



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ing. Viery Horčicové a soudců JUDr. Jaromíra Klepše a JUDr. Vladimíra Gabriela Navrátila v právní věci

žalobkyně: **RENYSON 2000, a.s.**, IČO 25416243
sídlem Rumunská 655/9, 460 01 Liberec
zastoupená advokátem Mgr. Davidem Hejzlarem
sídlem 1. máje 97/25, 460 07 Liberec

proti

žalovanému: **Ministerstvo financí**
sídlem Letenská 15, 118 10 Praha 1

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 7. 2021, č. j. MF-27501/2020/3901-5

takto:

- I. Rozhodnutí Ministerstva financí ze dne 14. 7. 2021, č. j. MF-27501/2020/3901-5, se **ruší** a věc se **vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je **povinen** nahradit žalobkyni náklady řízení ve výši **15.342 Kč**, a to do jednoho měsíce od právní moci tohoto rozsudku, k rukám zástupce žalobkyně advokáta Mgr. Davida Hejzlara.

Odůvodnění:

I. Předmět sporu

1. Žalobkyně se domáhá zrušení rozhodnutí Ministerstva financí ze dne 14. 7. 2021, č. j. MF-27501/2020/3901-5 (dále jen „*napadené rozhodnutí*“), kterým byla zamítnuta žádost žalobkyně o

prominutí částky 25 719 250 Kč z daně z převodu nemovitosti vyměřené platebním výměrem Finančního úřadu v Hradci Králové ze dne 4. 4. 2005, č. j. 94910/05/228960/1126 (dále jen „*platební výměr*“), v celkové výši 25 721 000 Kč. Předmětem samotné daně byl vklad části podniku, jejíž aktiva představoval nemovitý majetek, do základního kapitálu obchodní společnosti.

II. Napadené rozhodnutí

2. Žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí zrekapituloval předchozí průběh správního řízení, především uvedl, že žalobkyně ve své žádosti poukázala na radikální změnu soudní i správní praxe při výkladu a uplatňování § 20 odst. 6 písm. e) zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění platném k okamžiku vzniku daňové povinnosti (dále jen „*zákon o trojdani*“), a to v případech, kdy předmětem daně z převodu nemovitostí byly nemovitosti vložené do základního kapitálu obchodní společnosti v rámci nepeněžitěho vkladu podniku resp. jeho části. Žalobkyně je názoru, že v době před touto změnou docházelo k zákonem nepředvídaným či nezamýšleným účinkům, v nichž lze spatřovat nesrovnalosti ve smyslu § 55a zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění platném k okamžiku vzniku daňové povinnosti (dále jen „*zákon o správě daní a poplatků*“).
3. Na základě rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 7. 10. 2020, č. j. 6 Af 5/2019-52, bylo zrušeno rozhodnutí Ministerstva financí ze dne 28. 11. 2018, č. j. MF-21440/2018/3901-6. Předchozí rozhodnutí o předmětné žádosti byla zrušena následujícími soudními rozhodnutími:
 - a. Rozhodnutí Ministerstva financí ze dne 30. 4. 2009, č. j. 49/79933/2009-493, bylo zrušeno rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 8. 2013, č. j. 7 Afs 56/2013-32;
 - b. Rozhodnutí Ministerstva financí ze dne 3. 6. 2015, č. j. MF-17211/2014/39, bylo zrušeno rozsudkem Městského soudu v Praze ze dne 28. 8. 2018, č. j. 6 Af 52/2015-53;
 - c. Rozhodnutí Ministerstva financí ze dne 28. 11. 2018, č. j. MF-21440/2018/3901-6, bylo zrušeno rozsudkem Městského soudu v Praze ze dne 7. 10. 2020, č. j. 6 Af 5/2019-52.
4. Žalovanému bylo v citovaných rozsudcích uloženo, aby v dalším řízení uvážil a řádně odůvodnil, zda existovala žalobkyní předestřená nejednoznačnost či neurčitost dikce § 20 odst. 6 písm. e) zákona o trojdani, jejichž důsledkem byl poukazovaný judikaturní obrat, a zda lze tuto nejednoznačnost či neurčitost zahrnout pod neurčitý právní pojem „*nesrovnalost vyplývající z uplatňování daňových zákonů*“.
5. K danému neurčitému právnímu pojmu žalovaný uvedl následující. Smyslem institutu prominutí daně z důvodu nesrovnalostí vyplývajících z uplatňování daňových zákonů je především možnost pružné reakce na případné protiklady v daňových a dalších zákonech,

kteře mohou vzniknout v důsledku složitosti právní úpravy a častých legislativních změn. Nesrovnalost může např. představovat situaci, kdy došlo ke kolizi při aplikaci dvou právních norem, pokud by postup nařizený první normou znamenal porušení normy druhé, dále kdy došlo retroaktivitě či při zvláštních důvodech vyplývajících ze specifik jednotlivých daní. Institut prominutí by proto měl být využíván výjimečně a k jeho využití by mělo dojít zejména tam, kde lze předpokládat změnu právní úpravy, která identifikovanou nesrovnalost odstraní. Pokud však lze rozpory odstranit cestou revize použitého postupu prostřednictvím opravných či dozorčích prostředků, využití institutu není obecně na místě.

6. Žalovaný uvedl, že výklad zastávaný Finanční správou České republiky v době před vydáním rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 10. 2007, č. j. 7 Afs 142/2006-59, vycházel z toho, že v případě převodu majetku z vlastnictví společníka do vlastnictví obchodní společnosti dochází ke zvýšení obchodního jmění a tedy i majetku společnosti. Uvedené transakce byly proto v případech, kdy byl nepeněžitý vklad tvořen nemovitostí, považovány za úplatný převod nemovitosti, který zakládal vznik předmětu daně z převodu nemovitosti. Územní finanční orgány postupovaly podle metodiky Ministerstva financí ke vkladu podniku do obchodní společnosti ve vztahu k § 20 odst. 6 písm. e) zákona o trojdani, přičemž splnění podmínek pro vklad podniku podle zákona č. 513/1991 Sb., obchodního zákoníku, v rozhodném znění (dále jen „obchodní zákoník“) nemělo automaticky za následek splnění podmínek pro osvobození od daně. Pro účely vkladu byl vkladatel vázán obecnou úpravou obchodního zákoníku. Pokud však byly součástí podniku i nemovitosti, byl jejich právní režim upraven občanským zákoníkem a s právními účinky vkladu do katastru nemovitostí byl podle obecné úpravy zákona o trojdani spojen vznik předmětu daně z převodu nemovitostí.
7. Osvobození od daně se podle zákona o trojdani vztahovalo pouze na vklady zvyšující základní kapitál. Předmětem daně z převodu nemovitostí byl úplatný převod nemovitostí, nikoliv podniku, osvobození od daně se proto mohlo vztahovat pouze k předmětu daně. Podmínky pro úplné osvobození nebyly splněny, pokud hodnota nemovitostí, které byly součástí vkládaného podniku, převyšovala částku, o kterou byl v důsledku předmětného vkladu zvýšen základní kapitál společnosti. Obchodní zákoník přitom nezná jiný vklad než vklad do základního kapitálu. Pokud tak bylo rozhodnutím společníků určeno, že část hodnoty vkladu je zaúčtována v pasivech společnosti jako základní kapitál a další část tvořila příplatek nad hodnotu základního kapitálu, který byl zaúčtován jako emisní ážio, rezervní fond, vklad do ostatních kapitálových fondů nebo ve vztahu k nepeněžitému vkladu došlo k převzetí pohledávky, nesplňoval v této části nepeněžitý vklad do společnosti jednu ze základních podmínek dle § 20 odst. 6 písm. e) zákona o trojdani. Z tohoto důvodu proto nepožíval osvobození od daně z převodu nemovitostí. Z pohledu zákona přitom nebylo relevantní, jakým právním úkonem k úplatnému převodu vlastnického práva k nemovitosti došlo. Ve smyslu § 9 odst. 1 písm. a) zákona o trojdani je základním předpokladem pro vznik předmětu daně z převodu nemovitosti úplatnost převodu práva k nemovité věci. S ohledem na ustanovení § 5 a 59 obchodního zákoníku byla věc posouzena tak, že je-li předmětem nepeněžitého vkladu podnik, jsou do společnosti vkládány všechny věci, práva a jiné majetkové hodnoty včetně nemovitostí. Podnik jako předmět nepeněžitého vkladu musí být dále oceněn.
8. Finanční orgány proto dle žalovaného při vkladu podniku jako věci hromadné neaplikovaly odlišný přístup, a pokud byly součástí podniku nemovité věci, které měly i co

do nabytí vlastnického práva k nim rozdílný režim než ostatní součásti majetku podniku, vycházely z obecné úpravy zákona o trojdani a přiznávaly osvobození podle § 20 odst. 6 písm. e) zákona o trojdani pouze poměrnému podílu hodnoty nemovitosti připadající na vklad do základního kapitálu. Ačkoliv byl rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 10. 2007, č. j. 7 Afs 142/2006-59, shledán nesprávným, byl výše uvedený výklad v době před vydáním citovaného rozhodnutí Finanční správou České republiky jednotně aplikován, vykazoval vnitřní soudržnost a nejevil se matoucím či problematickým v míře, kterou by bylo možné hodnotit jako nesrovnalost vyplývající z uplatňování daňových zákonů. Tento závěr je dle žalovaného v souladu s ustálenou správní praxí a metodikou Ministerstva financí a Finanční správy České republiky, které obecně v situacích, kdy dojde i k radikální změně judikaturního výkladu určité daňověprávní otázky, nespátřují automaticky existenci nesrovnalostí vyplývajících z uplatňování daňových zákonů a nepřiznávají dotčeným daňovým subjektům prominutí daně.

9. Žalovaný závěrem podotkl, že žalobkyně nebyla v předmětné věci bdělá ochrany svých práv a nevyužila veškeré procesní možnosti obrany, když své odvolání proti platebnímu výměru na daň z převodu nemovitostí ze dne 4. 4. 2005 vzala zpět a o obnovu řízení požádala až po uplynutí lhůty pro její povolení.

III. Žaloba

10. Žalobkyně v podané žalobě po stručné rekapitulaci průběhu správního řízení nejdříve uvedla, že podstatou sporu je otázka, zda v daném případě bylo naplněno zákonné kritérium pro prominutí daně dle § 55a zákona o správě daní a poplatků, tj. nesrovnalosti vyplývající z uplatňování daňových zákonů. Žalobkyně má za to, že uvedená otázka byla ze strany žalovaného posouzena nesprávně a zdůvodnění napadeného rozhodnutí je nedostatečné. Jedná se již o čtvrté zamítavé rozhodnutí žalovaného, přičemž nebyly dostatečně odstraněny vady, které správní soudy žalovanému opakovaně vytýkaly. Žalovaný se v napadeném rozhodnutí dostatečně nevypořádal se specifiky případu ani s dalšími důvody, na nichž spočívala žádost o prominutí daně, napadené rozhodnutí je proto nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů.
11. Žalobkyně namítla, že žalovaný se v napadeném rozhodnutí dostatečně nevypořádal s právními závěry správních soudů. Městský soud v Praze v předchozím rozsudku ze dne 7. 10. 2020 konstatoval, že žalovaný měl právní pojem „nesrovnalost vyplývající z uplatňování daňových zákonů“ vykládat „z pohledu nejednoznačnosti, neúplnosti či nekomplexnosti jakožto nedostatku právní normy, který nebyl zákonodárci zamýšlen ani předvídan“. Soud přitom žalovanému vytkl, že v jeho dosavadních rozhodnutích tento pohled zcela chybí. Městský soud v Praze dále uvedl, že žalovaný je při svém dalším postupu povinen „důsledně definičně ukotvit obsah neurčitého právního pojmu aplikační nesrovnalost“ a vztáhnout ho na konkrétní skutkové okolnosti projednávaného případu. Žalovaný se měl zabývat otázkou, „proč by aplikační nesrovnalosti musely plynout vždy jen z protikladů dvou daňověprávních norem, proč by nemohly být dány rovněž nesrovnalostmi plynoucími z aplikace jedné právní normy v časově odlišných horizontech její aplikace“ spojené s radikální změnou rozhodovací praxe. Žalovaný měl následně pojem „aplikační nesrovnalost“ v návaznosti na „správními soudy představený druhý stupeň celkem trojstupňového testu použít na konkrétní případ [žalobkyně] spočívající v posouzení, zdali v případě projednávané věci způsobené judikaturním obratem ve výkladu osvobození od daně ve smyslu § 20 odst. 6 písm. e) zákona o trojdani byly dány okolnosti povahy aplikační nesrovnalosti, či nikoliv“. Dle žalobkyně se žalovaný v napadeném rozhodnutí nevypořádal ani s těmito požadavky.

12. Žalovaný měl podle správních soudů dále posoudit a přezkoumatelně zdůvodnit, zda uplatňování tohoto konkrétního daňového předpisu ve skutečnosti mělo účinky a dopady zamýšlené zákonodárcem. Dle žalobkyně se žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí této otázky zcela vyhnul a nijak se jí nezabýval.
13. Dle žalobkyně se žalovaný dále nezabýval otázkou, zda existovala žalobkyní předestřená „nejednoznačnost či neurčitost dikce ustanovení § 20 odst. 6 písm. e) zákona o trojdani, jejichž důsledkem byl poukazovaný legislativní obrat a změna správní praxe, či nikoliv, a zda ji lze zahrnout pod neurčitý právní pojem ustanovení § 55a odst. 1 zákona o správě daní a poplatků“. Žalobkyně v souvislosti s tím odkázala na rozsudek Městského soudu v Praze, sp. zn. 5 Ca 90/2009, dle kterého se o nesrovnalost vyplývající z uplatňování daňových zákonů jedná „zejména v případech účinků zákonem nepředvídaných nebo nezamýšlených, např. v případě dvojího zdanění u téhož daňového poplatníka, aniž by to bylo zákonem výslovně zamýšleno“. Dle Nejvyššího správního soudu je nesrovnalost ve smyslu § 55a zákona o správě daní a poplatků nutno dovozovat zvláště v případech nejednoznačné dikce zákona, která vede k účinkům nepředvídaným či nezamýšleným, což lze vztáhnout i na projednávanou věc. Žalobkyně považuje za nepochybné, že pokud by zákon měl předvídané a zamýšlené účinky, nebyl by žádný důvod k tomu, aby se způsob jeho uplatňování v praxi finančních orgánů a správních soudů změnil. Nejvyšší správní soud dále předpokládá, že za nesrovnalost vyplývající z uplatňování daňových zákonů lze považovat i situaci, kdy je v jeden okamžik použit jeden výklad právní normy a v následující okamžik jiný výklad té samé právní normy. Dle názoru žalobkyně lze dovodit, že i jiná aplikace či jiný výklad téhož zákonného ustanovení v čase je skutečností, kterou zákonodárce nezamýšlel. Je proto nutné předpokládat, že zákonodárce nezamýšlel, že ustanovení § 20 odst. 6 písm. e) zákona o trojdani může způsobit výkladový problém. Takto rozdílné uplatňování zákona proto dle žalobkyně vykazuje známky zřetelné nesrovnalosti ve smyslu § 55a zákona o správě daní a poplatků.
14. Žalobkyně má dále za to, že apel správních soudů na posouzení otázky jednoznačnosti a určitosti dikce příslušného daňového předpisu, společně s poznámkou, že je zcela v dispozici zákonodárce, aby přijímal normy v potřebné kvalitě, směřuje k závěru, že uplatňování tohoto zákona ve skutečnosti nemělo účinky a dopady zamýšlené zákonodárcem. Z výkladového obratu bez změny dikce zákona je patrné, že zde už od počátku stály dva možné výklady daného ustanovení v návaznosti na vklad podniku, přičemž praxe správních orgánů se přiklonila k jednomu výkladu, aby se věc následně vyjasnila tak, že bylo nutno přisvědčit druhému výkladu. Tato nesrovnalost při uplatňování zákona přitom změnou judikatury nebyla založena, ale pouze potvrzena.
15. O tom, že v mezidobí existovaly různé výklady týkající se osvobození od daně z převodu nemovitosti, dle žalobkyně svědčí další skutečnosti. Prvotně to byl Koordinační výbor s Komorou daňových poradců ze dne 11. 4. 2001, jehož některé příspěvky svědčí o tom, že již v této době existovaly na straně daňových odborníků výklady hovořící ve prospěch osvobození od daně při vkladu podniku. Dále v příspěvku na Koordinačním výboru s Komorou daňových poradců ze dne 13. 2. 2008 bylo na základně rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 10. 2007, č. j. 7 Afs 142/2006-59, konstatováno, že právní názor zastávaný některými správci daně není správný, a dále bylo naznačeno, že v dané době byla situace ohledně příslušného ustanovení zákona natolik nejasná, že ani postup finančních orgánů nebyl jednotný. Žalobkyně poukázala na článek Milana Skály, experta v oblasti zdaňování nemovitostí a jejich převodů, publikovaný dne 1. 4. 2008 v časopise Daňový

expert 2008/2 pod názvem „Vklad podniku a osvobození od daně z převodu nemovitostí“, dle kterého je osvobození od daně z převodu nemovitosti podle § 20 odst. 6 písm. e) zákona o trojdani dlouhodobý problém.

16. Existence různých výkladů dle žalobkyně vyplývá i ze samotného rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 10. 2007, č. j. 7 Afs 142/2006-59, a sama skutečnost, že byl ve věci veden soudní spor. Soud zde konkrétně odkázal na judikatorní závěry týkající se vymezení pojmu podniku dle obchodního zákoníku, které nutně vedly k jinému výkladu ustanovení § 20 odst. 6 písm. e) zákona o trojdani. Nelze proto tvrdit, že právní východiska, která byla podkladem pro závěr citovaného rozsudku, vešla ve známost až v souvislosti se změnou judikatury a praxe finančních orgánů.
17. Žalobkyně proto namítla, že žalovaný restriktivním rozhodnutím jednal proti smyslu a účelu příslušného ustanovení zákona a proti závěrům správních soudů, když žalobkyni odepřel možnost zmírnění dopadů tehdejšího postupu finančních orgánů. Nejvyšší správní soud sice v dané věci nevyslovil definitivní verdikt ohledně toho, jak má předmětná žádost být věcně posouzena, dle názoru žalobkyně však z rozsudku lze vysledovat jednoznačné právní závěry, které v konkrétní věci otevřely prostor pro zmírnění daňových dopadů vyplývajících z uplatňování nejasné daňové normy cestou rozhodnutí Ministerstva financí o prominutí daně podle § 55a zákona o správě daní a poplatků.
18. Ohledně výkladu neurčitého pojmu „nesrovnalost vyplývající z uplatňování daňových zákonů“ žalobkyně odkázala na nálezh Ústavního soudu ze dne 13. 11. 2007, sp. zn. IV. ÚS 2323/07, dle kterého tento pojem nelze dostatečně přesně vymežit a jeho posouzení je otázkou uvážení správního orgánu. Ohledně ustanovení § 20 odst. 6 písm. e) zákona o trojdani, ve znění účinném v době vkladu části podniku, pak uvedla, že se na první pohled nejedná o mnohovýznamové ustanovení a není zjevná nejednoznačnost použitých slov. Žalobkyně proto vycházela z interpretace pojmu podnik podle právních norem obchodního práva, kdy je podnik nutně považovat za věc hromadnou a nelze ho v daňovém právu vykládat jinak a jednotlivé části převáděného podniku či jeho části diferenciovat. Finanční orgány však dle svých interních předpis a pokynů začaly toto ustanovení a pojem podniku vykládat zcela odlišně a pro žalobkyni nepředvídatelně.
19. Žalobkyně se dále ohradila proti závěru žalovaného, že výklad zastávaný před vydáním rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 10. 2007, č. j. 7 Afs 142/2006-59, byl v době před vydáním citovaného rozhodnutí jednotně aplikován Finanční správou České republiky, vykazoval vnitřní soudržnost a nejevil se matoucím či problematickým v míře, kterou by bylo možné hodnotit jako nesrovnalost vyplývající z uplatňování daňových zákonů. Žalobkyně k tomu uvedla, že žalovaný jako hodnotící kritérium uvádí „míru, kterou by bylo možné hodnotit jako nesrovnalost vyplývající z uplatňování daňových zákonů“, a to aniž by tuto míru dostatečně definoval. V důsledku toho není zřejmé, s jakou mírou je problematičnost tehdejšího výkladu daňové správy poměřovaná. Dle žalobkyně přitom sám žalovaný připouští, že v určité, blíže nspecifikované, míře byl výklad skutečně problematický. Žalovaný se tímto závěrem výslovně vymezuje proti závaznému závěru vyslovenému v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 8. 2013, č. j. 7 Afs 56/2013-32, dle kterého lze předpokládat, že *„za stavu, kdy normou není pravidlo chování jednoznačně vymezeno a zakládá možnost různého výkladu, nejedná se v tomto případě o účinky právní normy, které by byly zákonodárcem předvídané nebo zamýšlené. Právě judikatorní obrat a protichůdná správní praxe, vztahující se k totožnému ustanovení zákona, mohou být zákonem nepředvídatelným nebo nezamýšleným účinkem, resp. důsledkem*

nejednoznačné dikce zákona“. Žalovaný se však v rozporu s citovaným předpokladem snaží dovodit, že dikce zákona byla ve skutečnosti jednoznačná a aplikační praxe vykazovala vnitřní soudržnost a nejevila se jako problematická. Žalobkyně má za to, že tato argumentace žalovaného není přesvědčivá, neboť jinak by nebyl důvod pro to, aby Nejvyšší správní soud konstatoval, že výklad daňové správy je nesprávný, nebo pro to, aby došlo k zásadnímu obratu v praxi daňové správy. Dle žalobkyně již před vydáním zmiňovaného rozsudku prokazatelně existovaly odlišné výklady zpochybňující správnost tehdejšího výkladu daňové správy.

20. Žalobkyně dále namítala, že uvedený postup žalovaného není vnitřně konzistentní. Žalovaný v napadeném rozhodnutí cituje z vlastní Metodické pomůcky k postupu ÚFO v daňovém řízení. Žalovaný dovozuje, že dle citované metodiky nelze prominout daň tam, kde byla pravomocně vyměřena nesprávným nebo nezákonným rozhodnutím. Žalobkyně by v takovém případě byla odkázána pouze na využití opravných prostředků. Tento závěr je však v rozporu s tvrzením žalovaného, že v dané věci nelze dovozovat nesprávnost či nezákonnost vydaného platebního výměru, neboť byl vydán na základě vnitřně soudržné praxe daňové správy, která nebyla matoucí ani problematická.
21. Žalobkyně nesouhlasí s výtkou žalovaného, že v dané věci nebyla dostatečně bdělá ochrana svých práv. Žalovaný přitom dle žalobkyně pomíjí fakt, že dne 7. 6. 2005 vydal písemné stanovisko, kterým žalobkyni sdělil, že s ohledem na tehdy ustálený názor správních soudů nemá význam vést proti vyměření daně opravné prostředky. Žalobkyně toto stanovisko respektovala a své odvolání vzala zpět, přičemž od dalšího vedení ji odradil žalovaný. Vyjádření žalovaného proto žalobkyně shledává nepatřičným.
22. Žalobkyně se neztotožnila se závěry žalovaného ohledně jednoznačnosti a určitosti ustanovení § 20 odst. 6 písm. e) zákona o trojdani. Žalovaný uvedl, že neshledal nejednoznačnost a neurčitost výrazně přesahující obvyklou míru obecnosti jiných ustanovení daňového práva a hraničící s nesrozumitelností. Žalobkyně již dříve poukazovala na konkrétní skutečnosti, které svědčí o tom, že tato právní norma nebyla jednoznačná ani dostatečně určitá, žalovaný však svůj závěr nijak neodůvodnil a se skutečnostmi namítanými žalobkyní se nevypořádal.
23. Dle žalobkyně je dané ustanovení v porovnání s jinými ustanoveními daňového práva nadměrně nejasné a problematické, a to v intenzitě, kterou zákonodárce jistě nezamýšlel. Pokud by žalovaný učinil poctivou analýzu případů, kdy správní praxe zcela změnila výklad a aplikaci právní normy podobně jako v daném případě, nemohl by dospět k závěru, že ustanovení zákona bylo daňovou normou obvyklé kvality a jednoznačnosti.
24. Další námitka žalobkyně uváděla, že není spravedlivé, aby byla postižena daňovým zatížením v rozsahu několika desítek milionů Kč pouze proto, že o vyměření předmětné daně vůči žalobkyni bylo rozhodnuto o několik let dříve, než ve výkladu dané otázky došlo k judikaturnímu obratu. V případě pozdějšího vyměření by totiž žalobkyni nebyla vyměřena žádná daň a nelze proto porozumět závěru žalovaného, že prominutí daně by v případě žalobkyně nebylo spravedlivé. Touto otázkou se žalovaný také nezabýval.

IV. Vyjádření žalovaného k žalobě

25. Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě ze dne 11. 11. 2021 uvedl, že se ve svém rozhodnutí dostačujícím způsobem vypořádal s požadavky předloženými Městským soudem v rozsudku ze dne 7. 10. 2020, č. j. 6 Af 5/2019-52.

26. Žalovaný uvedl, že se velmi podrobně zabýval otázkou neurčitého právního pojmu „nesrovnalost vyplývající z uplatňování daňových zákonů“, a zároveň uvedené posouzení aplikoval na konkrétní úpravu § 20 odst. 6 písm. e) zákona o trojdani. Žalovaný se zabýval ekonomickou podstatou věci, výkladem zákona o trojdani a výkladem souvisejících ustanovení obchodního zákoníku. Po zvážení všech souvislostí pak dospěl k závěru, že výklad zákona o trojdani byl v době před vydáním rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 10. 2007, č. j. 7 Afs 142/2006-59, aplikován jednotně, vykazoval vnitřní soudržnost a nejevil se matoucím či problematickým v míře, kterou by bylo možné hodnotit jako nesrovnalost vyplývající z uplatňování daňových zákonů.
27. Při posouzení žalovaný zohlednil závěry jednotlivých soudů a zároveň vycházel z výkladu § 55a zákona o správě daní a poplatků provedeného Ústavním soudem v rozhodnutí ze dne 13. 11. 2007, sp. zn. IV. ÚS 2323/07. Ústavní soud v tomto rozhodnutí konstatoval, že ustanovení je právní normou zahrnující kombinaci neurčitého právního pojmu a správního uvážení. Neurčitý právní pojem představovaný „důvody nesrovnalostí vyplývajících z uplatňování daňových zákonů“ a „důvodem odstranění tvrdosti“ nelze obsahově dostatečně přesně vymezit a jeho aplikace závisí na posouzení v každém jednotlivém případě.
28. Na základě rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 10. 2007, č. j. 7 Afs 142/2006-59, správní orgány přehodnotily aplikaci § 20 odst. 6 písm. e) zákona o trojdani v případech, kdy předmětem daně byl převod nemovitostí, které byly součástí vkládaného podniku nebo jeho části. Rozsudek byl aplikován pouze na případy dosud neuzavřené, tj. ve kterých dosud nebyla pravomocně stanovena daň, případně bylo vedeno řízení v rámci mimořádných opravných prostředků. Tento postup však byl aplikován pouze po dobu nezbytně nutnou k legislativní změně. Jednalo se přitom o změnu v aplikační daňové praxi, nebyly proto naplněny podmínky pro prominutí daně.
29. Vzhledem k tomu, že bylo shledáno, že institut osvobození od daně z převodu nemovitostí u vkladů do obchodních společností byl v praxi nadužíván resp. zneužíván, byly legislativním odborem Ministerstva financí činitelny kroky k jeho zrušení. Do praxe se tuto změnu podařilo zavést až v souvislosti se zákonným opatřením Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí, v platném a účinném znění (dále jen „*zákonné opatření o dani z nabytí nemovitých věcí*“), kterým bylo zrušeno osvobození od vkladů do obchodních korporací. Zákonodárce setrval ve svém původním záměru zdanit vklad nemovité věci nebo obchodního závodu do obchodní korporace a zamezit tak obcházení zákona snižováním hodnoty nemovité věci o dluhy, které jsou současně převáděny na nabyvatele. Nebyla přitom zavedena zvláštní úprava ve vztahu k vymezení předmětu daně v případech, kdy předmětem daně bylo nabytí vlastnického práva k obchodnímu závodu či jeho části.
30. Žalovaný odkázal na závěr, který je v souladu s ustálenou správní praxí, podle které obecně v situacích, kdy dojde k (i radikální) změně judikaturního výkladu určité daňověprávní otázky, nelze automaticky spatřovat existenci nesrovnalosti vyplývající z uplatňování daňových zákonů. Skutečnost, že žalovaný po posouzení všech okolností případu dospěl k závěru, že nejsou naplněny podmínky pro prominutí předmětné daně, dle žalovaného nezakládá nezákonnost napadeného rozhodnutí.
31. Posouzení žalovaného bylo vedeno snahou o naplnění základní podmínky prominutí, tedy skutečnosti, zda lze konkrétní situaci podřadit pod pojem nesrovnalost. Jako podstatné se jeví, zda je judikaturní obrat důsledkem nejednoznačné dikce daňového zákona, anebo

důvodem následné změny aplikační praxe. Dle žalovaného se jedná o druhý případ, kdy nedošlo k takové změně právního hodnocení, které by jednoznačně potvrdilo a odkrylo, že předchozím výkladem nebyl dodržen smysl a účel právní normy. Žalovaný dále uvedl, že promíjení daní není náprava nezákonnosti, přičemž nespadá do nalézací fáze daňového řízení a je zcela výjimečným institutem.

32. Žalovaný uzavřel, že nesouhlasí s tvrzením žalobkyně, že napadené rozhodnutí je nepřezkoumatelné. V odůvodnění rozhodnutí jsou jednoznačně uvedeny a vysvětleny důvody, které žalovaného vedly k vydání zamítavého rozhodnutí.
33. K námitce žalobkyně, že jí žalovaný neumožnil zákonem poskytnutou procesní ochranu, žalovaný uvedl, že v předmětné věci pečlivě posuzoval, zda lze z jednání žalobkyně dovodit jeho trvajícím důvěru ve správnost výkladu. Ke zpětvzetí odvolání žalobkyně žalovaný uvedl, že bylo pouze na žalobkyni, jaký postup v rámci odvolacího řízení zvolí.

V. Replika žalobkyně

34. Žalobkyně v replice ze dne 22. 12. 2021 reagovala na konkrétní vyjádření žalovaného odkazy na svou argumentaci obsaženou v žalobě.
35. Žalobkyně dále k tvrzení žalovaného, že výklad ohledně § 20 odst. 6 písm. e) zákona o trojdani byl „vnitřně soudržný“, uvedla, že dle rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 28. 8. 2018, č. j. 6 Af 52/2015-53, se žalovaný vůbec nezabýval tím, že ustanovení o osvobození daně z převodu nemovitosti při vkladu podniku dle žalobkyně od začátku trpělo vadou nejednoznačnosti. Toto pochybení žalovaného nadále trvá, neboť ani ve vyjádření k žalobě neakceptoval skutečnost, že předmětná právní norma trpěla vadou nejednoznačnosti, tj. nedostatkem, který ze strany zákonodárce nebyl zamýšlen ani předvídan. Tvrzení žalovaného, že „při posouzení zohlednil závěry vyslovené jednotlivými soudy“, je zavádějící, neboť posouzení žalovaného je s těmito závěry v rozporu. K odkazu žalovaného na rozhodnutí Ústavního soudu ze dne 13. 11. 2007, sp. zn. IV. ÚS 2323/07, žalobkyně uvedla, že jeho závěry nejsou v rozporu s požadavkem správních soudů, aby žalovaný „důsledně definičně ukotvil obsah neurčitého právního pojmu aplikační nesrovnalost“, a aby tento pojem přezkoumatelným způsobem vztáhnul na posuzovaný případ. Žalovaný přitom takto dle žalobkyně nepostupoval.
36. Žalobkyně dále uvedla, že dle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 10. 2007, č. j. 7 Afs 142/2006-59, trpěla aplikace příslušné právní normy již od počátku nesrovnalostí. Nelze proto dovozovat, že až do judikaturního obratu byla aplikace normy nepochybná. Tvrzení žalovaného, že se jednalo o změnu v aplikační praxi a proto nebyly naplněny podmínky pro prominutí daně, se proto jeví jako nesrozumitelné.
37. K argumentaci žalovaného týkající se vývoje institutu osvobození od daně z převodu nemovitostí u vkladu do obchodních společností včetně změny založené zákonným opatřením o dani z nabytí nemovitých věcí žalobkyně uvedla, že tento argument není v projednávané věci relevantní. Skutečnost, že uvedená změna v právních předpisech nastala až po více než pěti letech od vydání rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 10. 2007, č. j. 7 Afs 142/2006-59, svědčí dle žalobkyně o tom, že se záměr zákonodárce v průběhu let změnil. V opačném případě by k legislativní změně přistoupil mnohem dříve. K závěru žalovaného, že judikaturní obrat není důsledkem nejednoznačné dikce zákona, žalobkyně uvedla, že tento závěr je v rozporu s obsahem a závěrem rozsudku Nejvyššího správního soudu, ze kterého vyplývá, že příslušná právní norma trpěla

nejednoznačností, která vedla k její chybné aplikaci ze strany daňové správy. Tvrzení žalované, že původní výklad daňové správy byl v souladu se smyslem a účelem dané právní normy, považuje žalobkyně za nepodložený.

38. Žalobkyně dále nesouhlasila s tvrzením žalovaného, že „promíjení daní není náprava nezákonnosti“. Tato argumentace je dle žalobkyně zavádějící, přičemž správní soudy žalovaného opakovaně upozorňovaly na skutečnost, že předmětem žádosti žalobkyně není náprava nezákonnosti ve smyslu opravného prostředku. Žalobkyně se nedomáhá změny vyměření daně, citovaný rozsudek však odhalil nesrovnalost v aplikaci konkrétní právní normy, která v minulosti vedla k zatížení žalobkyně v nespravedlivém rozsahu.
39. Ohledně situace se zpětvzetím odvolání v reakci na přípis žalovaného ze dne 7. 6. 2005 žalobkyně uvedla, že nelze odhlédnout od skutečnosti, že žalovaný žalobkyni sdělil, že o postupu prvoinstančního finančního úřadu nelze mít žádné pochybnosti a podané odvolání je de facto bezpředmětné.

VI. Dosavadní průběh řízení

40. Soud konstatuje, že se jedná o čtvrtý případ, kdy je rozhodnutí žalovaného ve věci přezkoumáváno ve správním soudnictví.
- a) Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 8. 2013, č. j. 7 Afs 56/2013-32
41. V prvním případě ve věci rozhodoval Městský soud v Praze rozsudkem ze dne 10. 5. 2013, č. j. 5 Ca 90/2009 - 38, který byl poté spolu s rozhodnutím žalovaného zrušen rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 8. 2013, č. j. 7 Afs 56/2013-32. Nejvyšší správní soud v odůvodnění svého rozhodnutí uvedl, že aby mohl žalovaný řádně posoudit žádost žalobkyně, měl neurčitý pojem „*nesrovnalost vyplývající z uplatňování daňových zákonů*“ nejprve řádně vyložit, což však vůbec neučinil. Toto pochybení je pak o to závažnější, když se jedná „*nejen o posouzení aplikace ustanovení zákona obsahujícího neurčitý právní pojem, ale současně upravujícího i diskreční pravomoc správního orgánu, která, byť není vyloučena ze soudního přezkoumávání, omezuje do jisté míry možnosti soudního přezkoumávání výsledného rozhodnutí o prominutí daně.*“ Dle Nejvyššího správního soudu pak žalovaný pochybil i tím, že se ve svém rozhodnutí bezvýhradně opíral o temporální účinky soudní judikatury. Nejvyšší správní soud zároveň přisvědčil žalobkyni v tom, že „*judikurní obrat a protichůdná správní praxe, vztahující se k totožnému ustanovení zákona, mohou být zákonem nepředvídaným nebo nezamýšleným účinkem, resp. důsledkem nejednoznačné dikce zákona. Posouzení této otázky však přísluší výlučně žalovanému správnímu orgánu.*“ Nejvyšší správní soud dále konstatoval, že „*svou povahou přitom nejde o mimořádný opravný prostředek v pravém slova smyslu [...] Jde o institut dobrodini, které není bezvýhradně odvislé od skutkových a právních okolností posuzované věci, ale je závislé, při splnění zákonného předpokladu – naplnění definice použitého neurčitého pojmu, na výlučné volní úvaze aplikujícího orgánu (zde žalovaného).*“ V případě prominutí daně podle § 55a odst. 1 zákona o správě daní a poplatků se pak neuplatní pravidlo, že „*judikatorní obrat nelze považovat za dostatečný důvod pro zvrácení již pravomocně stanovené daně prostřednictvím mimořádných opravných prostředků v daňovém řízení*“. K prominutí daně zároveň může dojít v kterémkoliv stadiu daňového řízení, to i po pravomocném stanovení daně či po jejím vybrání nebo proběhlé exekuci.
42. Žalovaný v návaznosti na rozsudek Nejvyššího správního soudu rozhodl o žádosti žalobkyně rozhodnutím Ministerstva financí ze dne 3. 6. 2015, č. j. MF-17211/2014/39.

V tomto rozhodnutí vymezil mantinely neurčitého pojmu „nesrovnalost vyplývající z uplatňování daňových zákonů“ tak, že uvedl, že nesrovnalost je výsledkem postupu, který je s platným právem ve shodě, a naopak nezákonnost je výsledkem postupu, který je v rozporu s platným právem. Za důvod nesrovnalostí dle rozhodnutí nelze považovat nezákonnost ani jinou nesprávnost aplikace platných daňově-právních norem. Žalovaný dále uvedl, že tento neurčitý právní pojem nelze obsahově dostatečně přesně vymezit, přičemž jeho aplikace závisí na posouzení v každém jednotlivém případě. Dále se zabýval institutem prominutí daně.

43. K otázce, zda existovala žalobkyní předestřená nejednoznačnost či neurčitost předmětného ustanovení, žalovaný uvedl, že není rozhodné, zda rozhodnutí, kterým byla daňovému subjektu stanovena daňová povinnost na dani z převodu nemovitostí, vycházelo z výkladu daňového zákona, ke kterému se v době jeho vydání přikláněla jak praxe správních orgánů, tak i judikatura soudů, a který byl posléze změněn rozhodnutím Nejvyššího správního soudu. Změna právního názoru na určitý výkladový problém není důvodem k poskytnutí úlevy na dani v jiných případech s obdobným předmětem, přijatých na základě právního výkladu již překonaného.

b) Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 28. 8. 2018, č. j. 6 Af 52/2015-53

44. Následně ve věci rozhodoval Městský soud v Praze rozsudkem ze dne 28. 8. 2018, č. j. 6 Af 52/2015-53, který zrušil nové rozhodnutí žalovaného. Soud ve svém rozhodnutí uvedl, že se žalovaný nevypořádal s otázkami uloženými Nejvyšším správním soudem v rozsudku ze dne 29. 8. 2013, č. j. 7 Afs 56/2013-32. Především soud konstatoval, že *„[ú]kolem žalovaného bylo vyložit neurčitý právní pojem na základě konkrétního skutkového stavu, neboť pouze takto, pro konkrétní případ, lze neurčitý právní pojem úspěšně přesně právně definovat. Při interpretaci neurčitého právního pojmu se tedy žalovaný musí zabývat konkrétní skutkovou podstatou, jakož i ostatními okolnostmi případu, přičemž sám musí alespoň rámcově obsah a význam užitého neurčitého pojmu objasnit, a to z toho hlediska, zda posuzovanou věc lze pod vymezený rozsah neurčitého pojmu zařadit.“* Žalovaný se dle soudu vůbec nezabýval tím, že ustanovení o osvobození daně z převodu nemovitosti při vkladu podniku trpělo dle žalobkyně od počátku vadou nejednoznačnosti, hodnotil tedy jiné než žalobkyní tvrzené skutkové okolnosti, aniž by svůj přístup vysvětlil. Městský soud proto nemohl přezkoumat, zda skutková situace, tedy nejednoznačnost, neúplnost či nekomplexnost aplikované právní normy naplňovala definiční znaky neurčitého právního pojmu „nesrovnalosti vyplývající z uplatňování daňových zákonů“.
45. Městský soud v Praze proto rozhodnutí žalovaného zrušil pro vady řízení s tím, že *„bude na žalovaném, aby odstranil tímto rozsudkem vytýkané vady svého postupu při rozhodování o žádosti žalobce. Žalovaný tedy uváží, zda existovala žalobcem předestřená nejednoznačnost či neurčitost dikce ust. § 20 odst. 6 písm. e) zákona o trojdani, jejichž důsledkem byl poukazovaný judikaturní obrat, či nikoliv, a zda ji lze zahrnout pod neurčitý pojem ust. § 55a odst. 1 zákona o správě daní a poplatků. Svoji úvahu žalovaný řádně odůvodní.“*
46. Žalovaný v návaznosti na rozsudek Městského soudu v Praze rozhodl o žádosti žalobkyně rozhodnutím Ministerstva financí ze dne 28. 11. 2018, č. j. MF-21440/2018/3901-6. V tomto rozhodnutí uvedl, že prominutí daně je specifickým prostředkem liberační povahy, jehož hlavním smyslem je pružně reagovat na možné protiklady v daňových zákonech. O nesrovnalost vyplývající z uplatňování daňových zákonů tak půjde v případě,

kdy nastane kolize při aplikaci dvou daňověprávních norem. Dále žalovaný jmenoval, co za nesrovnalost považovat nelze.

47. Žalovaný konstatoval, že charakter nesrovnalosti vyplývající z uplatňování daňových zákonů nemá bez dalšího ani nejednoznačnost, neurčitost či nejasný výklad daňověprávního ustanovení. Ustanovení právních předpisů by dle žalovaného měly mít jistou míru nejednoznačnosti či neurčitosti. Žalovaný uzavřel, že jako nesrovnalost vyplývající z uplatňování daňových zákonů by mohla být posouzena pouze nejednoznačnost či neurčitost kvalifikované povahy, výrazně přesahující obvyklou míru obecnosti jiných ustanovení daňového práva hraničící s nesrozumitelností. Takovou nejednoznačnost však žalovaný neshledal.

c) *Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 7. 10. 2020, č. j. 6 Af 5/2019-52*

48. Posledním rozhodnutím správního soudu ve věci je rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 7. 10. 2020, č. j. 6 Af 5/2019-52. Městský soud v tomto případě zrušil rozhodnutí žalovaného ze dne 28. 11. 2018, č. j. MF-21440/2018/3901-6 a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Městský soud seznal, že žalovaný ve vztahu k definování neurčitého právního pojmu aplikační nesrovnalosti do značné míry přetlumočil obsah předchozího zrušeného rozhodnutí v téže věci. V abstraktní rovině uvedl, že prominutí daně představovalo specifický prostředek liberační povahy, jehož hlavním smyslem bylo reagovat na možné protiklady v daňových zákonech a že se vždy jednalo o výjimečné případy adekvátního řešení jako projevu „vyšší daňové spravedlnosti“. Takto uvozený výraz žalovaný dále nevysvětlil.
49. Žalovaný navíc pouze zopakoval negativní vymezení předmětného neurčitého právního pojmu, když za případ aplikační nesrovnalosti výslovně vyloučil nezákonnost nebo nesprávnost aplikace daňověprávních norem, protože k jejich nápravě sloužily opravné a jiné dozorní prostředky podle zákona o správě daní. Městský soud v Praze uvedl, že předmětem žádosti žalobce bylo prominutí daně na základě existence aplikační nesrovnalosti, nikoliv tedy na základě žalovaným nedůvodně podsouvané nezákonnosti nebo nesprávnosti rozhodnutí. Opakované použití této argumentace žalovaného v napadeném rozhodnutí tedy nijak účinně nezasahovalo jádro sporu mezi účastníky řízení, a žalovaný jím tak fakticky setrval v předchozím překonaném právním názoru, jenž nebyl v rámci dosavadního soudního přezkumu správními soudy akceptován.
50. Městský soud v Praze dále uvedl, že negativním vymezením definice neurčitého právního pojmu aplikační nesrovnalosti prostřednictvím kolize dvou právních norem žalovaný nepřistoupil k originálnímu vyjadřování obsahu předmětného neurčitého právního pojmu, když i tuto argumentaci jen v zásadě zopakoval z předchozího zrušeného rozhodnutí (viz jeho str. 4). Soudu především nebylo z odůvodnění rozhodnutí žalovaného zřejmé, proč by aplikační nesrovnalosti musely plynout vždy jen z protikladů dvou daňověprávních norem, proč by nemohly být dány rovněž nesrovnalostmi plynoucími z aplikace jedné právní normy v časově odlišných horizontech její aplikace, proč by musel konflikt v rámci aplikace daňového práva vyplývat jen z kolize daňověprávních ustanovení, a nikoliv třeba z kolize ustanovení daňověprávního předpisu a právního předpisu jiného právního odvětví. Bylo na žalovaném, aby předestřel jednoznačné a přesvědčivé odůvodnění toho, zda jsou průběžné nesnáze související s výkladem a aplikací jediného daňového ustanovení vyloučeny či naopak akceptovány do rozsahu neurčitého právního pojmu aplikační nesrovnalosti.

51. Soud zopakoval, že *„je třeba v projednávané věci v první řadě důsledně definičně ukotvit obsah neurčitěho právního pojmu aplikační nesrovnalost, a pak jej v návaznosti na správními soudy představený druhý stupeň celkem trojstupňového testu použít na konkrétní případ žalobce spočívající v posouzení, zdali v případě projednávané věci způsobené judikatorním obratem ve výkladu osvobození od daně ve smyslu § 20 odst. 6 písm. e) zákona o trojdani byly dány okolnosti povahy aplikační nesrovnalosti, či nikoliv. Teprve kdyby na základě kladné odpovědi dospěl žalovaný k závěru, že aplikační nesrovnalosti v projednávané věci dány byly, bylo by následně na jeho správní úvaze, zdali daň z převodu nemovitostí ve výši vyměřené žalobci platebním výměrem částečně, či zcela promine, resp. nepromine.“*
52. Soud soubor žalobních námitek nepřezkoumatelnosti považoval za důvodný, a to prakticky v celém jeho rozsahu. Žalovaný v odůvodnění napadeném rozhodnutí opět neprovedl správními soudy naordinovaný trojstupňový test. Městský soud nepovažoval ve shodě s Nejvyšším správním soudem za a priori vyloučené, že by se o nejednoznačnosti předmětného ustanovení zákon o trojdani, nemohlo hovořit i se zřetelem k radikálně změněné rozhodovací praxi správních orgánů či soudů, jež může, ale samozřejmě také nemusí, být argumentem pro závěr, že předmětné ustanovení vykazovalo nesrovnalosti, jež nemusely být zákonodárcem zamýšlené.

VII. Posouzení věci Městským soudem v Praze

53. Soud ověřil, že žaloba byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou, a jedná se o žalobu přípustnou, splňující všechny formální náležitosti na ni kladené. Napadené rozhodnutí soud přezkoumal na základě skutkového i právního stavu v době vydání rozhodnutí správního orgánu a v mezích uplatněných žalobních bodů v souladu s § 75 odst. 1 a 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, v platném a účinném znění (dále jen “s. ř. s.”), jakož i z pohledu vad, k nimž je povinen přihlížet z úřední povinnosti.
54. O podané žalobě soud rozhodl v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. bez jednání, neboť obě strany souhlasily s rozhodnutím bez nařízení jednání. Soud taktéž neshledal důvod pro nařízení jednání z důvodu dokazování – zásadní podklady jsou totiž součástí správního spisu, z něhož žalovaný vycházel a jehož postup je předmětem soudního přezkumu.
55. Městský soud proto neprovedl důkazy navrhované žalobkyní: rozhodnutím ministerstva financí, čj. MF-27501/2020/3901-5 ze dne 14. 7. 2021, žádostí o prominutí daně z převodu nemovitostí ze dne 29. 7. 2008 a jejím doplněním ze dne 23. 10. 2013, smlouvou o vkladu části podniku, ze dne 23. 11. 2002, platebním výměrem Finančního úřadu v Hradci Králové, ze dne 4. 4. 2005, čj. 94910/05/228960/1126, přípisem Ministerstva financí ČR, ze dne 7. 6. 2005, rozhodnutím Finančního úřadu v Hradci Králové, čj. 146913/05/228960/1126 ze dne 29. 6. 2005 o zastavení řízení, žádostí o povolení obnovy, rozhodnutím Finančního úřadu v Hradci Králové, čj. 205051/08/228960/1126 ze dne 15. 8. 2008 o zastavení řízení o obnově, odvolacím rozhodnutím Finančního ředitelství v Hradci Králové, čj. 9447/08-1400-602185 ze dne 3. 12. 2008 ve věci zastavení řízení o povolení obnovy, rozhodnutími Ministerstva financí ČR o žádosti o prominutí daně čj. 49/79933/2009-493 ze dne 30. 4. 2009, čj. MF-17211/2014/39 ze dne 3. 6. 2015, čj. MF-21440/2018/3901-6 ze dne 28. 11. 2018. Jde o součásti předloženého správního spisu, kterým se dokazování neprovádí (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 1. 2009, č. j. 9 Afs 8/2008-117, č. 2383/2011 Sb. NSS).
56. Městský soud neshledal důvod provést ani žalobkyní navržené důkazy: zápisy z Koordinačních výborů ze dne 11. 4. 2001 a 13. 2. 2008, článkem Milana Skály publikovaný

1. 4. 2008 v časopise Daňový expert 2008/2 pod názvem „*Vklad podniku a osvobození od daně z převodu nemovitostí*“ pro nadbytečnost, neboť o spornosti výkladu resp. o judikatorním obratu následkem pro věc stěžejního rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 10. 2007, č. j. 7 Afs 142/2006-59 vzhledem k předchozímu řízení není mezi stranami sporu. Obsah správního spisu ve věci vedené Ministerstvem financí sp. zn. MF-27501/2020/3901 (týkající se rozhodování žalovaného po rozsudku Městského soudu v Praze sp. zn. 6 Af 5/2019), soudního spisu Nejvyššího správního soudu sp. zn. 7 Afs 56/2013, obsah soudních spisů Městského soudu pod sp. zn. 6 Af 52/2015, sp. zn. 6 Af 5/2019 je pro projednávanou věc rovněž nadbytečný, městskému soudu i stranám je z úřední činnosti znám obsah konečných rozhodnutí ministerstva financí i jednotlivých soudů v těchto věcech.
57. V projednávané věci vyšel soud z následující právní úpravy v rozhodném znění.
58. Podle § 20 odst. 6 písm. e) věta první zákona o trojdani, v rozhodném znění, jsou od daně darovací a daně z převodu nemovitostí osvobozeny vklady vložené podle zvláštního zákona do základního kapitálu obchodních společností nebo družstev (dále jen „*vklad*“). Zvláštním zákonem uvedeným v citovaném ustanovení byla podle poznámky pod čarou část druhá tehdy platného obchodního zákoníku.
59. Podle § 55a odst. 1 zákona o správě daní a poplatků, v rozhodném znění, může ministerstvo daň zcela nebo částečně prominout z důvodů nesrovnalostí vyplývajících z uplatňování daňových zákonů. U příslušenství daně tak může učinit i z důvodu odstranění tvrdosti. K tomuto prominutí může dojít v kterémkoliv stadiu daňového řízení.
60. Před vydáním rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 10. 2007, č. j. 7 Afs 142/2006-59, vykládaly správní orgány i soudy ustanovení § 20 odst. 6 písm. e) zákona o trojdani tak, že část nemovitého majetku převedená do vlastnictví společnosti mimo základní kapitál podléhala zdanění bez nároku na osvobození. Institut osvobození se uplatnil pouze v případě, když byla celá nemovitost vložena do základního kapitálu společnosti, nikoliv např. částečně do rezervního fondu, jako emisní ážio. Například z odůvodnění rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 1. 2006, č. j. 7 Afs 121/2004-51, vyplýval tehdejší právní názor, že byl-li v § 20 odst. 6 písm. e) zákona o trojdani odkaz na část druhou obchodního zákoníku, a neznal-li obchodní zákoník jiný vklad než vklad do základního jmění (na rozdíl od postupů účtování, které znaly vklad do základního jmění a vklad nezvyšující základní jmění), znamenalo to, že se osvobození od daně dle citovaného ustanovení vztahovalo pouze na vklady do společnosti zvyšující základní jmění. Pokud jde o vklady do společnosti nezvyšující základní jmění, tyto vklady nepochybně podléhaly dani. Jestliže byla na obchodní společnost převedena celá nemovitost, ale součástí základního jmění této společnosti se stala jen dohodou společníků určená část hodnoty převedené nemovitosti, byla osvobozena od daně tato část. Zbývající část hodnoty převedené nemovitosti pak dani podléhala.
61. Výkladem § 20 odst. 6 písm. e) zákona o trojdani se posléze podrobně zabýval Nejvyšší správní soud v již zmiňovaném rozsudku ze dne 15. 10. 2007, č. j. 7 Afs 142/2006-59. Podle něj v případě, kdy byl do základního kapitálu společnosti vkládán podnik nebo jeho část, stanovila se hodnota tohoto vkladu jako součet všech složek tvořících podnik či jeho část a odečet závazků na nich váznoucích. Tato výsledná suma pak představovala hodnotu vkladu do společnosti. Podnik bylo nutno chápat jako celek složený z jednotlivých částí majících shodný právní režim, a to i v případě, kdy jednou z těchto částí byla nemovitost. Pro

osvobození podle § 20 odst. 6 písm. e) zákona o trojdani byla proto rozhodná celková hodnota vkládaného podniku, nikoliv separátně uchopená hodnota vkládaných nemovitostí.

62. Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 4. 2. 2010, č. j. 7 Afs 15/2007-106, jenž byl vydán na základě Nálezu Ústavního soudu ze dne 22. 7. 2009, sp. zn. III. ÚS 2556/07, judikoval, že „*institut prominutí daně či jejího příslušenství v sobě zahrnuje kombinaci neurčitěho právního pojmu (důvody nesrovnalosti) a správního uvážení. Za této situace je pak ve správním soudnictví oprávněným požadavek účastníka řízení domáhat se, aby bylo přezkoumáno, zda bylo rozhodnutí vydáno v řádném řízení vymezeném normami hmotného i procesního (daňového) práva s vyloučením případné svévole rozhodujícího orgánu. I když zde není veřejné subjektivní právo na poskytnutí posuzované úlevy, nelze vyloučit, zda nebylo zasazeno do práva stěžovatelky na řádný proces, jež mohlo být dotčeno, resp. porušeno a jehož ochrany se lze u soudu domáhat.*“ Nejvyšší správní soud tedy konstatoval, že rozhodnutí podle § 55a zákona o správě daní a poplatků podléhá soudnímu přezkoumání, přestože jsou založena na správním uvážení a na jejich vydání není právní nárok. Soud taková rozhodnutí přezkoumá z hlediska dodržení procesního postupu a případného zneužití správního uvážení.
63. V návaznosti na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 12. 2015, č. j. 9 Afs 200/2015-29, vyžadovaly soudy v předchozím řízení celkem trojstupňový test, který měl žalovaný provést v napadeném rozhodnutí. V první řadě měl žalovaný důsledně definičně ukotvit obsah neurčitěho právního pojmu aplikační nesrovnalost. Následně jej měl použít na konkrétní případ žalobkyně, tedy měl posoudit, zda byly v konkrétním případě v důsledku změny judikaturního výkladu dány aplikační nesrovnalosti. V případě, že žalovaný dospěje k závěru, že aplikační nesrovnalosti v projednávané věci dány byly, bylo by na jeho správní úvaze, zda daň z převodu nemovitostí zcela či částečně promine.
64. Stěžejní námitkou žalobkyně je to, že napadené rozhodnutí je nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů. Žalobkyně namítala, že se žalovaný vůbec nezabýval s většinou skutečností, které byly v žádosti o prominutí daně ze dne 29. 7. 2008 a jejího pozdějšího doplnění ze dne 23. 1. 2013 podrobně rozepsány.
65. Správní soudy v minulosti opakovaně judikovaly, že zrušení správního rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost je vyhrazeno vadám správních rozhodnutí, kdy pro absenci důvodů (či pro nesrozumitelnost) skutečně nelze správní rozhodnutí meritorně přezkoumat. Rozhodnutí je nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů tehdy, jestliže správní orgán neuvede konkrétní důvody, o něž se jeho rozhodnutí opírá (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 12. 2006, č. j. 2 As 37/2006-63), nevyporádá se se všemi odvolacími námitkami (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 12. 2008, č. j. 8 Afs 66/2008-71), či neuvede důvody, proč nepovažoval za důvodnou právní argumentaci účastníka řízení a proč námitky účastníka považuje za liché, mylné nebo vyvrácené (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 7. 2005, č. j. 2 Afs 24/2005-44). Nepřezkoumatelným pro nedostatek skutkových důvodů pak může být podle ustálené rozhodovací praxe rozhodnutí pro takové vady skutkových zjištění, která utvářejí rozhodovací důvody, typicky tedy tam, kde správní orgán opřel rozhodovací důvody o skutečnosti v řízení nezjišťované, případně zjištěné v rozporu se zákonem anebo tam, kde není zřejmé, zda vůbec byly v řízení nějaké důkazy provedeny. Za nepřezkoumatelná pro nesrozumitelnost lze považovat zejména ta rozhodnutí, která postrádají základní zákonné náležitosti, z nichž nelze seznat, o jaké věci bylo rozhodováno či jak bylo rozhodnuto,

kteřá zkoumají správní úkon z jiných než žalobních důvodů (pokud by se nejednalo o případ zákonem předpokládaného přezkumu mimo rámec žalobních námitek), jejichž výrok je v rozporu s odůvodněním, která neobsahují vůbec právní závěry vyplývající z rozhodných skutkových okolností nebo jejichž důvody nejsou ve vztahu k výroku jednoznačné.

66. Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 2. 2019, č. j. 8 Afs 267/2017-38 správní orgán nemá povinnost vypořádat se s každou dílčí námitkou, pokud proti tvrzení účastníka řízení postaví právní názor, v jehož konkurenci námitky jako celek neobstojí.
67. Žalovaný se v napadeném rozhodnutí zabýval těmito okruhy: výkladem pojmu „*nesrovnalost vyplývající z uplatňování daňových zákonů*“ s tím, zda změna aplikační praxe nemůže vést k naplnění tohoto pojmu – zde byl názoru, že je třeba využít opravných či dozorčích prostředků. Dále se žalovaný zabýval vymezením sporné otázky, tj. zda byl výklad ustanovení § 20 odst. 6 písm. e) zákona o trojdani natolik nejednoznačný, aby mohl vést k judikатурnímu obratu a k zásadní změně správní praxe a zda taková nejednoznačnost měla povahu zákonodárcem nepředvídaného a nezamýšleného účinku, tj. nesrovnalosti vyplývající z uplatňování daňových zákonů. Následně žalovaný provedl v odůvodnění výklad a obhajobu právního názoru, který zastával toliko před rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 10. 2007, č. k. 7 Afs 142/2006 – 59, přičemž dospěl k závěru, že tento názor byl jednotně aplikován, vykazoval vnitřní soudržnost, nebyl matoucí. Poukázal na to, že metodika Ministerstva financí a Finanční správy České republiky při změně judikaturního výkladu daňové otázky nepřiznává dobrodiní prominutí daně, neboť nesprávné či nezákonné rozhodnutí lze napravit prostřednictvím mimořádných opravných prostředků. Takovou vadu nelze považovat za nesrovnalost zákona, ale za vadu aplikační praxe. V této souvislosti pak žalovaný konstatoval, že žalobkyně nebyla v daňovém řízení dostatečně procesně aktivní.
68. Žalobkyně s těmito závěry polemizuje s odkazem na již vyřčené předchozí závěry správních soudů. Má za to, že ani nyní napadené rozhodnutí se s nimi nijak nevypořádalo.
69. Městský soud shrnuje, že žalovaný měl dle rozsudku městského soudu ze dne 7. 10. 2020 primárně „*důsledně definičně ukotvit obsah neurčitého právního pojmu aplikační nesrovnalost*“. Žalovaný se o to pokusil kombinací obecného výkladu smyslu a účelu tohoto institutu a negativním konkrétním vymezením. Žalovaný k tomuto bodu v napadeném rozhodnutí vysvětluje účel a smysl institutu prominutí daně. Jedná se o výjimečný institut. Má jím dle názoru žalovaného být možnost pružné reakce na případné protiklady v daňových a dalších zákonech. Uvádí pak několika případů nesrovnalosti vyplývající z uplatňování daňových zákonů – jde např. o kolizi dvou právních norem, retroaktivitu v neprospěch daňového subjektu, zvláštní důvody vyplývající ze specifik jednotlivých daní.
70. Žalovaný tedy setrval na tom, že aplikační nesrovnalost musí spočívat pouze v protichůdnosti zákonné úpravy. Žalovaný pak výslovně setrval na svém závěru, že pokud byly identifikovány rozpory při aplikaci daňových zákonů a pokud lze rozpory odstranit prostřednictvím opravných či dozorčích prostředků, není na místě využití prominutí daně.
71. Taková argumentace však byla již negována správními soudy v dřívějších rozhodnutích ve věci, kdy Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 29. 8. 2013, č. j. 7 Afs 56/2013 – 32 uvedl, že institut prominutí daně není „čistým“ mimořádným opravným prostředkem,

kterým by bylo možno změnit výši stěžovatele pravomocně stanovené daně, ale je pouhým prostředkem „dobrodiní správce daně“, ke kterému může (ale nemusí) přistoupit, dospěje-li k závěru, že skutkové okolnosti posuzované věci naplňují předpoklady pro jeho použití. Nelze proto a priori z tohoto důvodu dovozovat, že judikaturní obrat a diametrálně odlišná správní praxe vylučují možnost aplikace dotčeného ust. § 55a zákona o správě daní a poplatků. Nejvyšší správní soud uzavřel, že u „*prominutí daně podle § 55a odst. 1 zákona o správě daní a poplatků - neuplatní pravidlo, že judikaturní obrat nelze považovat za dostatečný důvod pro zvrácení již pravomocně stanovené daně prostřednictvím mimořádných opravných prostředků v daňovém řízení, tak jak tomu je v případě přezkoumání daňových rozhodnutí, či při obnově řízení. Tomuto ostatně nasvědčuje i sama dikce ustanovené § 55a odst. 1 věta třetí zákona o správě daní a poplatků, podle které k tomuto prominutí daně může dojít v kterémkoli stadiu daňového řízení, tedy i po pravomocném stanovení daně či dokonce po jejím vybrání nebo po proběhlé exekuci.*“

72. Také proto v rozsudku ze dne 7. 10. 2020, č. j. 6 Af 5/2019-52, Městský soud v Praze pak uzavřel, že uvedená argumentace žalovaného je již překonaná a názor žalovaného nebyl správními soudy v rámci soudního přezkumu akceptován, přičemž soud neshledal důvod odklonit se od tohoto závěru ani v rámci přezkumu napadeného rozhodnutí.
73. Na tuto předchozí výtku městského soudu žalovaný tedy v napadeném nijak nereagoval a setrval na tom, že aplikační nesrovnalost musí vyplývat z protichůdnosti zákonné úpravy a judikaturní obrat výslovně vyloučil.
74. Tuto otázku tedy žalovaný posoudil nesprávně, neboť nedostatečně reagoval na předchozí výtky městského soudu či Nejvyššího správního soudu, kteří již připustili, že i judikaturní obrat může být důvodem pro vyslovení aplikační nejasnosti. Na žalovaném tak bylo, aby zhodnotil, ve kterých situacích by takový obrat mohl znamenat aplikační nesrovnalost.
75. Správní soudy ve vydaných rozhodnutích např. uvedly, že jim z odůvodnění rozhodnutí žalovaného nebylo zřejmé, proč by „*aplikační nesrovnalosti musely plynout vždy jen z protikladů dvou daňověprávních norem, proč by nemohly být dány rovněž nesrovnalostmi plynoucími z aplikace jedné právní normy v časově odlišných horizontech její aplikace (spojené s radikální změnou rozhodovací praxe), potažmo proč by musel konflikt v rámci aplikace daňového práva vyplývat jen z kolize daňověprávních ustanovení, a nikoliv třeba z kolize ustanovení daňověprávního předpisu a právního předpisu jiného právního odvětví*“.
76. V napadeném rozhodnutí chybí nyní právě tato úvaha – to již za výchozího předpokladu, že judikaturní změna může být aplikační nesrovnalostí, neboť není třeba se ochrany domáhat cestou opravných prostředků.
77. Žalovaný v napadeném rozhodnutí na objasnění těchto otázek rezignoval a argumentoval pouze citací ustanovení zákona a shrnutím dosavadní správní praxe, v nichž setrval na přesvědčení, že tehdejší jeho postup byl v souladu jak s výkladem zákona, tak s praxí v oblasti daňové správy před vydáním rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 10. 2007, č. j. 7 Afs 142/2006-59. Žalovaný tak svůj závěr postavil pouze na tom, že pokud byl takto aplikován Finanční správou České republiky, vykazoval vnitřní soudržnost a nejevil se matoucím či problematickým.
78. Pro další řízení proto bude nezbytné, aby se žalovaný pojmem aplikační nesrovnalosti zabýval nejen z pohledu protichůdnosti právní úpravy, ale i z pohledu namítané nejednoznačnosti, neúplnosti a nekomplexnosti právní normy z hlediska časové aplikace tj.

před a po rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 10. 2007, č. j. 7 Afs 142/2006-59.

79. Žalovaný měl poté, co důsledně definičně ukotví obsah neurčitého právního pojmu aplikační nesrovnalost „v návaznosti na správními soudy představený druhý stupeň celkem trojstupňového testu použít na konkrétní případ žalobce spočívající v posouzení, zdali v případě projednávané věci způsobené judikatorním obratem ve výkladu osvobození od daně ve smyslu § 20 odst. 6 písm. e) zákona o trojdani byly dány okolnosti povahy aplikační nesrovnalosti, či nikoliv. Teprve kdyby na základě kladné odpovědi dospěl žalovaný k závěru, že aplikační nesrovnalosti v projednávané věci dány byly, bylo by následně na jeho správní úvaze, zdali daň z převodu nemovitostí ve výši vyměřené žalobci platebním výměrem částečně, či zcela promine, resp. nepromine.“
80. Soud je názoru, že žalovaný sice definoval první stupeň, tj. v čem má podle jeho názoru spočívat aplikační nesrovnalost, ale tuto otázku posoudil bez toho, aby zohlednil judikaturní obrat, což mu již soudy v předchozím řízení uložily. V návaznosti na to neprovedl správně druhý a tím i třetí stupeň trojstupňového testu.
81. Žalovaný tedy stále neposoudil situaci žalobkyně, tj. zda situace žalobkyně skutečně naplňovala definiční znaky aplikační nesrovnalosti. Napadené rozhodnutí v tomto případě trpí obdobnými vadami, pro které byly zrušeny předchozí rozhodnutí žalovaného a jako takové je částečně nepřezkoumatelné a částečně věcně nesprávné (v otázce nemožnosti pojetí judikatorního obratu jako aplikační nesrovnalosti).
82. Závěrem se soud zabýval námitkou žalobkyně směřující proti tvrzení žalovaného, že žalobkyně v dané věci nebyla dostatečně bdělá ochrany svých práv. Žalobkyně se odkázala na stanovisko Ministerstva financí ze dne 7. 6. 2005, ve kterém jí bylo sděleno, že s ohledem na tehdy ustálený názor správních soudů nemá *de facto* význam vést proti vyměření daně opravné prostředky.
83. Soud ze správního spisu zjistil, že v dopisu ze dne 7. 6. 2005 Ministerstvo financí, Ústřední finanční a daňové ředitelství, Odbor 26 – majetkové daně, žalobkyni sdělilo své stanovisko k osvobození vkladu části podniku a s ním související nemovitosti do obchodní společnosti od daně z převodu nemovitostí. Předložené stanovisko obsahuje pouze právní názor Ministerstva financí a výklad pojmů nijak z něj nevyplývá, že by byla žalobkyně vedena nebo dokonce poučena ke zpětvzetí svého odvolání. Zpětvzetí odvolání je dispoziční právo žalobkyně a je jen na ní, zda své podání vezme zpět.
84. Soud se s ohledem na výše uvedené s žalobní námitkou neztotožnil.

VIII. Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

85. Na základě všech shora uvedených skutečností soud žalobu shledal důvodnou, napadené rozhodnutí žalovaného zrušil částečně pro nepřezkoumatelnost /§ 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s./ a částečně pro nezákonnost spočívající v nezohlednění právně závazných závěrů vyslovených ve zrušujících rozsudcích správních soudů ve věci (§ 78 odst. 1, 5 s. ř. s.), a současně vyslovil, že se věc vrací žalovanému k dalšímu řízení (§ 78 odst. 4 s. ř. s.).
86. V dalším řízení žalovaný znovu přehodnotí obsah definice dle § 55a odst. 1 zákona o správě daní a poplatků (cit „z důvodů nesrovnalostí vyplývajících z uplatňování daňových zákonů“), v němž zohlední i výše uvedené závěry správních soudů (mj. rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 7. 10. 2020, č. j. 6 Af 5/2019-52, rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 8. 2013, č. j. 7 Afs 56/2013 – 32). Konkrétně tedy zohlední, že

judikaturní obrat může být takovou dle § 55a odst. 1 zákona o správě daní a poplatků předvídanou nesrovnalostí s tím, že při změně judikatury není nezbytné vyčerpat prostředky ochrany cestou opravných a dozorčích prostředků.

87. Poté, co definičně uchopí pojem „*nesrovnalosti vyplývající z uplatňování daňových zákonů*“, bude se zabývat druhým a třetím krokem testu možné aplikační nesrovnalostí ustanovení § 20 odst. 6 písm. e) zákona o trojdani. V případě, že žalovaný dojde k závěru, že se o aplikační nesrovnalost jedná, bude pak na něm, aby následně řádně zdůvodnil úvahy, týkající se vlastního uvážení o prominutí či neprominutí předmětné daně.
88. Podle § 78 odst. 5 s. ř. s. je správní orgán právním názorem, který vyslovil soud ve zrušujícím rozsudku nebo rozsudku vyslovujícím nicotnost, v dalším řízení vázán. V dalším řízení tedy bude na žalovaném, aby zohlednil závěry vyslovené soudem v odůvodnění tohoto rozsudku.
89. Výrok o nákladech řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně měla ve věci úspěch, proto jí přísluší právo na náhradu nákladů v řízení. Náklady řízení představují jednak částku **3.000 Kč** za soudní poplatek zaplacený z podané žaloby a odměnu za zastoupení advokátem. Soud žalobkyni přiznal odměnu za tři úkony právní služby po **3.100 Kč** dle § 7 bodu 5., § 9 odst. 4 písm. d) vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., v platném znění, § 11 odst. 1 písm. a), d) citované vyhlášky (převzetí a příprava zastoupení, návrh ve věci samé, podání ze dne 22. 12. 2021) a tři paušální náhrady hotových výdajů po **300 Kč** (§ 13 odst. 1, 4 citované vyhlášky). K této částce pak byla připočtena daň z přidané hodnoty (**2 142 Kč**), kdy zástupce žalobkyně doložil, že je plátcem této daně. Celkem odměna za zastoupení představuje částku 15 342 Kč. K náhradě nákladů soud žalovanému stanovil přiměřenou lhůtu.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno, a to v tolika vyhotoveních (podává-li se v listinné podobě), aby jedno zůstalo soudu a každý účastník dostal jeden stejnopis. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

V Praze dne 22. listopadu 2022

JUDr. Ing. Viera Horčicová v. r.
předsedkyně senátu