovenými správcem daně dle úrokové sazby 1M PRIBOR + 3%. Žalobce v rámci své odpovědi na výzvu vyjádřil nesouhlas se závěry správce daně s tím, že nebyla provedena žádná analýza trhu a správce daně neporovnal novou sazbu se sazbou tržní. Žalobce na obhajobu svých tvrzení předložil jednak „Aktualizaci převodních cen 2016“ a dále znalecký posudek číslo 5 075-09-2017 zpracovaný společností Česká znalecká, a.s. Tento znalecký posudek správce daně vyhodnotil na straně 24 a 25 zprávy o daňové kontrole s tím, že závěry zde vyslovené považoval za nesprávné. Správce daně setrval na svém názoru, že nelze cash poolingový účet porovnávat s běžným účtem vedeným u banky a doměřil zjištěný rozdíl ve smyslu ustanovení § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů z důvodu neunesení důkazního břemene ze strany žalobce. Následně žalovaný v odvolacím řízení provedl výslech zástupce zpracovatele znaleckého posudku, tedy Ing. Dr. V. H., MBA, Ph.D. a Ing. J. L. a uzavřel, že znalecký posudek byl zpracován výlučně v rovině zjištění úrokových sazeb vkladů na českém bankovním trhu v roce 2012, což neodpovídá podstatě cash poolingů. Navíc ve znaleckém posudku není zohledněna skutečnost, že žalobce byl zapojen do přeshraniční cash poolingové struktury, což dokládá výběr srovnatelných produktů tuzemských bank. Žalovaný pak v rámci odvolacího řízení seznámil žalobce se zjištěnými skutečnostmi a vyzval jej k vyjádření, ve smyslu ustanovení § 115 odst. 2 daňového řádu, ke skutečností zjištěným při dokazování v rámci odvolacího řízení a k návrhu doplnění důkazních prostředků ve lhůtě 15 dnů od doručení tohoto seznámení. V reakci na tento úkon žalobce podal doplnění odvolání, ve kterém uvedl, že povinností správce daně pro správné stanovení daňové povinnosti

bylo určit referenční cenu. Odkázal přitom na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 7 Afs 74/2010-81 a vyslovil přesvědčení, že v předloženém znaleckém posudku byl v souladu s citovaným rozsudkem způsob určení referenční ceny správně popsán.

27. V odůvodnění napadeného rozhodnutí pak žalovaný uvedl, že „nelze posuzovat úrokové sazby v rámci cash poolingů jako ekvivalent úrokových sazeb bankovních institucí na jednotlivé vkladové či úvěrové transakce. Je nutno souhlasit se správcem daně, že úrokové sazby používané v rámci systému cash pooling by měly být stanoveny s ohledem na veškeré benefity vyplývající z tohoto systému jako celku. Vzhledem ke specifčnosti těchto transakcí a značně omezeným možnostem veřejně dostupných informací dospěl správce daně při zjišťování ceny obvyklé ve zprávě o daňové kontrole k závěru, že odměna správce systému by měla zaručovat pokrytí jeho nákladů, včetně přiměřeného zisku ve vazbě na plnění funkcí a nesení daného rizika a že ostatní výhody by měly být rozděleny mezi zúčastněné subjekty, čemuž by měly odpovídat úrokové sazby, jak na straně dokladů, tak na straně půjček. Odvolací orgán se s uvedeným ztotožňuje a dále podotýká, že smyslem a hlavním motivem cash poolingového uspořádání pro jednotlivé účastníky i pro všechny jako celek je právě dosažení výhodnějších, respektive co nejvýhodnějších podmínek financování. Úspora bankovních poplatků, jak uvedl odvolatel, je však pouze jedním z benefitů. V řešeném případě za podmínek Smlouvy o vkladech a půjčkách činila odměna správce cash poolingového účtu 0,75 %. Se smlouvou o cash pooling se však odměna zvýšila na 4,33 %, aniž by došlo k negativní změně podmínek. S odkazem na odstavec 23 určil správce daně za cennou, respektive úroky odpovídající tržnímu odstupu sazbu 1M PRIBOR + 3 % s ohledem na úročení poskytnutých finančních prostředků do systému od externího poskytovatele za 1M EURIBOR + 3,22 %, dále ve vazbě na smluvní ujednání, kdy každá ze stran měla právo na změnu podmínek, přičemž nelze předpokládat, že společnost Monier Group Services dotovala systém cash pooling ze svých ostatních příjmů. Dle názoru odvolacího orgánu správce daně dospěl ke správnému závěru, že úrokové sazby realizované od 1. 1. 2012 do 31. 5. 2012 dle smlouvy o vkladech a půjčkách byly nastaveny v souladu s tržními podmínkami (ve vazbě na externí financování), respektive řídící člen cash poolu byl schopen pokrýt z rozdílu mezi sazbami na vklady a půjčky své náklady, včetně přiměřeného zisku. Naproti tomu úrokové sazby uplatňované u smlouvy o Cash pool linku od 1. 6. 2012 princip tržního odstupu nesplňovaly. Jak již bylo řečeno, je možné cenu obvyklou stanovit, pro nedostupnost relevantních cen, v podstatě jako simulaci ceny. Odvolací orgán uvádí, že správce daně učinil z informací obsažených v důkazních prostředcích předložených daňovým subjektem ekonomickou úvahu o výši úrokové sazby odpovídající tržnímu odstupu v kontextu výhod plynoucích z cash poolingů ve vazbě na odměnu správce s ohledem na externí financování systému. I z jiného pohledu lze cenu, respektive úrokovou marži 3 %, považovat za přiměřenou. Daňový subjekt v podstatě prostřednictvím cash poolingového účtu poskytuje půjčky ostatním členům systému a za to mu přísluší odpovídající odměna, se ztateně vyššími úroky, než úroky na běžném bankovním účtu. Nelze totiž diverzifikovat příjmovou stranu systému cash poolingů a externí část financování považovat za nadřazenou s přiznáním vyššího úročení a interní část podceňovat. Důkazní břemeno k prokázání ceny obvyklé dle ustanovení § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů správce daně unesl“.
28. Shora naznačený názor žalovaného hodnotil krajský soud z pohledu ust. § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů a judikatury Nejvyššího správního soudu vztahující se k tomuto ustanovení. Ust. § 23 odst. 7 uvádí: „liší-li se ceny sjednané mezi spojenými osobami od cen, které by byly sjednány mezi nezávislými osobami v běžných obchodních

vztazích za stejných nebo obdobných podmínek a není-li tento rozdíl uspokojivě doložen, upraví správce daně základ daně poplatníka o zjištěný rozdíl.“

29. Výklad tohoto ustanovení provedl Nejvyšší správní soud ve svých judikátech, jako například v rozsudku č. j. 1 Afs 101/2012-33, v němž uvedl, že základem pro uplatnění principu tržního odstupu je provedení tzv. srovnávací analýzy, kdy je nutné najít k řízeným transakcím srovnatelné nezávislé transakce. K otázce zjišťování rozdílu ceny sjednané mezi spojenými osobami a ceny obvyklé pak Nejvyšší správní soud uvedl, *„je na správci daně, aby prokázal, že se liší ceny sjednané mezi těmito osobami od ceny, které by byly sjednány mezi nezávislými osobami v běžných obchodních vztazích za stejných nebo obdobných podmínek. Znamená to tedy, že aby mohl správce daně provést srovnání, musí zjistit jednak cenu sjednanou mezi spojenými osobami a jednak cenu obvyklou (srovnanou s průměrem cen, tzv. cenu referenční), za kterou se srovnatelnou komoditou obchodují osoby nezávislé. Nutnou (nikoli) dostačující podmínkou úpravy základu daně je existence rozdílu mezi cenami.“* Dále považoval krajský soud za rozhodující, že *„Pro zjišťování „obvyklosti“ ceny musí být správce schopen unést břemeno tvrzení i břemeno důkazní ve vztahu ke všem rozhodným aspektům. Obvyklou cenu může správce daně určit, a zpravidla tomu tak bude, porovnáním skutečně dosažených cen shodné nebo podobné komodity mezi reálně existujícími nezávislými subjekty. Může ji však určit, zejména pro neexistenci nebo nedostupnost dat o takových cenách, jen jako hypotetický odhad opřený o logickou a racionální úvahu a ekonomickou zkušenost.“*
30. Posouzením postupu správce daně a žalovaného ve vazbě na shora vzpomínané zákonné ustanovení § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů a judikaturu Nejvyššího správního soudu dospěl krajský soud k závěru, že finanční orgány svým povinnostem nedostály, neboť neunesly důkazní břemeno, které bylo daňovým řádem na ně přeneseno. Žalobní námitky tak označil za důvodné.
31. Prvotně je třeba konstatovat, že mezi účastníky řízení nebylo sporu o tom, že se v projednávané věci jedná o spojené osoby ve smyslu ust. § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů. Žalovaný tedy v návaznosti na tento závěr přistoupil v odvolacím řízení k hodnocení, zda ve vztahu mezi takto spřízněnými osobami nepřesahuje sjednaná cena kritérium tržní přiměřenosti. Podkladem pro jeho závěry byly názory správce daně vyslovené v reakci na vyjádření žalobce poskytnuté správci daně v odpovědích na jeho výzvy a rovněž i znalecký posudek, který si žalobce nechal, na obhajobu svého názoru, v průběhu daňového řízení vypracovat. Správce daně i žalovaný předloženému znaleckému posudku vytkli zejména to, že znalec při svém hodnocení od sebe odděloval vkladovou a úvěrovou stranu, takže nepojal systém cash poolingů jako celek a nepřihlédl rovněž k tomu, že žalobce byl zapojen do přeshraniční cash poolingové struktury.
32. Žalovaný tak uzavřel, že nelze posuzovat úrokové sazby v rámci cash poolingů jako ekvivalent úrokových sazeb bankovních institucí na jednotlivé nákladové či úvěrové transakce, nýbrž lze souhlasit se správcem daně, že úrokové sazby používané v rámci systému cash poolingů by měly být stanoveny s ohledem na veškeré benefity vyplývající z tohoto systému jako celku. V návaznosti na tyto závěry pak žalovaný provedl v odůvodnění napadeného rozhodnutí simulaci ceny se závěrem, že úrokové sazby uplatňované ve Smlouvě o cash poolingů od 1. 6. 2012 princip tržního odstupu nesplňovaly.
33. S tímto názorem se krajský soud neztotožnil.

34. Jak vyplývá ze shora prezentované judikatury Nejvyššího správního soudu, obvyklou cenu pro posouzení, zda se ceny sjednané mezi spojenými osobami liší, či neliší, od cen sjednaných mezi nezávislými osobami může správce daně určit porovnáním skutečně dosažených cen shodné nebo podobné komodity mezi reálně existujícími nezávislými subjekty. Judikatura však připouští i další možnost pro porovnání cen a to určení ceny správcem daně, zejména pro neexistenci nebo nedostupnost dat o takových cenách, jen jako „hypotetický odhad opřený o logickou a racionální úvahu a ekonomickou zkušenost. Referenční cena je pak v podstatě simulace ceny vytvořená na základě úvahy, jakou cenu by za situace shodné se situací spojených osob tyto osoby sjednaly, nebyly-li by spojené a měly-li by mezi sebou běžné obchodní vztahy“ – viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 1. 2013, č.j. 1 Afs 101/2012-31.
35. V projednávané věci zvolil žalovaný pro stanovení ceny obvyklé druhou uváděnou variantu a vytvořil určitou simulaci ceny. Svůj postup odůvodnil specifičností těchto finančních transakcí a omezenými možnostmi veřejně dostupných informací. Tyto závěry přitom nepodpořil žádnými údaji, tedy například sdělením, zda pro stanovení obvyklé ceny vyhledával či nevyhledával subjekty, které by takový nástroj pro optimalizaci firemních účtů využívaly a jejich smluvené úroky by tak mohly posloužit pro porovnání s úroky stanovenými v projednávané věci. Nicméně v tomto ohledu nelze žalovanému nic vytknout, neboť jeho postup, při němž přistoupil k hypotetickému odhadu, odpovídá požadavku soudní judikatury a lze se přiklonit k závěru, že výskyt obdobných subjektů se zkušenostmi s těmito finančními transakcemi není veliký.
36. Krajský soud však nemohl přisvědčit názoru žalovaného, že poskytl přesvědčivý model výpočtu obvyklé ceny. Jeho úvahy nevytvářejí komplexní celek, který by vyčerpávajícím způsobem vyvracel námitky žalobce. Nelze totiž přehlédnout, že právě z důvodu omezeného počtu subjektů s obdobnými finančními transakcemi chybí i na straně správce daně a žalovaného potřebná ekonomická zkušenost, která je právě pro takové případy judikaturou Nejvyššího správního soudu vyžadována. Lze tak přisvědčit názoru žalobce, že správce daně cenu obvyklou nebo referenční vůbec nezkoumal ani za období 1. 1. 2012 do 31. 5. 2012, pouze ji pro své rozhodnutí převzal z původní Smlouvy o cash pooling. Přitom bylo povinností správce daně a potažmo žalovaného cenu referenční určit a podrobit ji testu dle ust. § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů a to již za toto uvedené období. Pokud dále žalovaný provedl simulaci ceny jako ekonomickou úvahu o výši úrokové sazby odpovídající tržnímu odstupu v kontextu výhod plynoucích z cash pooling ve vazbě na odměnu správce s ohledem na externí financování systému, nelze než takový závěr považovat za zúžený, nezohledňující širší souvislosti této optimalizace firemních účtů. Postupu správce daně a potažmo žalovaného lze rovněž vytknout zúžený pohled jeho úvah spočívající v tom, že se nezabýval námitkou žalobce připomínající skutečnost, že byl do systému cash pooling zapojen jako lokální člen.
37. Krajský soud má zato, že hypotetický model prezentovaný žalovaným není přesvědčivý a vyčerpávající, což vyžaduje jeho doplnění. Tento nedostatek způsobuje, že žalovaný neunesl v tomto daňovém řízení důkazní břemeno. V nově otevřeném odvolacím řízení ponechává soud na úvaze daňových orgánů, zda vytýkané nedostatky hypotetického odhadu doplní sami anebo využijí pro kompletaci konečné úvahy a jiné důkazní prostředky, jako například znalecký posudek vypracovaný specializovaným znalcem. Úkolem žalovaného v nově otevřeném odvolacím řízení bude, aby veškeré důkazy

předložené žalobcem dostatečně zhodnotil, a takové hodnocení pak bude odrazem pro stanovení referenční ceny.

38. Z uvedených důvodů krajskému soudu nezbylo, než napadené rozhodnutí zrušit a věc žalovanému vrátit ve smyslu ust. § 78 odst. 1 s.ř.s. k dalšímu řízení. V něm bude vázán shora vysloveným právním názorem. (ust. § 78 odst. 5 s.ř.s.).
39. Ohledně nákladů řízení postupoval krajský soud v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s., dle kterého nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Ve věci měl úspěch žalobce. Jeho důvodně vynaloženými náklady byl zaplacený soudní poplatek ve výši 3 000 Kč a dále odměna zástupci a jeho režijní výlohy. Odměna za zastupování se u soudních řízení dle s. ř. s. stanoví podle zásad pro mimosmluvní odměny, tedy podle vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb, ve znění pozdějších předpisů (advokátní tarif). Zástupce učinil celkem 1 úkon právní služby po 3 100 Kč, a to účast při jednání. Dále krajský soud přiznal žalobci nárok na úhradu 1 režijního paušálu po 300 Kč (§ 13 odst. 3 advokátního tarifu). Krajský soud uložil žalovanému takto vyčíslené náklady zaplatit do 15 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou 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.

Hradec Králové 30. dubna 2021

JUDr. Magdalena Ježková v. r.

Za správnost vyhotovení: I. S.

předsedkyně senátu