



ČESKÁ REPUBLIKA  
**ROZSUDEK**  
**JMÉNEM REPUBLIKY**

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Karly Cháberové a soudců Štěpána Výborného a Martina Bobáka ve věci

žalobkyně: **Česká spořitelna, a.s.**, IČO 45244782  
sídlem Olbrachtova 1929/62, 140 00 Praha 4  
zastoupena advokátem Mgr. Františkem Korbelem, Ph.D.  
sídlem Na Florenci 2116/15, 110 00 Praha 1

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 23. 4. 2021, č. j. 11907/21/5200-11431-711413

**takto:**

I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 23. 4. 2021, č. j. 11907/21/5200-11431-711413, se ruší a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.

Shodu s prvopisem potvrzuje S. T.

- II. Žalovaný je povinen nahradit žalobkyni náklady řízení ve výši 11 228 Kč do 30 dnů od právní moci rozsudku, k rukám zástupce žalobkyně Mgr. Františka Korbela, Ph.D., advokáta.

### Odůvodnění:

#### I. Vymezení věci a průběh řízení před správními orgány

1. Žalobkyně se podanou žalobou domáhala zrušení v záhlaví uvedeného rozhodnutí (dále jen „napadené rozhodnutí“ či „rozhodnutí“), kterým žalovaný z části změnil rozhodnutí Specializovaného finančního úřadu (dále jen „správce daně“) ze dne 22. 5. 2019, č. j. 93324/19/4200-13781-050632 (dále jen „prvostupňové rozhodnutí“) a v ostatním ponechal prvostupňové rozhodnutí beze změny. V rámci daňového řízení správce daně doměřil žalobkyni daň z příjmů právnických osob za období roku 2013 a současně jí stanovil povinnost zaplatit penále.
2. Žalovaný k odvolání žalobkyně prvostupňové rozhodnutí změnil v dílčím rozsahu. Konkrétně snížil doměřenou daň, pokud jde o uplatněný odpočet na podporu výzkumu a vývoje podle § 34 odst. 4 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“). Tato změna výroku prvostupňového rozhodnutí není předmětem žaloby.
3. Naopak potvrdil závěry správce daně, pokud se jedná o neuznané snížení základu daně podle § 20 odst. 8 zákona o daních z příjmů. Žalobkyně v daňovém přiznání snížila základ daně o částku 1 086 570 000 Kč, která představovala dar poskytnutý Nadaci Depositum Bonum, (dále jen „nadace“). Správce daně vyhodnotil, že nešlo o dar, jenž by svým užitím naplňoval zákonné ustanovení § 20 odst. 8 zákona o daních z příjmů. Vyšel ze zjištění, že nadace převážnou částí daru zvýšila své nadační jmění, které dále investovala do nákupu cenných papírů. Takové užití daru neodpovídá znění zákona. Dar totiž nebyl využit na účely taxativně vymezené zákonem, tedy pro dobročinné účely, na podporu vědy, výzkumu, kultury, vzdělávání atd. Dále správce daně poukázal i na personální propojení statutárních orgánů žalobkyně a nadace.
4. Žalovaný potvrdil závěry správce daně, že užití daru nadací pro investiční účely není v režimu § 20 odst. 8 zákona o daních z příjmů možné. Žalobkyně nemůže uplatnit snížení základu daně o hodnotu daru, neboť dar nebyl využit přímo k zákonem stanoveným účelům. Žalobkyně proto na snížení základu daně nemá nárok a správce daně postupoval správně, když jí daň včetně penále doměřil.
5. Ke skutkovému základu věci, o němž není mezi stranami sporu, lze shrnout následující. Po zrušení anonymních vkladních knížek v roce 2002 proběhla desetiletá promlčecí lhůta pro výplatu zůstatků vkladů na nich. Tato promlčecí lhůta uplynula k 31. 12. 2012. Veškeré nevyzvednuté vklady se staly výnosem (příjmem) žalobkyně. Ta se rozhodla věnovat tyto prostředky na veřejně prospěšné účely. Za tím účelem zřídila nadaci, jež bude prostředky v rámci svého nadačního jmění spravovat a rozdělovat na stanovený dobročinný účel, který vyplývá ze statutu nadace. Na základě darovací smlouvy ze dne 18. 3. 2013 (dále jen „darovací smlouva“) žalobkyně darovala nadaci částku 1,45 miliardy Kč. Tento dar pak v rámci daňového přiznání za rok 2013 odečetla z daňového základu v maximální výši. Nadace o část poskytnutého daru zvýšila své nadační jmění. To investovala do nákupu cenných papírů (převážně podílových listů,

Shodu s prvopisem potvrzuje S. T.

státních a spořicíh dluhopisů). K nákupu i správě portfolia zmocnila žalobkyni na základě smlouvy o obhospodařování cenných papírů ze dne 20. 3. 2013 (dále jen „smlouva o cenných papírech“).

## II. Podání účastníků

6. Žalobkyně označila napadené rozhodnutí za nezákonné, neboť spočívá na nesprávném výkladu § 20 odst. 8 zákona o daních z příjmů. Nezákonnost namítla i z důvodu, že žalovaný odmítl její odvolací argumentaci, podle níž by bylo možné na skutkový základ použít alternativně i ustanovení § 24 odst. 2 písm. zc) zákona o daních z příjmů. Rozhodnutí je dle názoru žalobkyně nepřezkoumatelné z důvodu jeho vnitřní rozpornosti.
7. Na úvod žalobkyně zdůraznila, že v souzené věci jde o dar mimořádně vysoké hodnoty. Žalobkyně se cítí být ze strany správce daně postižena právě za to, že darovala na dobročinné účely natolik vysokou částku, že ji nelze jednorázově spotřebovat tak, jak to předpokládá žalovaný. U částky převyšující jednu miliardu Kč je neúčelné a prakticky i nemožné trvat na jednorázovém „utracení“ na konkrétní účel. Naopak, rozmnožení darované hodnoty investicí do cenných papírů lépe poslouží sledovanému účelu, tedy dlouhodobé podpoře vzdělání, vědy a výzkumu. Na nákup cenných papírů z daru navíc nelze pohlížet jako na jeho spotřebování (užití, dispozici), ale je obdobou uložení prostředků, jako je tomu například u vložení darované částky na termínovaný bankovní účet. Optikou žalovaného by pak každá taková transakce s darovanou částkou na straně obdarovaného představovala rozpor s § 20 odst. 8 zákona o daních z příjmů.
8. Dle žalobkyně se v odůvodnění rozhodnutí odráží nepochopení fungování nadace. Žalobkyně zdůrazňuje, že nadace má ve statutu pevně stanoven účel, jímž je podpora vzdělání, vědy a výzkumu. Její podstatou je dále dlouhodobost. Z právní formy nadace také vyplývá, že zneužití nadačního jmění, tedy vynaložení na jiné než stanovené účely, je prakticky vyloučeno. To, že nadace dar vložený do nadačního jmění obratem investovala do nákupu cenných papírů, sledovalo výhradně účel rozmnožení nadačního jmění a jeho ochranu před znehodnocením. Mělo zajistit jeho trvalost, udržitelnost a dlouhodobé fungování nadace. Nejednalo se o žádné zneužití, ale naopak o správu jmění v duchu zásady péče řádného hospodáře.
9. Dále je dle názoru žalobkyně rozhodnutí vnitřně rozporné a žalovaný v něm dospěl k závěru, který popírá jeho vlastní skutková zjištění. Vychází z prvotního zjištění, že dar v celkové hodnotě 1,45 mld. Kč nadace rozdělila tak, že část v hodnotě 1 322 500 000 Kč připadla na nadační jmění, jež dále použila k nákupu cenných papírů. Zbývající část v hodně 217 500 000 Kč se stala součástí ostatního majetku nadace. Pokud žalovaný neuznal odpočet daru z důvodu, že byl užit k nákupu cenných papírů, měl v souladu s tímto svým závěrem uznat alespoň dílčí část, jež zůstala neinvestována a nadace ji měla možnost užít přímo ke své činnosti. To však žalovaný v rozhodnutí neučinil a popřel tak své vlastní závěry. Rozhodnutí je proto v této části vnitřně rozporné a nepřezkoumatelné.
10. Dle žalobkyně žalovaný nesprávně vyložil § 20 odst. 8 zákona o daních z příjmů, i pokud jde o okamžik vzniku nároku na odpočet. Žalobkyně je toho názoru, že předmětné ustanovení zakotvuje vznik nároku na odpočet již k okamžiku poskytnutí

Shodu s prvopisem potvrzuje S. T.

daru. To dle ní potvrzuje i Pokyn Generálního ředitelství D-6 (dále jen „pokyn GFŘ“). Žalovaný oproti tomu zastává názor, že rozhodným je až využití daru obdarovaným na dobročinný účel. O tom pak správce daně může vést další šetření. Žalobkyně se brání tím, že žalovaný směšuje pojmy „poskytnutí daru“ dárce a „využití daru“ obdarovaným.

11. Žalobkyně namítá, že zkoumání toho, jak přesně byly prostředky z daru nadací použity, je nadbytečné. Odporuje to totiž znění § 20 odst. 8 zákona o daních z příjmů, neboť základní tam stanovená podmínka pro odpočet ze základu daně byla žalobkyní splněna již okamžikem, kdy dar poukázala na účet nadace. Užití daru v tak vysoké hodnotě jako v souzené věci může trvat desítky let. Dle žalobkyně by použitý výklad zákona znemožnil odečtení daru poskytnutého ke konci zdaňovacího období, neboť by již během něj nemohl být využit.
12. Žalobkyně dále namítá, že žalovaný nesprávně zatížil žalobkyni důkazním břemenem, pokud požadoval prokázání, jak konkrétně nadace dar využila. Konkrétní způsob užití daru tíží v důkazní rovině obdarovanou nadaci a jeho prokázání by bylo významné v rámci jiného typu řízení, a sice o osvobození nadace od daně z příjmů podle § 19b odst. písm. 2. b) zákona o daních z příjmů. To však není předmětem souzené věci a nijak to nesouvisí s daňovou povinností žalobkyně.
13. Žalobkyně považuje výklad § 20 odst. 8 zákona o daních z příjmů, jak jej provedl žalovaný, za nepřipustně zužující. Žalovaný opomíjí zákonem obecně vyjádřený dobročinný účel poskytnutí daru a naopak požaduje, aby byly darované prostředky přímo spotřebovány. To však odporuje vůbec principu fungování nadací. Jde o výklad nesprávný, protože by v krajním případě znamenal, že daňové zvýhodnění je například vyloučeno i při převedení daru poskytnutého v hotovosti do bezhotovostní formy, při získání výtěžku z prodeje nepeněžitého daru apod. Takový výklad se však příčí účelu zákona, jímž je podpora neziskového sektoru a motivace daňových subjektů k dobročinnému chování.
14. Žalovaný se nesprávně vypořádal i s odvolací námitkou žalobkyně týkající se možné aplikace § 24 odst. 2 písm. zc) zákona o daních z příjmů, tedy že dar nadaci by mohl být zohledněn jako daňově uznatelný náklad. Žalobkyně se postupu podle uvedeného ustanovení dovolávala čistě alternativně pro případ, že žalovaný potvrdí názor správce daně, že dar nelze podle § 20 odst. 8 zákona o daních z příjmů od základu daně odečíst. Žalovaný dospěl k závěru, byť z jiných důvodů než správce daně, že nejsou splněny kumulativně stanovené podmínky podle uvedeného ustanovení. Konkrétně neshledal splnění podmínky, že příjmy (výnosy) žalobkyně z vkladů na zrušených vkladních knížkách přímo souvisí s výdajem, tedy darem poskytnutým nadaci. To žalobkyně považuje za nesprávné právní hodnocení, neboť předmět daru jako náklad bezprostředně souvisí s výnosem z nevyzvednutých zůstatků na anonymních vkladních knížkách, jež na základě zákona získala.
15. Žalovaný ve svém vyjádření setrval na argumentaci, která je obsažena již v napadeném rozhodnutí. Zopakoval přesvědčení, že správce daně § 20 odst. 8 zákona o daních z příjmů na daný skutkový základ použil správně a správně jej i vyložil. Protože prostředky daru byly vynaloženy na jiný účel, než je výslovně uvedeno v tomto ustanovení, nebylo možné žalobkyni odpočet ze základu daně přiznat. Tento výklad předmětného ustanovení nepovažuje za restriktivní, ale jediný možný.

Shodu s prvopisem potvrzuje S. T.

16. Ohradil proti námitce týkající se nepochopení fungování nadací. Právní formu nadace považuje v dané věci za nedůležitou, neboť „*pouhé poskytnutí daru nadaci samo o sobě nepostačuje k prokázání poskytnutí daru na bohumilské účely*“. Oproti tomu vyjádřil přesvědčení, že žalobkyně „*prostředky v podstatě darovala sama sobě*“. Námitku týkající se fungování nadace žalobkyně neuplatnila v odvolacím řízení. Obdobně tomu je i u námítky týkající se údajné nepřezkoumatelnosti rozhodnutí, neboť žalobkyně neučinila předmětem odvolání závěry správce daně ohledně rozdělení darované částky na dále investované nadační jmění a ostatní majetek nadace. Ostatní žalobní námitky považuje žalobkyně za nedůvodné. Navrhuje proto, aby soud žalobu zamítl.
17. Na vyjádření žalovaného reagovala žalobkyně replikou, ve které zopakovala názor, žalovaný nesprávně vykládá a aplikuje v této věci ustanovení § 20 odst. 8 zákona o daních z příjmů. Poukázala na to, že nadace průběžně provádí činnosti, k nimž byla založena. Zvolené řešení bylo projevem zodpovědného naložení s finančními prostředky pocházejícími původně z vkladů jejích klientů.
18. Žalobkyně dále v podání ze dne 10. 5. 2023 poukázala na sdělní Generálního finančního ředitelství, které reagovalo na dotazy týkající se oblastí daňového režimu darování a které dle jejího názoru vyvrací správnost závěrů žalovaného.

### III. Posouzení věci soudem

19. Soud dle § 75 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které předcházelo jeho vydání, v rozsahu žalobou tvrzených bodů nezákonnosti, kterými je vázán, podle skutkového a právního stavu ke dni vydání žalobou napadeného rozhodnutí. Dospěl k závěru, že žaloba byla podána důvodně.
  20. Spor spočívá zejména v zodpovězení otázky, zda žalovaný vyložil správně § 20 odst. 8 zákona o daních z příjmů, neuznal-li žalobkyni odpočet daru nadaci od základu daně. Žalovaný odůvodnil svůj závěr tak, že uvedené ustanovení umožňuje uznat pouze dar určený taxativně vymezeným příjemcům (obdarovaným) na taxativně vymezené účely. Ty nelze nijak výkladem rozšiřovat. Mezi stanovenými účely daru je pouze podpora vědy, výzkumu, vzdělávání, kultury apod. Žalovaný nezpochybnil dobročinný účel a činnost nadace, je však názoru, že investice do cenných papírů není v uzavřeném výčtu v zákoně uvedena. Z tohoto důvodu nelze dar, jenž byl využit v podstatě výhradně k nákupu cenných papírů, pod dobročinnost sledovanou § 20 odst. 8 podřadit. Na podporu své argumentace vyjádřil také pochybnosti, pokud jde o personální propojení nadace se statutárními orgány žalobkyně a nízkou hodnotu nadačních plnění věnovaných na konkrétní projekty v poměru k celkové hodnotě daru.
  21. Pro souzenou věc je rozhodující následující ustanovení zákona o daních z příjmů, a to ve znění účinném do 31. 12. 2013, tedy v rozhodném daňovém období, v němž žalobkyně odpočet ze základu daně uplatnila.
  22. V § 20 odst. 8 zákona o daních z příjmů je mimo jiné stanoveno, že od základu daně sníženého podle § 34 lze odečíst hodnotu darů poskytnutých právnickým osobám se sídlem na území České republiky, jakož i právnickým osobám, které jsou pořadateli veřejných sbírek podle zvláštního zákona, a to na financování vědy a vzdělání, výzkumných a vývojových účelů, kultury, školství, na policii, na požární ochranu, na podporu a ochranu mládeže, na ochranu zvířat a jejich zdraví, na účely sociální,
- Shodu s prvopisem potvrzuje S. T.

- zdravotnické, ekologické, humanitární, charitativní, náboženské pro registrované církve a náboženské společnosti, tělovýchovné a sportovní, pokud hodnota daru činí alespoň 2 000 Kč
23. Podle § 3049 odst. 1 věta před středníkem zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „občanský zákoník“) *„nadace vzniklé podle dosavadních právních předpisů se považují za nadace vzniklé podle tohoto zákona“*.
  24. Podle § 306 odst. občanského zákoníku *„zakladatel zakládá nadaci k trvalé službě společensky nebo hospodářsky užitečnému účelu. Účel nadace může být veřejně prospěšný, spočívá-li v podpoře obecného blaha, i dobročinný, spočívá-li v podpoře určitého okruhu osob určených jednotlivě či jinak“*.
  25. Podle § 338 odst. 1 občanského zákoníku *„nadace používá svůj majetek v souladu s účelem uvedeným v nadační listině i ve statutu a za podmínek tam určených k poskytování nadačních příspěvků, k zajištění vlastní činnosti k naplnění svého účelu a k úhradě nákladů na zhodnocení nadační jistiny i nákladů na vlastní správu“*.
  26. Z čl. III odst. 1 statutu nadace vyplývá, že jejím účelem je *„podpora české společnosti v oblasti vědy, výzkumu, vývoje a vzdělávání. Nadace podporuje obory přírodovědecké a technické, přinášející dlouhodobý praktický prospěch celé společnosti a posilující její konkurenceschopnost v globálním prostředí. Nadace umožní nadaným, pracovitým a motivovaným lidem v přírodních a technických oborech prohlubovat a rozšiřovat svoje schopnosti, znalosti, vědomosti a zkušenosti. Nadace bude podporu realizovat v rámci jednotlivých programů vyhlášených správní radou“*.
  27. Ve stejném článku statutu se dále uvádí, že *„svého účelu nadace dosahuje jednak poskytováním nadačních příspěvků a jednak realizací vlastních činností směřujících k naplnění účelu“*.
  28. Podmínky pro poskytování nadačních příspěvků detailně upravuje čl. XI statutu. V odstavci 3. tohoto článku je zakotveno, že *„nadační příspěvky budou použity výhradně k účelům odpovídajícím obecně prospěšným cílům a poslání nadace dle čl. III odst. 1 statutu. Nadační příspěvek nelze poskytnout členům orgánů nadace nebo zaměstnancům nadace“*. V odstavci 12. je pak stanoveno, že *„nadační příspěvky jsou udělovány v souladu s účelem nadace, tj. na podporu: projektů v oblasti vědy, výzkumu, vývoje a vzdělávání.“*. Na poskytnutí nadačního příspěvku není právní nárok, způsob poskytování nadačních schvaluje správní rada.
  29. Z občanského zákoníku vyplývá, že pojmovým znakem nadace je dlouhodobost při dosahování určitého účelu. Účelem nadace, vedle hospodářsky užitečných cílů, je především účel společenský, tedy dobročinnost (podpora určitého okruhu osob), či obecně podpora obecného blaha. Konkrétní účel nadace stanoví její statut, který je vedle nadační listiny nezbytným dokumentem, jímž se řídí činnost nadace.
  30. Nadace se dále ze zákona vyznačuje vysokou transparentností, pokud jde o hospodaření s vloženým majetkem. Ten může být třetím osobám poskytován pouze formou nadačního plnění (příspěvků) z nadačního jmění. Podmínky čerpání jsou předem stanoveny a musí se s daným účelem nadace shodovat.
  31. Soud na úvod svých úvah uvádí, že nadační jmění tvoří soubor prostředků určených k uskutečnění účelu nadace. Je oddělené od ostatního majetku nadace, který slouží k zajištění běžného provozního chodu. Se zhodnocením nadační jistiny výslovně počítá Shodu s prvopisem potvrzuje S. T.

shora citované ustanovení § 338 odst. 1 občanského zákoníku. Nadace je oprávněna a současně i povinna o nadační jmění pečovat. To především znamená, že aby zabránila postupnému zmenšování nadačního jmění (uvažujeme-li, že toto jmění není průběžně doplňováno dalšími dary), spravuje ho i tak, aby z něj získávala také výnosy. Toho lze dosáhnout různými ekonomickými nástroji, přičemž investice do vhodného kapitálu je tou nejdostupnější a nejběžnější.

32. Soud na tom, že nadace dar vložený do jejího nadačního jmění obratem investovala do cenných papírů, neshledává nic, co by se přičilo jejímu účelu. Naopak, souhlasí se žalobkyní, že šlo o projev péče řádného hospodáře a bylo vedeno snahou o udržení hodnoty jmění, která by jinak byla snižována vývojem inflace. Soud k tomu navíc podotýká, že s ohledem na strukturu nakoupených cenných papírů, mezi nimiž nechyběly ani státní dluhopisy, nešlo ani o investici nijak rizikovou.
33. Investování darovaných peněz nadací, jejímž účelem je podpora vědy, výzkumu, školství a vzdělávání, do cenných papírů se z hlediska odpočtu daru ze základu daně na straně dárce nepřičí účelu daru dle § 20 odst. 8 zákona o daních z příjmů. Žalovaný nesprávně vyhodnotil takové použití daru v rozporu s uvedeným ustanovením.
34. Nesprávnost napadeného rozhodnutí dále spočívá v závěru, že právní forma nadace není pro souzenou věc rozhodující, ale je vždy třeba zkoumat konkrétní naplnění účelu daru ze strany obdarovaného. To však zákon nestanoví. Z jazykového výkladu § 20 odst. 8 zákona o daních z příjmů vyplývá, že daňový subjekt je oprávněn z daňového základu odečíst hodnotu daru poskytnutého na financování vědy, výzkumu, vzdělávání atd. Darovala-li žalobkyně prostředky nadaci, jež má dle svého statutu stanoven účel, jenž odpovídá znění zákona, o čemž není v souzené věci sporu, pak dar vyhovuje podmínce pro odpočet podle znění uvedeného ustanovení.
35. Dobročinný či veřejně prospěšný účel sledovaný ustanovením § 20 odst. 8 zákona o daních z příjmů je v souzené věci splněn již samotným účelem nadace. Ten vyplývá v obecné rovině jednak z občanského zákoníku, jednak v této věci ze statutu nadace. Stanovený účel nadace, mechanismus čerpání nadačního jmění, nastavení kontroly řídicích orgánů, zveřejňování výročních zpráv a auditů, to vše v souzené věci podporuje závěr, že dar byl poskytnut k financování žádoucího okruhu hodnot, neboť povaha a uspořádání nadace významně omezuje riziko, že by prostředky byly vynaloženy jinak.
36. Žalovanému lze přisvědčit v tom, že správci daně musí být bdělí a vyhodnocovat velmi pečlivě varovné ukazatele, které by mohly svědčit o možném zneužití odpočtu daně s cílem snížit daňovou povinnost. Správce daně má pravdu v tom, že okolnost, že žalobkyně poskytla dar nadaci, nevylučuje možnost zahájit další šetření, vyskytnou-li se pochybnosti o skutečném účelu daru. Správce daně ani žalovaný však v souzené věci pochybnosti, které by další šetření a přenesení důkazního břemene na žalobkyni odůvodňovaly, nezaložili na konkrétních zjištěních, pouze je naznačili.
37. Nesprávný je především argument, že žalobkyně měla dar díky personálnímu propojení i vlivu na nákup cenných papírů „poskytnout sama sobě“, jak žalovaný uvádí ve vyjádření k žalobě. Nadace je samostatnou osobou. Se žalobkyní ji sice propojovaly některé osoby, které zastávaly funkce řídicích orgánů, odráželo to však fakt, že žalobkyně byla zřizovatelem nadace. Nešlo o uspořádání trvalé, ale sloužilo k prvnímu personálnímu obsazení řídicích orgánů nadace. Nic zvláštního soud neshledává ani na tom, že si žalobkyně jako zřizovatelka nadace a poskytovatelka daru zcela mimořádné

Shodu s prvopisem potvrzuje S. T.

hodnoty ponechala možnost nastavit procesy hospodaření s nadačním jměním i s poskytováním nadačních příspěvků. Úvaha, že by nadační příspěvky mohly být nějakým způsobem zneužity ze strany žalobkyně, není rozumná už z nastavení nadace samotné a z její právní formy. Nepodložený je pak i naznačený předpoklad, že žalobkyně jako správce cenných papírů a osoba pověřená k jejich nákupu mohla mít z nadačního jmění nějaký prospěch. Je sice pravdou, že žalobkyně měla na způsob investice a strukturu nakoupených cenných papírů díky smlouvě o cenných papírech rozhodující vliv, nelze však přehlížet, že je to ostatně předmětem jejího podnikání a volba tohoto uspořádání se jeví jako nanejvýše logická. Stále také nelze odhlížet od toho, že nadační podstata je souborem jmění s velmi přísným režimem, pokud jde o čerpání a jakákoliv pochybná manipulace by se odrazila ve výroční zprávě i účetních dokladech a byla snadno odhalitelná. Žalovaný navíc tyto své pochybnosti ani nijak nekonkretizoval, pouze je vyjádřil v rovině úvah.

38. Stejně tak je tomu, i pokud jde o argument, že nadace v prvních letech své existence využila na nadační plnění pouze nepatrnou část z darovaného nadačního jmění. Tuto námitku je třeba odmítnout již z toho důvodu, že účelem nadace je z povahy věci dlouhodobé působení. Navíc ani sám správce daně ani žalovaný netvrdí, že by měla nadace darované prostředky nějak zneužít. Investice, jak již bylo řečeno výše, rozhodně není ničím, co by bylo s účelem nadace v rozporu. A soud neshledává důvodný ani závěr žalovaného, že „opatrné“ rozpouštění nadačního jmění svědčí o účelu přičícímú se § 20 odst. 8 zákona o daních příjmů.
39. Soud připomíná konstantní judikaturu, jež se týká rozložení důkazního břemene v daňovém řízení. *„Správce daně nemá povinnost prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují vážné a důvodné pochyby“* (viz rozsudek NSS ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007–119). *„Správce daně je proto povinen označit konkrétní skutečnosti, na jejichž základě hodnotí předložené evidence jako nevěrohodné, neúplné, nepřekáživé či nesprávné. Jen tak může unést své zákonné důkazní břemeno“* (rozsudek NSS ze dne 22. 10. 2008, čj. 9 Afs 30/2008–86).
40. V souzené věci nebylo vhodné zatížit žalobkyni důkazním břemenem ohledně využití daru nadací, protože žalovaný ani správce daně neprokázali, že by existovala důvodná pochybnost o tom, že žalobkyně poskytnutím daru sledovala nepoctivý cíl, či se snažila obejít zákon s cílem vyhnout se daňové povinnosti. Samotné tvrzení žalovaného, že žalobkyně byla s nadací personálně propojena, bez dalšího není způsobitelné důvodné pochybnosti na straně správce daně založit.
41. Pokud se jedná o namítanou nepřezkoumatelnost, soud v obecné rovině uvádí, že nepřezkoumatelností trpí jen takové rozhodnutí, které je nesrozumitelné (nelze zjistit, jak správní orgán vůbec rozhodl), či trpí nedostatkem důvodů (neopírá se o skutková zjištění). Vytýká-li žalobkyně, že rozhodnutí neuvádí žádné důvody, proč nelze vyhovět alespoň odpočtu z částky 217 500 000 Kč, která byla ponechána v ostatním majetku nadace, pak tato okolnost nepřezkoumatelnost rozhodnutí nezakládá. Je totiž pravdou, že žalobkyně v tomto ohledu nic nenamítala ani ve svém odvolání, žalovaný proto neměl důvod závěr správce daně přezkoumávat. K tomu lze odkázat na závěry uvedené v usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 2. 2008, č. j. 7 Afs 212/2006-74, které se týkají jak rozsahu přezkumu u odvolacího orgánu v daňovém řízení, tak důvodů nepřezkoumatelnosti rozhodnutí.

Shodu s prvopisem potvrzuje S. T.

42. Soud se již nezabýval posouzením podpůrné argumentace žalobkyně užitím § 24 odst. 4 zákona o daních z příjmů, protože nezákonnost napadeného rozhodnutí byla shledána již při výkladu § 20 odst. 8 zákona o daních z příjmů.

#### IV. Závěr

43. S ohledem na shora uvedené důvody soud zrušil napadené rozhodnutí žalovaného dle § 78 odst. 1 s. ř. s. pro nezákonnost, která pramení z nesprávného výkladu ustanovení § 20 odst. 8 zákona o daních z příjmů. Soud podle § 78 odst. 4 s. ř. s. vrátil věc žalovanému k dalšímu řízení, v němž je žalovaný vázán právními názory vyslovenými v tomto rozsudku (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).
44. Výrok o náhradě nákladů řízení vychází z § 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. Žalobkyně byla ve věci úspěšná. Soud jí proto přiznal právo na náhradu nákladů řízení vůči žalovanému celkové částce 11 228 Kč. Náklady řízení žalobkyně se skládají ze zaplaceného soudního poplatku ve výši 3 000 Kč a z odměny a náhrady hotových výdajů jejího zástupce. Soud přiznal zástupci žalobkyně odměnu podle § 9 odst. 4 písm. d), § 7 bod 5. a § 11 odst. 1 písm. a) a d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů (dále jen „advokátní tarif“) za dva úkony právní služby (příprava a převzetí věci, sepsání žaloby) po 3 100 Kč a náhradu hotových výdajů s těmito úkony spojenými 2 × 300 Kč (§ 13 odst. 3 citované vyhlášky); celkem tedy 6 800 Kč. Protože advokát žalobkyně je plátcem daně z přidané hodnoty, zvyšují se náklady řízení o částku 1 428 Kč odpovídající této dani podle § 57 odst. 2 s. ř. s. (21 % z částky 6 800 Kč). Celkem tedy zástupci žalobce náleží náhrada nákladů řízení ve výši 11 228 Kč. Soud neshledal jako důvod pro přiznání nákladů řízení repliku žalobkyně a její sdělení o vypořádání dotazu Generálním finančním ředitelstvím. Soud repliku nevyžadoval a pokud se jedná o odpověď Generálního finančního ředitelství, toto posouzení nebylo součástí správního řízení a soud z něj nevycházel.

#### Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Případně-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.

Shodu s prvopisem potvrzuje S. T.

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](http://www.nssoud.cz).

Praha 28. června 2023

JUDr. Karla Cháberová v. r.  
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje S. T.