



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Zuzany Bystřické a soudců JUDr. Mariana Kokeše, Ph.D., a Mgr. Petra Pospíšila v právní věci

žalobce: **Sun Ship 01, k. s.**, IČO: 28353340
sídlem Velehradská 593, 686 03 Staré Město
zastoupený advokátem Mgr. Ing. Tomášem Horkým,
sídlem tř. Kpt. Jaroše 1844/28, 602 00 Brno,

proti

žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 8. 11. 2021, č. j. 40009/21/5200-10422-711621

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 8. 11. 2021, č. j. 40009/21/5200-10422-711621, se **ruší** a věc **se vrací** k dalšímu řízení žalovanému.
- II. Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 15 342 Kč, a to k rukám jeho advokáta Mgr. Ing. Tomáše Horkého do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Žalobce se podanou žalobou domáhá zrušení v záhlaví citovaného rozhodnutí, kterým žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil dodatečné platební výměry Finančního úřadu pro Zlínský kraj (dále též „správní orgán prvního stupně“ či „správce daně“) ze dne 12. 3. 2020, č. j. 426634/20/3309-50522-709216, č. j. 426757/20/3309-50522-709216. Těmito rozhodnutími správce daně doměřil žalobci podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o dani z příjmů“); podle § 143, § 147

a § 235 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), a podle Zprávy o daňové kontrole ze dne 26. 2. 2020, daň z příjmů fyzických osob vybíranou srážkou za zdaňovací období 2015 a 2016 v souhrnné výši 444 698 Kč a současně žalobci uložil povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 88 938 Kč.

2. Správce daně tak učinil poté, co provedl u žalobce místní šetření ve věci prověření listinných dluhopisů emitovaných žalobcem (emise SUS1201201), znějících na řad, se jmenovitou hodnotou jednoho dluhopisu 1 Kč a datem emise 1. 12. 2012. Dluhopisy byly vydány jako hromadné listiny ve jmenovité hodnotě Kč 100 000, každá nahrazující 100 000 kusů jednotlivých dluhopisů. Správce daně během místního šetření nabyl pochybností, že žalobce neprovedl srážku daně z úrokového příjmu z dluhopisů a sraženou daň neodvedl ve smyslu § 38d odst. 1 a 3 zákona o dani z příjmů. Žalobce tyto pochybnosti (přes výzvy k podání dodatečných daňových tvrzení) v rámci daňové kontroly neodstranil, a proto správce daně dospěl k závěru, že žalobce porušil § 38d odst. 1 zákona o dani z příjmů, neboť jakožto plátce daně při výplatě úrokových příjmů z korunových dluhopisů ve prospěch poplatníků – fyzických osob (jednatelů Z. O. a P. L.) neprovedl příslušnou srážku daně dle § 36 odst. 3 zákona o dani z příjmů.
3. Před vypořádáním odvolacích námitek žalovaný poznamenal, že korunový dluhopis je zaužívaný termín pro dluhopis, který byl emitován zpravidla v období od 1. 8. 2012 do 31. 12. 2012 v takové jmenovité hodnotě, aby při aplikaci ustanovení § 36 odst. 3 zákona o daních z příjmů, ve znění účinném do 31. 12. 2012 a čl. IV bod 2 přechodných ustanovení zákona č. 192/2012 Sb., bylo zdanění úrokového příjmu srážkovou daní ve výši 15 % rovno 0,- Kč (jestliže základ daně se stanoví samostatně za každý jednotlivý dluhopis a zaokrouhluje se na celé koruny dolů a sražená daň se rovněž zaokrouhluje na celé koruny dolů; nulová daň se tak uplatní pro celou emisi dluhopisů).
4. Žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí zastává názor, že pokud má být na úrokové příjmy z dluhopisů použito ustanovení čl. IV bodu 2 zákona č. 192/2012 Sb., musí se jednat o dluhopis, který byl do 31. 12. 2012 vydán, tedy že musí splňovat zákonem předpokládané náležitosti a musí se stát majetkem prvního nabyvatele. Tak tomu však v projednávaném případě nebylo, jelikož předmětné dluhopisy se staly majetkem vlastníků až v letech 2014 a 2015. Žalovaný tak potvrdil rozhodnutí správce daně, že z úrokových příjmů měla být sražena daň ve výši zjištěné dle § 36 odst. 3 zákona o daních z příjmů účinného od 1. 1. 2013, tj. měla být zaokrouhlována až celková částka sražené daně, nikoliv částka daně za každý jednotlivý korunový dluhopis. K otázce nedůvodného rozlišování mezi zaknihovanými a listinnými dluhopisy žalovaný uvedl, že správce daně posuzoval okolnosti vydání pouze dluhopisů listinných, otázku zaknihovaných dluhopisů vůbec neřešil. Zákon u zaknihovaných dluhopisů vytváří fikci jejich vydání zápisem na majetkový účet emitenta [§ 15 odst. 4 zákona č. 190/2004 Sb. o dluhopisech (dále jen „zákon o dluhopisech“)], tudíž pokud by žalobce emitoval dluhopisy zaknihované, byl by na ně aplikován výhodnější daňový režim. K této skutečnosti žalovaný uvedl, že správce daně postupoval podle zákona, odlišné postavení emitentů různých forem dluhopisů pak není výrazem libovůle správce daně, ale důsledkem odlišné právní úpravy. K odvolací námítce předchozí daňové kontroly ve věci daně z příjmů právnických osob žalovaný uvedl, že předmětem předchozí daňové kontroly bylo posouzení, zda žalobce emitoval předmětné dluhopisy v souvislosti se svojí ekonomickou činností, tedy odlišná otázka oproti nyní projednávané věci, zda žalobce řádně odvedl srážkovou daň z příjmu fyzických

osob. K námitce nezohlednění zásady *in dubio pro libertate (mitius)* žalovaný uvedl, že v projednávaném případě neexistovaly dva rovnocenné aplikovatelné právní výklady, tudíž správce daně nebyl povinen tuto zásadu zohlednit. Žalovaný závěrem uvedl, že v postupu správce daně neshledal pochybení při stanovování procesních lhůt či likvidačnímu účinku dodatečně doměřené daně, správce daně se dle názoru žalovaného řádně vypořádal s argumenty žalobce.

II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

5. Ve včas podaných žalobách (§ 72 odst. 1 s. ř. s.), splňujících též ostatní podmínky řízení (§ 65, § 68 a § 70 s. ř. s.), žalobce navrhuje, aby krajský soud předmětná rozhodnutí žalovaného zrušil.
6. Žalobce namítá, že žalovaný v napadeném rozhodnutí nesprávně vyložil přechodné ustanovení čl. IV bodu 2 k zákonu č. 192/2012 Sb., kterým byl novelizován zákon o daních z příjmů, za stěžejní pak považuje výklad pojmu „emitovaný dluhopis“. Z důvodu tohoto tvrzeného nesprávného výkladu byly žalovaným potvrzeny dodatečné platební výměry, kterými správce daně žalobci doměřil srážkovou daň podle znění ustanovení § 36 zákona o dani z příjmů účinného od 1. 1. 2013, namísto pro žalobce výhodnějšího znění ustanovení § 36 účinného do 31. 12. 2012.
7. Žalobce se nejprve podrobně zabýval intepretací pojmů „emitovaný dluhopis“ a „vydaný dluhopis“ v jejich vzájemné komparaci, výskytem těchto a souvisejících pojmů v zákoně o dluhopisech a v zákoně č. 591/1992 Sb. o cenných papírech, jejichž znění bylo účinné v době emitování předmětných dluhopisů, dále pak podpůrně v aktuální úpravě zákonem č. 89/2012 Sb. občanský zákoník (dále jen „občanský zákoník“), včetně komentářové literatury, důvodových zpráv a judikatury. Žalobcova hlavní teze směřuje k prokázání tvrzení, že proces vydávání dluhopisů (cenných papírů obecně) je vícefázový, jenž tvoří jednak emise (rozhodnutí emitenta o emitování dluhopisů, schválení a zveřejnění emisních podmínek), úpis (vznik závazku mezi nabyvateli dluhopisů zaplatit emisní kurz na straně jedné oproti závazku emitenta na straně druhé předat dluhopisy ve stanovené formě) a vydání (nabyvatelé se zákonem stanoveným způsobem stávají vlastníky dluhopisů). Žalobce argumentuje, že v procesu vydávání nastávají dva okamžiky – datum emise jako první den, kdy může dojít k vydání dluhopisů a den vydání jako den, kdy se dluhopis stane majetkem nabyvatele. Pokud tomu tak je, pak žalobce tvrdí, že zákon odlišuje mezi emitovaným dluhopisem jako dluhopisem náležejícím k souboru dluhopisů téhož emitenta s tímž datem emise a dluhopisem vydaným jako dluhopisem s (prvním) vlastníkem a nemůže se tak jednat o synonyma, jak usuzuje žalovaný a správce daně.
8. Žalobce dále provedl teleologický výklad ustanovení čl. III bodu 6 zákona č. 192/2012 Sb., kdy argumentuje, že pokud by úmyslem zákonodárce bylo, aby se všechny dluhopisy od 1. 1. 2013 danily stejným způsobem (dle novelizovaného znění § 36 odst. 3 zákona o dani z příjmů), nevložil by do zákona přechodné ustanovení čl. IV bodu 2, kterým z dopadů nového způsobu zdanění vyjmul nabyvatele úrokového příjmu z dluhopisů emitovaných nejpozději 31. 12. 2012. Žalobce dále pokračuje, že zákonodárce úmyslně použil pojem „emitovaný“ namísto „vydaný“, aby nečinil nedůvodné rozdíly mezi vlastníky dluhopisů sice stejného data emise, avšak jiného data vydání, případně dluhopisů listinných a zaknihovaných či mezi prvními nabyvateli dluhopisů a nabyvateli derivativními.

9. Žalobce dále s odkazem na judikaturu Ústavního soudu argumentoval, že v souladu se zásadou *in dubio pro libertate (mitius)* měl správce daně a žalovaný v situaci, kdy bylo možné pojem „emitovaný dluhopis“ interpretovat dvěma způsoby, zvolit výklad výhodnější pro žalobce jako daňového subjektu, kterému je zákonem ukládána daňová povinnost jako de facto zásah do nabytého vlastnictví. Na to navázal judikaturními závěry Nejvyššího správního soudu, že nelze po adresátech právních norem požadovat, aby státu poskytovali něco, k čemu nejsou povinni, i když by se eventuelně jednalo o požadavek třeba i morálně opodstatněný. Je totiž na zákonodárci, aby při stanovování (daňových) povinností postupoval s ohledem na ústavní zásady právní jistoty a předvídatelnosti právní regulace.
10. Žalobce nesouhlasí s tvrzením správce daně a žalovaného o tom, že by právní řád neobsahoval definici pojmu „vydaný cenný papír“, k čemuž odkazuje na příslušné ustavení zákona o cenných papírech a usnesení Nejvyššího soudu ze dne 30. 9. 2014, sp. zn. 29 Cdo 2791/2012 (rozhodnutí Nejvyššího soudu jsou dostupná na www.nsoud.cz). Žalobce proto nesouhlasí se závěrem žalovaného, že právní řád mezi pojmy emitovaný a vydaný dluhopis nerozlišuje, neboť oba pojmy zákon na různých místech používá, přičemž pojem „vydaný cenný papír“ je i v zákoně definován. Žalobce se odvolává na obecné teze racionálního zákonodávce a bezrozpornosti právního řádu, které mimo jiné požadují, aby byl jedním termínem vždy označován jeden předmět či institut právních vztahů. Použití synonym je tak v právu obecně odmítáno. Žalobce dále považuje za nepravdivé tvrzení žalovaného i správce daně, že i právní věda mezi pojmy emitovaný a vydaný dluhopis nerozlišuje, když toto tvrzení není podloženo bližší argumentací, a naopak citované pasáže komentářové literatury mají vypovídat o opaku. Obdobně žalobce argumentuje i u tvrzení žalovaného, že pojem „emise cenného papíru“ nelze vykládat jako vydávání cenného papíru. Žalobce dále upozornil, že proces vydávání dluhopisů nemusí vždy skončit jeho vydáním, například proto, že dluhopis žádná osoba neupíše. Žalovaný tedy nesprávně tvrdil, že emitovaný cenný papír ve smyslu vydávaný cenný papír v sobě zahrnuje ukončení celého procesu emise, tedy i vydání, když toto není nutnou konsekvencí procesu vydávání dluhopisů.
11. Žalobce dále nesouhlasí s tvrzením správce daně a žalovaného o tom, že pokud interpretované přechodné ustanovení čl. IV bodu 2 zákona č. 192/2012 Sb. hovoří o cenném papíru (dluhopisu), musí tím mýnit již vydané cenné papíry, nikoliv „pouze“ písemný projev vůle emitenta – skripturu. Žalobce namítá, že pokud by byl tento názor pravdivý, zákonodávce by neměl možnost normovat o dosud nevydaných (non)dluhopisech, což má ale být v příkrém rozporu s žalobcem citovanými zákonnými ustanoveními, ve kterých zákonodávce proces vydávání cenných papírů normuje. Podle žalobce je totiž otázkou, na který okruh (vydaných) dluhopisů předmětné ustanovení zákona dopadá, zda pouze na ty, co byly vydány nejpozději 31. 12. 2012, nebo i na ty, které byly vydány po 1. 1. 2013, ale jejichž datum emise bylo 31. 12. 2012 a dříve (jako v případě žalobce).
12. Žalobce jako nesprávnou označil i argumentaci žalovaného a správce daně pomocí novely provedené zákonem č. 303/2013 Sb. ve vztahu k § 21 odst. 1 zákonu o dluhopisech. Tato novela totiž změnila původní označení „emitované“ na „vydané“ dluhopisy v tomto ustanovení, kdy orgány finanční správy s odkazem na důvodovou zprávu tvrdí, že tato změna nepředstavuje změnu právního významu, ale pouze změnu terminologickou a jedná se tudíž o další argument pro závěr, že pojem emitovaný dluhopis je synonymem pojmu

vydaný dluhopis. Žalobce k tomu opět s odkazem na tezi racionálního zákonodárce uvedl, že žádná legislativní změna není bezúčelná, a že pokud zákonodárce provedl změnu textu zákona z „emitované“ na „vydané“, musel k tomu mít legitimní důvod. Dle názoru žalobce zákonodárce touto změnou napravoval svá vlastní předchozí pochybení, o čemž má vypovídat i znění důvodové zprávy k § 520 občanského zákoníku, které rozlišuje emisi a vydání cenného papíru. Nadto je dle žalobce nelogické, aby pojem emitovaný zastřešoval jak pojem vydaný, tak vydávaný, postup zákonodárce při novelizaci tak má svědčit ve prospěch žalobce.

13. Žalobce dále upozornil, že k 1. 1. 2020 nabyl účinnosti zákon č. 364/2019 Sb., který sjednotil způsob zdanění úrokových příjmů z dluhopisů emitovaných před 31. 12. 2012 tak, že se nově použije znění § 36 odst. 3 zákona o daních z příjmů ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti zákona č. 364/2019 Sb. Žalobce s odkazem na důvodovou zprávu k této novele argumentuje, že zákonodárce přijatým zákonem zamýšlel odstranit rozlišování mezi dluhopisy s různými daty emise (tedy mezi dluhopisy emitovanými před 31. 12. 2012 a poté). Současně žalobce namítá, že zákonodárce opětovně použil pojem „emitovaný“ a nikoliv „vydaný“ dluhopis, což dle názoru žalobce potvrzuje, že přechodné ustanovení čl. IV bodu 2 zákona č. 192/2012 Sb. dopadá na dluhopisy emitované (tj. s datem emise před 31. 12. 2012), což je však v rozporu s výkladem tohoto ustanovení provedeným správcem daně a žalovaným.
14. Na závěr žaloby žalobce namítl i procesní pochybení žalovaného, který měl nedostatečným a formalistickým způsobem vypořádat odvolací námitky. Žalovaný měl dle názoru žalobce taktéž vyložit klíčové přechodné ustanovení zákona č. 192/2012 Sb. způsobem, který činí nedůvodné a nepřiměřené rozdíly mezi vlastníky listinných a zaknihovaných dluhopisů. Výklad žalovaného, že pouze úrokové příjmy z vydaných dluhopisů před 31. 12. 2012 mohou být daněny ve výhodnějším režimu, zároveň dle žalobce vyvolává nebezpečí narušení právní jistoty pro derivativní nabyvatele dluhopisů z tohoto důvodu. Derivativní vlastník takového dluhopisu by pak ale nemohl zjistit v jakém daňovém režimu má danit své úrokové příjmy, jelikož datum vydání není obligatorní náležitostí dluhopisu stanovené zákonem. Konečně žalobce namítá, že zákonodárce stav nejistoty, vyvolaný použitím pojmu „emitovaný“, ke dni podání žaloby neřešil, nebyla přijata novela zákona ani výkladové stanovisko. Žalobce současně považuje jednání správce daně za zcela nepřijatelné, když zahájil daňovou kontrolu až v roce 2019, ačkoliv nemohl nevědět o tom, že výkladové nejasnosti započaly již od 1. 1. 2013. Správcem daně doměřená daň má mít „rdousící efekt“ ve smyslu nálezu pléna Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 29/08 ze dne 21. 4. 2009 (N 89/53 SbNU 125; 181/2009 Sb., rozhodnutí Ústavního soudu jsou dostupná na <https://nalus.usoud.cz>). Správcem daně měl taktéž v průběhu daňové kontroly žalobci stanovit nepřiměřeně krátkou lhůtu k vyjádření k výsledku daňové kontroly.

III. Vyjádření žalovaného, replika žalobce a duplika žalovaného

15. Žalovaný nesouhlasí s žalobními námitkami, které jsou navíc téměř totožné s námitkami odvolacími, s nimiž se žalovaný vypořádal v napadeném rozhodnutí, na něž odkazuje. Žalovaný má za to, že napadené rozhodnutí bylo vydáno v souladu se zákonem a žaloba by měla být zamítnuta.
16. Žalovaný vůči ucelené argumentaci žalobce již v napadeném rozhodnutí představil svou vlastní, postavenou na přesvědčení, že pojmem „emitovaný dluhopis“ je nutno rozumět „vydaný dluhopis“, což doplnil ve vyjádření k žalobě systematickým výkladem právních

předpisů, že zákonodárce při novelizaci ustanovení § 21 odst. 1 písm. e) (o schůzi vlastníků dluhopisů) zákona o dluhopisech zákonem č. 303/2013 Sb. zaměnil původní termín „emitovaný“ za „vydaný“, přičemž důvodová zpráva k tomuto zákonu tuto změnu označila za změnu pouze terminologickou, jež neměla mít vliv na věcný obsah daného ustanovení. Žalovaný dále za pomoci teleologického výkladu dospěl k závěru, že účelem zákona č. 192/2012 Sb. byla snaha zamezit situacím, kdy díky postupnému zaokrouhlování jednotlivých příjmů stejného typu (např. příjmů z korunových dluhopisů) docházelo k faktickému neodvádění daně z úrokových příjmů z dluhopisů. Zákon dle žalovaného tedy cílil na úrokové příjmy, přičemž úrokové příjmy představují právo z dluhopisu, jež však vzniká až v okamžiku předání dluhopisu prvnímu nabyvateli, až v tento moment se dluhopis stává cenným papírem. S ohledem na tuto skutečnost je dle žalovaného nezbytné pod pojmem „emitovaný dluhopis“ rozumět „vydaný dluhopis“, jelikož pouze vydaný dluhopis je možno považovat za cenný papír, z něž plyne prvnímu nabyvateli právo na úrokový příjem. Tuto skutečnost konečně dle žalovaného ilustruje i jím zmíněná novela zákona o dluhopisech. K této argumentaci žalovaný doplnil, že k perfekci předmětných dluhopisů mohlo dojít až po naplnění dvou podmínek, zaprvé splnění zákonných náležitostí (§ 5 odst. 1 zákona o cenných papírech), kterou je mimo jiné i identifikace prvního vlastníka (§ 6 odst. 1 písm. g) zákon o dluhopisech), k čemuž v projednávaném případě došlo až v letech 2014 a 2015, teprve tehdy byly totiž dluhopisy převedeny a předány jednatelům žalobce, staly se tak majetkem prvních nabyvatelů a byla tak splněna i druhá podmínka zákona pro perfekci dluhopisu. Žalovaný je tak přesvědčen, že daňové orgány nepochybily, pokud pojem „emitovaný dluhopis“ vyložily jako „vydaný dluhopis“, neboť se dle jeho názoru nenabízí jiná logická interpretace. Závěr žalobce, že pojem „emitovaný dluhopis“ je nutno vyložit jako „dluhopis s datem emise“, je tak nutno odmítnout z toho důvodu, že před jeho perfekcí není možné mluvit o dluhopisu (cenném papíru), se kterým jsou spojena práva plynoucí ze zákona nebo emisních podmínek, tudíž ani právo na úrokové příjmy, na něž míří přechodné ustanovení zákona č. 192/2012 Sb.

17. K argumentaci žalobce pozdější novelou přechodného ustanovení čl. IV bodu 2 zákona č. 192/2012 Sb., provedenou zákonem č. 264/2019 Sb., žalovaný uvedl, že nová právní úprava zavedla přísnější režim zdaňování i na úrokové příjmy z dluhopisů vydaných před účinností první novely (tj. zákona č. 192/2012 Sb.). Dle žalovaného přijetí druhé novely nijak nenarušuje smysl argumentace v napadeném rozhodnutí, kdy stále platí, že výhodný daňový režim je možno aplikovat pouze na úrokové příjmy těch dluhopisů, které byly skutečně vydány před účinností zákona č. 192/2012 Sb. Žalobní námitku nedůvodného rozlišení zaknihovaných a listinných dluhopisů žalovaný nepovažuje za důvodnou, neboť odlišnosti mezi oběma formami dluhopisů stanovuje zákonodárce v právních předpisech, emitentům (včetně žalobce) byla tato pravidla dopředu známa a mohli se podle nich rozhodnout, kterou variantu zvolí. K námitce, že žalovaný v případě neexistence dvou rovnocenných interpretací přechodného ustanovení nepoužil výklad pro žalobce příznivější dle zásady *in dubio pro libertate (mitius)*, žalovaný odkázal na závěr rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 10. 2013, č. j. 1 Afs 80/2013-40 (rozhodnutí správních soudů jsou dostupná na www.nssoud.cz), že „[t]eoreticky vzato, každé ustanovení právního předpisu lze interpretovat (minimálně dvěma) možnými způsoby. Aby však bylo na místě použití zásady v pochybnostech ve prospěch daňového subjektu, nesmí být zvažované interpretace právního předpisu absurdní, odporovat základním principům zákona ani jít *contra legem*“. Dle žalovaného takový rovnocenný a plnohodnotný výklad přechodného ustanovení zákona č. 192/2012 Sb. žalobce nepředložil. Na tomto závěru dle žalovaného nemůže nic změnit ani

důvodová zpráva k zákonu č. 364/2019 Sb., na níž odkázal žalobce, neboť předmětem sporu je výklad přechodného ustanovení s odlišným účelem.

18. Žalobce v replice k vyjádření žalovaného uvedl, že setrval na své dosavadní argumentaci. Žalobce se nejprve ohradil proti nařčení, že vydával „korunové dluhopisy“, které mají mít pro něj negativní konotace s ohledem na předchozí mediálně propírané kauzy. Žalobce zdůraznil, že správce daně v již zmíněné daňové kontrole ve věci příjmů právnických osob neshledal v uplatnění úroků z předmětných dluhopisů žalobcem žádné pochybení. Ke zmíněné novelizaci právní úpravy schůze vlastníků dluhopisů, kdy byl původní pojem „emitovaných“ nahrazeno pojmem „vydaných“, žalobce uvedl, že taková úprava je zcela v souladu s účelem institutu schůze vlastníků dluhopisů (ochrana práv nabyvatelů dluhopisů). Dle názoru žalobce tedy zákonodárce správně nahradil pojem „emitovaný“ pojmem „vydaný“ právě proto, že oba pojmy mají odlišný význam. Žalobce dodal, že pokud by platil závěr žalovaného o totožnosti významu obou pojmů, zákonodárce by změnu pojmů provádět vůbec nemusel. Žalobce dále rozšířil svoji tezi, že emitovaný dluhopis je nutno vyložit jako dluhopis s datem emise s tím, že jej v kontextu přechodného ustanovení čl. IV bodu 2 zákona č. 192/2012 Sb. vykládá spíše jako „dluhopis náležející k emisi dluhopisů“. Příslušnost dluhopisů k téže emisi pak není nikterak závislá na datu vydání konkrétního dluhopisu, neboť zákon připouští postupné vydávání dluhopisů náležející k téže emisi. Dle žalobce je pak datum emise měřítkem, zda na něj lze či nelze vztáhnout předmětné přechodné ustanovení, a tedy zda lze úrokové výnosy z něj danit ve výhodnějším daňovém režimu. K argumentaci žalovaného o nutnosti perfekce dluhopisu pro vznik práva na úrokové výnosy, na něž míří vykládané přechodné ustanovení, žalobce uvádí, že smyslem tohoto ustanovení bylo rozlišit mezi dluhopisy, jež budou podrobeny nové právní úpravě, a dluhopisy, které si zachovají dosavadní status. K těm, které si zachovají dosavadní status (ve smyslu výhodnějšího zdanění) byly dle žalobce míněny i dluhopisy dosud nevydané, které však budou vydány na základě emisních podmínek schválených a uveřejněných před rozhodným datem (31. 12. 2012) a budou tedy náležet ke stejné emisi dluhopisů. Perfekce dluhopisu dle žalobce proto nemá s vykládaným přechodným ustanovením smysluplnou vazbu.
19. Žalovaný v duplice setrval toliko na svých závěrech představených v napadeném rozhodnutí a vyjádření k žalobě.

IV. Posouzení věci krajským soudem

20. Krajský soud, za splnění podmínek pro rozhodnutí věci bez nařízení jednání (§ 51 s. ř. s.), přezkoumal v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s. ř. s.) napadené rozhodnutí žalovaného, jakož i předcházející rozhodnutí správního orgánu prvního stupně (správce daně), včetně řízení předcházejících jejich vydání, a dospěl k závěru, že žaloba je **důvodná** (§ 78 odst. 1 s. ř. s.).
21. Podstatu nyní projednávané věci tvoří polemika žalobce s oprávněností postupu správce daně, na jehož základě doměřil žalobci daň z příjmů fyzických osob, a to z důvodu, že žalobce při vyplácení úrokových příjmů z dluhopisů neprovedl srážku příslušné daně.
22. Jak již bylo rekapitulováno, žalobce je emitentem listinných dluhopisů o nominální hodnotě 1 Kč, s datem emise 1. 12. 2012, které byly vydány jako hromadné listiny ve dnech 1. 9. 2014 a 1. 9. 2015 prvním nabyvatelům – jednatelům Z. O. a P. L. Krajský soud před samotným posouzením věci poznamenává, že jak správce daně, tak žalovaný použili

v průběhu daňového řízení pro označení předmětných dluhopisů přívlástek „korunové“, proti čemuž se žalobce ohradil. Krajský soud je toho názoru, že projednávaný skutkový stav se částečně překrývá s případy zneužívání ustanovení § 36 odst. 3 zákona o daních z příjmů, ve znění účinném do 31. 12. 2012 a čl. IV bod 2 přechodných ustanovení zákona č. 192/2012 Sb., které umožnilo daňovým subjektům *de facto* neodvést daň díky výhodnému způsobu zaokrouhlování sražené daně za každý jednotlivý dluhopis v hodnotě 1 Kč. Podstata nyní projednávané věci je však zásadně odlišná oproti případům skutečných korunových dluhopisů, kdy daňové subjekty zneužily právní úpravu s úmyslem zajistit nezdaněný příjem v podobě úroků pro upisovatele dluhopisů, čímž zároveň získali prostředky pro upsání dalších dluhopisů od daňových subjektů (resp. od osob s nimi spojených), přičemž transakce související s emisí korunových dluhopisů neměly samy o sobě ekonomický smysl, ale jejich hlavním účelem bylo získání daňové výhody v podobě snížení daňové povinnosti prostřednictvím uplatnění úroků z dluhopisů jakožto nákladů ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o dani z příjmů. Jak bylo rozvedeno výše, taktéž žalobce využil výhodného zdanění úrokových příjmů, avšak jak vyplývá ze správního spisu, předmětem daňového řízení nebylo zkoumání, zda došlo ze strany žalobce ke zneužití práva, ale „pouze“ to, zda odvedl srážkovou daň za upisovatele jím vydaných dluhopisů.

23. Mezi stranami je sporný výklad přechodného ustanovení čl. IV bodu 2 zákona č. 192/2012 Sb., které stanoví, že „[p]ro úrokový příjem z dluhopisu *emitovaného* přede dnem nabytí účinnosti čl. III bodu 6 tohoto zákona se použije ustanovení § 36 odst. 3 zákona č. 586/1992 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti čl. III bodu 6 tohoto zákona“ (zvýraznění doplněno krajským soudem).
24. Žalovaný a správce daně interpretovali toto ustanovení tak, že pod něj lze podřadit pouze dluhopisy vydané přede dnem nabytí účinnosti zákona č. 192/2012 Sb. (1. 1. 2013). Jelikož žalobce vydal předmětné dluhopisy až v letech 2014 a 2015, nemohl dle daňových orgánů úrokové příjmy z těchto dluhopisů danit ve výhodnějším režimu, tedy fakticky nezdanit.
25. Judikatura správních soudů se při výkladu právní úpravy umožňující mechanismus korunových dluhopisů omezila na posuzování zneužití práva daňovými subjekty. Jelikož daňové subjekty rozhodovaly o přijetí emisních podmínek a prakticky současně vydávaly korunové dluhopisy v období od 1. 8. 2012 do 31. 12. 2012, přechodné ustanovení čl. IV. bodu 2 zákona č. 192/2012 Sb. zůstalo stranou věcného přezkumu. Nebylo totiž nutné rozlišovat jednotlivé okamžiky vydávání korunových dluhopisů, data emise a vydání splývala či obě předcházela nabytí účinnosti zákona č. 192/2012 Sb., jelikož právě ten v čl. III bodu 6 odstranil výhodný režim zdanění úrokových příjmů z korunových dluhopisů. Okrajově se k této otázce vyjádřil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 6. 10. 2022, č. j. 1 Afs 118/2022-53, v bodě [31]: „[v] tomto ohledu je zcela lichá i navazující argumentace, neboť ačkoliv zákon č. 192/2012 Sb., hovoří o „emitovaných dluhopisech“, z povahy věci se nemůže jednat pouze a toliko o velikost „emise“ předpokládané/umožněné emisními podmínkami, ale o dluhopisy skutečně „emitované“ (vydané). Ostatně zcela logicky si lze klást otázku, k jakému účelu by byly ověřené vzory bromadních listin dluhopisů v hodnotě 40 000 000 Kč vystavených v den schválení emisních podmínek, pokud by následně například byly upsány dluhopisy v hodnotě toliko 35 000 000 Kč?“ a bodě [32]: „[j]akkoliv se tak stěžovatel obsáhle zabývá právním výkladem pojmů „emise“ a „vydání“ dluhopisu, tato otázka není nyní relevantní (mimo výše uvedené). Jinak by tomu mohlo být v případě, ve kterém by emisní podmínky umožnily upsání dluhopisu například v roce 2013. V takové situaci je teoreticky možno uvažovat o tom, zda pro účely zákona č. 192/2012 Sb., je rozhodné datum emise, datum

úpisu, či vydání dluhopisu“ (zvýraznění doplněno krajským soudem). Krajský soud poznamenává, že po skutkové stránce se případ týkal posouzení, zda listiny (skriptury) předložené stěžovatelem v rámci daňové kontroly splňovaly požadavky právní úpravy pro cenné papíry a zda tedy příjmy z nich plynoucí lze považovat za příjmy dle § 8 odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů.

26. Krajský soud má za to, že závěr vyslovený Nejvyšším správním soudem v bodu [32] citovaného rozhodnutí je přílehlavý k právě projednávané věci a je tedy třeba dále uvážít, zda je pro aplikaci citovaného přechodného ustanovení rozhodující, zda datum vydání (či upsání) dluhopisů, ze kterých plynou zdaňované úrokové příjmy, muselo předcházet datu nabytí účinnosti zákona č. 192/2012 Sb. (31. 12. 2012), či zda postačuje, aby mu předcházelo pouze datum jejich emise, jako tomu bylo v případě žalobce. Je tedy zjevné, že i Nejvyšší správní soud rozlišuje (teoreticky) mezi výrazy „emitovaný“ a „vydaný“ dluhopis, jinak by tuto hypotézu vůbec neformuloval.
27. Krajský soud souhlasí s obecným argumentačním východiskem představeným žalobcem, že při výkladu legislativního textu předpoklad racionálního zákonodárce požaduje, aby se zákonodárce vyvaroval synonym, slov citově zabarvených apod., neboť právní předpis musí být terminologicky jednotný (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 4. 2022. č. j. 10 As 531/2021–33, bod 16., který stejně jako žalobce odkazuje na Legislativní pravidla vlády). Jak dále argumentoval žalobce, slovo „emitovaný“ je odvozené od slova „emise“ a „emitovat“, tudíž z jazykového pohledu odlišné od slova „vydaný“, které je odvozeno od slova „vydat“. Komentářová literatura rozlišuje dva významy pojmu emise cenných papírů, jednak jako označení souboru takových cenných papírů, které jsou zastupitelné a které byly vydány jedním emitentem na základě jeho jednoho rozhodnutí, s čímž úzce souvisí pojem emise dluhopisů vymezený v § 2 odst. 3 zákona o dluhopisech ve znění účinném do 16. 8. 2013 jako „*soubor dluhopisů vydávaných na základě týchž emisních podmínek a mající stejné datum emise a stejné datum splatnosti*“ [viz Pauly J., § 519. In: Švestka, J., Dvořák, J., Fiala J. a kol. Občanský zákoník: komentář. Svazek I. (§ 1 až 645). Praha: Wolters Kluwer, 2014]. Druhý význam pak značí „vydávání“ (emitování) cenného papíru jako procesu, kterým se písemný projev vůle stává cenným papírem, výsledkem celého procesu je pak „vydání“ cenného papíru [viz. Vítek J., § 519. In: Lavický, P. a kol. Občanský zákoník I. Obecná část (§ 1–654). Praha: Nakladatelství C. H. Beck, 2022]. Krajský soud má za to, že přílehlavější pro vyložení přechodného ustanovení je druhý zmíněný význam emise jako „vydávání“, ostatně jak žalobce, tak žalovaný argumentovali, že předmětné dluhopisy musely být emitovány, resp. vydány nejpozději 31. 12. 2012 pro uplatnění výhodnějšího daňového režimu, v obou verzích se pak jedná o konání směřující k určitému výsledku, nikoliv o vlastnosti dluhopisu náležet k určitému souboru dluhopisů, tento závěr potvrdil i Nejvyšší správní soud v citovaném bodu [31] rozsudku č. j. 1 Afs 118/2022-53. Krajský soud tak nesouhlasí s tvrzením žalovaného, že pojem „emise cenného papíru“ právní teorie nevykládá jako vydávání cenného papíru. Významově se pojem „emitovaný“ blíží výrazu „vydáváný“, značící proces od rozhodnutí emitenta o schválení emisních podmínek, po jejich zveřejnění a určení data emise označující den, kdy může dojít k vydání dluhopisu prvému nabyvateli (§ 5 odst. 1 věta druhá zákona o cenných papírech), jako vydaný dluhopis je pak označen teprve takový dluhopis, který se stal zákonem předpokládaným způsobem majetkem nabyvatele a splnil všechny náležitosti právních předpisů.

28. Žalovaný v napadeném rozhodnutí reagoval argumentem, že zákonodárce nahradil zákonem č. 303/2013 Sb. v několika právních předpisech pojem „emitovaný“ pojmem „vydaný“, resp. „vydáváný“, přičemž důvodová zpráva k tomuto zákonu, kterým došlo ke změně zákona o dluhopisech, uvádí, že „[d]o zákona o dluhopisech je nezbytné promítnout změny v pojetí cenných papírů a terminologické změny související s NOZ“. Podle žalovaného tak zákonodárce provedl pouze terminologickou změnu, která neměla vliv na věcný obsah daného ustanovení. Žalobce na toto v replice reagoval, že terminologická změna byla provedena u ustanovení § 21 odst. 1 písm. e) zákona o dluhopisech, účinného do 31. 12. 2013, které stanovilo, že „[e]mitent bez zbytečného odkladu svolá schůzi vlastníků v případě, je-li v prodlení s uspokojením práv spojených s jím **emitovanými** dluhopisy déle než 7 dní ode dne, kdy právo mohlo být uplatněno“. Podle žalobce je účelem institutu schůze vlastníků dluhopisů ochrana práv nabyvatelů dluhopisů plynoucích z nutně vydaných dluhopisů, jelikož pouze vydané dluhopisy jsou cennými papíry a mohou zakládat práva jejich vlastníků. Zmíněná terminologická úprava tak podle žalobce mířila na opravu zjevně chybně použitého termínu „emitovanými“. Krajský soud posoudil znění celého ustanovení § 21 zákona o dluhopisech ve znění účinném do 31. 12. 2013 a shledal, že zákonodárce hned v ustanovení písm. g) odst. 1 použil u změn umožňujících zhoršení jeho schopnosti plnit závazky výraz „z jím **vydaných** dluhopisů“ jako dalšímu z důvodů pro svolání schůze vlastníků dluhopisů, dále v odst. 4 použil slovní spojení „**vydal-li** emitent více než jednu emisi dluhopis, může ke změnám zásadní povahy svolat schůzi vlastníků jako společnou schůzi vlastníků všech dosud **vydaných** a nesplacených dluhopisů“ (zvýraznění doplněno krajským soudem), přičemž mu z jejich srovnání nevyplývá, že by použitý pojem „emitovanými“ měl mít odlišný právní význam oproti použitím pojmu „vydaných“. Terminologické sjednocení provedené novelizací ustanovení § 21 odst. 1 písm. e) zákona o dluhopisech pak ale dle krajského soudu nevyplývá o synonymním významu těchto pojmů, ale je přesvědčen, že šlo o nápravu nevhodně použitého pojmu „emitovaný“ v kontextu znění celého ustanovení, které se zaměřuje na ochranu vlastníků dluhopisů, jež musely být logicky již předtím těmto vlastníkům vydány. Argument žalovaného tak nepůsobí přesvědčivě, opak vyplývá i z Důvodové zprávy k § 520 občanského zákoníku, která uvádí, že „[o]d emise cenných papírů je nutné odlišit shodně se stávající právní úpravou (§ 5 odst. 1 zák. č. 591/1992 Sb., o cenných papírech) jejich vydání“, z čehož vyplývá, že zákonodárce při rekodifikaci soukromého práva převzal dosavadní právní úpravu zákona o cenných papírech, přičemž jeho náhled na danou problematiku se nezměnil. Krajský soud tak přisvědčil argumentu žalobce, že zákonodárce změnou provedenou zákonem č. 303/2013 Sb. napravoval nevhodné použití pojmu „emitovaný“, neboť měněné ustanovení mělo jiný právní význam než vykládané přechodné ustanovení čl. IV bodu 2 zákona č. 192/2012 Sb.
29. Žalobce v žalobě taktéž argumentoval, že přechodné ustanovení čl. IV bodu 4 zákona č. 364/2019 Sb. uvedlo, že od nabytí účinnosti (1. 1. 2020) se na úrokový příjem plynoucí z dluhopisu emitovaného před 1. lednem 2013 použije takové znění § 36 odst. 3 zákona o dani z příjmů, ve znění účinném ode dne nabytí tohoto zákona. Důvodová zpráva k tomuto přechodnému ustanovení totiž vysvětluje, že „[p]ostup, kdy se základ daně (tj. úrokový příjem) nezaokrouhluje vůbec a zaokrouhlována je až celková daň z úrokových příjmů ze všech dluhopisů od jednoho emitenta držení poplatníkem, tak bude ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona použitelný na výše uvedené úrokové příjmy **bez ohledu na datum jejich emise**“ (zvýraznění doplněno krajským soudem). Žalobce tedy tvrdí, že z úvah zákonodárce vyplývá, že před novelizací bylo rozhodujícím dnem pro diferenciaci způsobu zdanění dluhopisů právě datum emise, které je třeba odlišit od dne vydání jako označení dne, kdy

dluhopis (cenný papír) splňuje náležitosti na něj kladené právními předpisy a kdy se stane majetkem nabyvatele (§ 5 odst. 1 zákona o cenných papírech). Krajský soud poznamenává, že pokud by z pohledu zákonodárce bylo nutné reflektovat terminologické změny související s rekonstrukcí soukromého práva (tedy změnou pojmu „emitovaný“ na „vydaný“ v ustanoveních právních předpisů, kde nesou stejný právní význam [viz bod 29 rozsudku]), pak by bylo namístě, aby změnu terminologie promítl i do přechodného ustanovení čl. IV bodu 4 zákona č. 364/2019 Sb. Jelikož však zákonodárce ponechal v hypotéze právní normy pojem „emitovaný dluhopis“ lze usuzovat, že jím zamýšlel normovat odlišné situace oproti situacím, kdy by použil pojem „vydaný dluhopis“. Krajský soud proto považuje argumentaci žalobce za přesvědčivou, a to i s ohledem na citovanou úvahu Nejvyššího správního soudu v rozsudku č. j. 1 Afs 118/2022-53 [bod 32], přičemž i krajský soud má za to, že pro účely zákona č. 192/2012 Sb. je rozhodné datum emise dluhopisu. Nadto by bylo lze přisvědčit i argumentaci žalobce zásadou *in dubio pro libertate (mitius)*, neboť v projednávané věci bylo skutečně možné vyložit přechodné ustanovení dvěma způsoby, přičemž výklad příznivější pro žalobce krajský soud nepovažuje za absurdní, odporující zásadám daňového práva ani za výklad *contra legem* (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 1 Afs 80/2013-40 citovaný žalovaným).

30. Z tohoto důvodu je nutné taktéž odmítnout argument žalovaného, že práva ze zákona či emisních podmínek mohou subjektům plynout pouze z „perfektního“ dluhopisu jako cenného papíru splňujícího podmínky dle § 6 zákona o dluhopisech, tedy že do vydání předmětných dluhopisů neměli jejich nabyvatelé právo na úrokové příjmy. Žalovaný tímto argumentoval, že před datem *perfekce* předmětných dluhopisů (tj. splnění všech zákonných náležitostí, součástí kterých je i tradice listinných dluhopisů prvním nabyvatelům), k čemuž došlo až 1. 9. 2014, resp. 1. 9. 2015, z nich neplynuly úrokové příjmy, tudíž se na ně nemohlo vztahovat přechodné ustanovení čl. IV bodu 2 zákona č. 192/2012 Sb. Krajský soud tomuto názoru vzhledem k výše předestřené argumentaci nepřisvědčil, neboť časová působnost tohoto přechodného ustanovení byla ohraničena datem emise předmětných dluhopisů, což vyplývá jak z jeho jazykového výkladu (použití výrazu „z dluhopisu emitovaného“ namísto výrazu „z dluhopisu vydaného“, který má k perfekci dluhopisu bližší významovou vazbu), tak taktéž z výše citované důvodové zprávy k zákonu č. 364/2019 Sb., který vztáhl od 1. 1. 2020 nový způsob zdanění na úrokové příjmy z dluhopisů nezávisle (bez ohledu) na datum jejich emise, *a contrario* tedy do doby účinnosti zákona č. 364/2019 Sb. bylo pro užití toho kterého způsobu zdanění (se zaokrouhlením jednotlivých dílčích daní, nebo se zaokrouhlením až daně celkové) rozhodné datum jejich emise.
31. Žalobce dále namítl, že správce daně porušil zásady správy daní tím, že v průběhu daňové kontroly stanovil žalobci nepřiměřeně krátkou lhůtu v řádu dní (oproti předchozímu průběhu daňového řízení, kdy správce daně jednotlivé úkony prováděl v řádu měsíců) k vyjádření k výsledku daňové kontroly. Krajský soud ze správního spisu zjistil, že správce daně ve sdělení výsledku daňové kontroly ze dne 11. 11. 2019, č. j. 2028954/19/3308-60564-705508 stanovil dle § 88 odst. 3 daňového řádu lhůtu pro vyjádření ke sdělení o délce 8 dní ode dne doručení přípisu, přípis byl doručen 13. 11. 2019. Žalobce reagoval žádostí o stanovení lhůty pro vyjádření k výsledku kontrolního zjištění ze dne 13. 11. 2019, č. j. 2035021/19, kdy bez bližšího odůvodnění požádal o stanovení lhůty do 21. 12. 2019. Správce daně přijal dne 21. 11. 2019 rozhodnutí o stanovení lhůty dle § 88 odst. 3 daňového řádu č. j. 2063058/19/3308-60564-705508, kterým stanovil lhůtu k vyjádření na 20 dnů od doručení rozhodnutí, rozhodnutí bylo doručeno ve stejný den. Žalobce proti tomuto

rozhodnutí podal odvolání ze dne 26. 11. 2019, č. j. 2104836/19, kdy namítal, že správce daně si na zpracování výsledků daňové kontroly ponechal lhůtu více jak 7 měsíců a po žalobci nespravedlivě požadoval, aby na obsáhlá zjištění reagoval ve lhůtě 20 dnů. Žalobce současně uvedl, že zamýšlel využít služeb advokátní kanceláře, pročež potřeboval lhůtu taktéž prodloužit. Krajský soud shrnuje, že jelikož správce daně částečně vyhověl žádosti žalobce o prodloužení lhůty pro vyjádření, měl žalobce v součtu lhůtu na vyjádření o délce 28 dní. Tuto lhůtu považuje krajský soud za přiměřenou a neshledal tedy žalobní námitku za důvodnou.

32. Ohledně dalších žalobních námitek, týkajících se „rdousícího efektu“ doměřené daně z příjmů fyzických osob; nečinnosti správce daně, když daňovou kontrolu zahájil až v roce 2019, i když dle názoru žalobce musel vědět o výkladových nejasnostech plynoucích z přechodného ustanovení čl. IV. bodu 2 zákona č. 192/2012 Sb.; o rezignaci správce daně i žalovaného na vlastní posouzení právní otázky, krajský soud konstatuje, že je nepovažuje za důvodné a plně se ztotožňuje s jejich vypořádáním žalovaným v napadeném rozhodnutí.
33. Krajský soud uzavírá, že se ztotožnil s přesvědčivou argumentací žalobce, a proto shledal, že žalovaný nebyl povinen srazit z úrokových příjmů z dluhopisů srážkovou daň dle znění § 36 odst. 3 zákona o daních z příjmů, účinného od 1. 1. 2013, ale dle znění § 36 odst. 3 zákona o daních z příjmů, účinného do 31. 12. 2012, a to z důvodu aplikace přechodného ustanovení čl. IV bodu 2 zákona č. 192/2012 Sb.

V. Závěr a náklady řízení

34. Krajský soud tak z výše uvedených důvodů napadené rozhodnutí žalovaného pro nezákonnost zrušil (§ 78 odst. 1 s. ř. s.) a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení (§ 78 odst. 4 s. ř. s.). V dalším řízení je správní orgán vázán právním názorem soudu (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).
35. O náhradě nákladů řízení krajský soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl.
36. Žalobce dosáhl v řízení o žalobě plného úspěchu, a proto má právo na náhradu nákladů řízení vůči žalovanému. Odměna zástupce (advokáta) žalobce a náhrada hotových výdajů byla stanovena podle § 35 odst. 2 s. ř. s. a vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů. V daném případě se jednalo o tři úkony právní služby (příprava a převzetí zastoupení, žaloba, další podání ve věci samé – replika) ve výši 3 × 3 100 Kč a tři režijní paušály ve výši 3 × 300 Kč, tedy celkem 10 200 Kč. Protože zástupce žalobce je plátcem daně z přidané hodnoty, zvyšují se náklady řízení ve smyslu § 57 odst. 2 s. ř. s. o částku 2 142 Kč odpovídající dani (21 %), kterou je povinen z odměny za zastupování a z náhrad hotových výdajů odvést. Žalobci dále přísluší náhrada za zaplacený soudní poplatek za žalobu proti rozhodnutí správního orgánu ve výši 3 000 Kč.
37. Celkem tedy byla žalobci vůči žalovanému přiznána náhrada nákladů ve výši 15 342 Kč. K jejímu zaplacení soud určil přiměřenou lhůtu.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat do dvou týdnů po jeho doručení kasační stížnost. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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 právních předpisů vyžadováno pro výkon advokacie.

Brno 21. prosince 2022

JUDr. Zuzana Bystřická v. r.
předsedkyně senátu