



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Zuzany Bystřické a soudců Lubomíra Majerčíka a Mariana Kokeše ve věci

žalobkyně: **DOPAZ s.r.o.**, IČO: 607 01 200  
sídlem Vinohradská 1285/80, 618 00 Brno  
zastoupená daňovým poradcem Ing. Ludvíkem Rybářem,  
sídlem U koupaliště 620/7, 679 61 Letovice

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 21. 2. 2022, č. j. 5498/22/5200-11433-712946,

takto:

- I. Žaloba **se zamítá**.
- II. Žalobkyně **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení.

**Odůvodnění:**

**I. Podstata věci**

1. Spor se vede o dva dodatečné platební výměry na daň z příjmu právnických osob za zdaňovací období let 2016 a 2017. Podle žalovaného za tato období žalobkyně nezvýšila

adekvátně výsledek svého hospodaření a neprokázala daňovou uznatelnost odměn přiznaných svým zaměstnancům. Žalobkyně naopak tvrdí, že žalovaný nepřihlédl ke všemu, co v daňovém řízení vyšlo najevo, a to jak u dodanění pohledávek, tak u stabilizačních premií a rozpuštění rezerv na majetek.

## II. Skutkové okolnosti a rozhodnutí správních orgánů

2. Finanční úřad pro Jihomoravský kraj (dále „správce daně“) zahájil u žalobkyně dne 19. 3. 2019 daňovou kontrolu na dani z příjmů právnických osob za roky 2016 – 2017 dle § 87 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále „daňový řád“). Výsledkem daňové kontroly byla Zpráva o daňové kontrole ze dne 19. 6. 2020 a následně dva dodatečné platební výměry ze dne 26. 6. 2020:
  - na daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2016, kterým správce daně žalobkyni dodatečně doměřil daň z příjmů právnických osob vyšší o částku 2 381 080 Kč a povinnost uhradit penále ve výši 476 216 Kč (č. j. 3216197/20/3002-50521-708469),
  - na daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2017, kterým správce daně žalobkyni dodatečně doměřil daň z příjmů právnických osob vyšší o částku 901 430 Kč a povinnost uhradit penále ve výši 180 286 Kč (č. j. 3216453/20/3002-50521-708469).
3. V případě obou zdaňovacích období přistoupil správce daně z řady důvodů k novému stanovení celkové daňové povinnosti na 6 459 580 Kč, resp. 5 774 570 Kč. Protože došlo ke stanovení daně výlučně na základě výsledku daňové kontroly, považovala se za odůvodnění zpráva o daňové kontrole ve smyslu § 147 odst. 4 daňového řádu.
4. Podstatné pro soudní řízení jsou dva závěry správce daně. Žalobkyně měla povinnost zvýšit výsledek hospodaření kvůli svému polhůtnímu dluhu ve smyslu § 23 odst. 3 písm. a) bod 12 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále „ZDP“). Ten vyplýval ze Smlouvy o poskytování služeb, uzavřené žalobkyní jako dodavatelkou dne 30. 5. 2008 s objednatelem P-D Refractories CZ a.s. (dnes RHI Magnesita Czech Republic a.s., IČ 163 43 409, dále také „objednatel“). Podle ní uplynulo ve zdaňovacím období roku 2016 už 36 měsíců od splatnosti smluvního bonusu za rok 2012 ve výši 465 000 Kč.
5. Dále podle správce daně žalobkyně neprokázala, že stabilizační odměny vyplacené zaměstnancům představují nárokovou složku mzdy ve smyslu § 24 odst. 1 ZDP. Proto podle § 23 odst. 3 písm. a) bod 2 ZDP navýšil výsledek hospodaření.
6. Žalobkyně proti oběma dodatečným platovým výměrům podala odvolání. Žalovaný se jimi zabýval v jednom rozhodnutí ve smyslu zásady hospodárnosti a z důvodu, že jde o skutkově a právně obdobné případy, na něž dopadají obdobná procesněprávní i hmotněprávní ustanovení daňového předpisu.

## III. Argumentace žalobkyně

7. Ve včas podané žalobě (§ 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, dále „s. ř. s.“), splňující též ostatní podmínky řízení (§ 65, § 68 a § 70 s. ř. s.), žalobkyně navrhla krajskému soudu, aby zrušil napadené rozhodnutí pro nezákonnost.
8. Žalobkyně předně namítá nepřezkoumatelnost z důvodu nevypořádání zásadní námítky odvolání. Konkrétně uvádí, že vyměření daně na základě provedené daňové kontroly

způsobuje fakticky dvojí zdanění v rozporu s § 23 odst. 4 písm. d) ZDP. Proto správce daně nebyl vůbec oprávněn žalobkyni daň doměřit. Žalovaný tuto námitku nezahrnul do odvolacích důvodů a v odůvodnění napadeného rozhodnutí se k ní nijak nevyjádřil.

9. Dále žalobkyně namítá, že postup správce daně při dokazování byl stížen vadou, která má za následek nezákonnost vedeného daňového řízení. Správce daně neměl přistupovat k provádění důkazů, jakmile došlo ke „koncentraci řízení“ a ukončení dokazování. Jednak tím byl zkrácen na svém právu vyjádřit se k danému důkaz. Navíc byla tímto důkazem žádost správce daně vůči hlavnímu účetnímu objednatel o zaslání dokladu. Jednal tím navíc s osobou neoprávněnou k vystupování v řízení, tou mohl být pouze statutární orgán. Současně správce daně postupoval v rozporu s § 93 odst. 4 daňového řádu, který mluví o vyžádání listin. Za vyžádání však nelze označit neformální telefonický hovor.
10. Žalobkyně se dále vyjádřila k otázce výplaty smluvního „ bonusu“ od objednatel. Napadené rozhodnutí podle ní neobstojí z pohledu zjištění skutkového stavu ani po stránce právního posouzení. Ve skutečnosti objednatel své pohledávky vůči žalobkyni do roku 2014 neuplatnil, následující roky byly vypořádány dohodou o narovnání z roku 2018, jak i vyplývá ze správního spisu. Protože konkrétní výše pohledávky objednatel vůči žalobkyni nebyla známa, nemohla žalobkyně účtovat na účet 383 (výdaje příštích období). Šlo proto o položku dohadnou (účtovanou na účet 389), která se nepovažuje za dluh podle § 23 odst. 3 písm. a) ZDP. Všechny částky, o které byl v souvislosti s „ bonusem“ zvýšen základ daně v jednotlivých obdobích, byly podrobeny dani v roce 2018.
11. Závěrem žalobkyně rozporuje posouzení stabilizační prémie pro zaměstnance žalovaným. Doměření částek ve výši cca 18 mil. Kč podle ní zakládá žalovaný na spekulacích, nikoli na důkazech a zjištěném skutkovém stavu. Jediným a rozhodným kritériem pro stanovení nároku na odměnu je dosažený hospodářský výsledek schválený valnou hromadou. Rozhodnutím jednatele o zvýšení tarifních mezd se zvýšila všem jednotlivým zaměstnancům s nárokem na roční stabilizační prémie prémie složky mzdy. Každý zaměstnanec po zveřejnění zvýšení příslušných norem znal částku, která je garantovaná jako minimální prémie k časové mzdě, vznikne-li nárok na stabilizační prémie. Toto rozhodnutí učinil jednatel spolu s vydáním směrnice pro stabilizační prémie pro rok 2016 a zavedl do směrnice nový odstavec pro použití prémie. Stanovení nároku se odvíjí výhradně od dosaženého výsledku hospodaření společnosti a nárok každého zaměstnance vychází z jednoduchého algoritmu. Nicméně znalost výše nároku jednotlivých zaměstnanců k 31. 12. je fakticky nemožná, požadavek žalovaného, aby toto bylo naplněno, je proto nesplnitelný.

#### IV. Vyjádření žalovaného a další podání účastníků řízení

12. Žalovaný předeslal, že se žalobní námitky v podstatě shodují s odvolacími námitkami proti dodatečným platebním výměrům, proto odkazuje na odůvodnění napadeného rozhodnutí. Toto své rozhodnutí považuje s odkazem na judikaturu Nejvyššího správního soudu za přezkoumatelné a řádně odůvodněné. S argumenty žalobkyně se v nich vypořádává, a to minimálně implicitně. Z formulace § 23 odst. 4 písm. d) ZDP i navazujícího metodického pokynu Finanční správy vyplývá, že toto ustanovení skutkově na projednávanou věc nedopadá, neboť v letech 2016 a 2017 polhůtní závazek zdaněn nebyl.
13. K otázce dokazování žalovaný připomíná, že v daňovém řízení se plně uplatní apelační princip, a dokazování tak nebylo vydáním seznámení s výsledkem kontrolního zjištění koncentrováno. Se závěry správce daně byla žalobkyně seznámena ve zprávě o daňové

kontrole. Pořízení předmětné listiny správcem daně nebylo zatíženo nezákonností. I kdyby tomu tak bylo, nemohla by taková nezákonnost změnit výsledek daňového řízení.

14. K otázce nesprávného posouzení sjednaného bonusu žalovaný uvádí, že daňová povinnost není založena účtováním třetího subjektu (objednatele), které může být i nesprávné. Nelze rovněž odkazovat na dohodu o narovnání z roku 2018, z ní vznikl žalobkyni jiný závazek, ten však nemohl mít dopad na dřívější veřejnoprávní daňový závazek.
15. Konečně k otázce nesprávného posouzení stabilizačních prémie žalovaný vysvětluje, že daňová účinnost tvrzeného nákladu nebyla uznána především proto, že nebylo prokázáno, že by prémie představovaly obligatorní složku mzdy, tedy že by na ně vznikl zaměstnancům bez dalšího nárok.
16. Ve své replice žalobkyně setrvává na názoru, že způsob opatření důkazního prostředku zatížil řízení procesní vadou, byť to nemohlo mít vliv na výsledek daňové kontroly. Správce daně si byl v době daňové kontroly vědomý, že částky, které dodal v daňové kontrole, byly již dodány v roce 2018. Důvody pro postup žalovaného jsou účelové, vylhané a dehonestující. Dále správce daně účelově odmítl provést důkaz písemností ze dne 17. 1. 2018, v níž tehdejší statutární zástupce žalobkyně poprvé od roku 2008 vyčíslil ze strany věřitele závazky žalobkyně vyplývající z rámcové smlouvy. Z ní vyplývalo, že ani jedna ze stran smlouvy neznala přesnou výši závazku a že se jednalo o dohadnou položku pasivní, na níž se ustanovení o polhůtních závazcích nevztahuje.
17. Žalovaný v duplice sděluje, že přezkum námítky nezákonného opatření důkazního prostředku považuje za nadbytečný, neboť je mezi stranami shoda, že údajná procesní vada nemohla mít vliv na výsledek daňové kontroly. K námítce nesprávného posouzení sjednaného bonusu dodává, že důkaz ve skutečnosti provedl, jak vyplývá z napadeného rozhodnutí. K námítce nesprávného posouzení stabilizačních prémie setrvává na svém vyjádření, že tyto prémie nebyly určeny jako nárokové. Byť jednatel sice rozhoduje terminologicky o „výplatě“, fakticky rozhoduje o nároku.

#### V. Ústní jednání konané dne 6. 11. 2024

18. Ve věci proběhlo dne 6. 11. 2024 na žádost žalobkyně ústní jednání podle § 49 s. ř. s. Žalobkyně setrvala na svém stanovisku a dále osvětlila svou argumentaci. Zejména zdůraznila, že na základě směrnice o nároku na výplatu ročních stabilizačních prémie nebyla v minulosti žádnému zaměstnanci prémie upřena. Žalobkyně navrhla, že by toto tvrzení bylo možné prokázat listinami. Soud však provedení tohoto důkazu odmítl. Především by neměl souvislost ve vztahu ke skutečnostem, na nichž stojí odůvodnění rozsudku. Žalovaný rovněž setrval na svém stanovisku a odkázal na napadené rozhodnutí.

#### VI. Hodnocení věci soudem

19. Krajský soud přezkoumal v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s. ř. s.) napadené rozhodnutí žalovaného, včetně řízení předcházejícího jeho vydání, a dospěl k závěru, že žaloba **není důvodná** (§ 78 odst. 7 s. ř. s.).

##### VI. 1 Právní rámec

20. Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, stanoví:

§ 23 Základ daně

(3) Výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji podle odstavce 2

a) se zvyšuje o

2. částky, které nelze podle tohoto zákona zahrnout do výdajů (nákladů),

11. výši neuhrazeného dluhu zachyceného v účetnictví dlužníka odpovídajícího pohledávce, od jejíž splatnosti uplynulo 30 měsíců nebo se promlčela. ... Za dluhy se pro účely tohoto ustanovení v případě poplatníků, kteří vedou účetnictví, nepovažují dohadné položky pasivní nebo rezervy zachycené v účetnictví poplatníka v souladu se zvláštním právním předpisem

12. výši dluhu zachyceného v rozvaze, který zanikl jinak než splněním, započtením, splynutím práva s povinností u jedné osoby, dohodou, kterou se dosavadní dluh nahrazuje dluhem novým stejné hodnoty, nebo narovnáním, pokud nebyla podle právních předpisů upravujících účetnictví zaúčtována ve prospěch výnosů nebo se o tuto výši dluhu nezvyšuje výsledek hospodaření podle bodu 9; toto se nevztahuje na dluh, z jehož titulu vznikl výdaj (náklad), ale je výdajem (nákladem) na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, jen pokud byl zaplacen,...

(4) Do základu daně podle odstavce 1 se nezahrnují

d) částky, které již byly zdaněny podle tohoto zákona u téhož poplatníka nebo u poplatníka zaniklého bez provedení likvidace v případě, kdy jsou příjmem u jeho právního nástupce,

21. Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění do 31. 12. 2013, stanoví:

§ 23 Základ daně

(3) Výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji podle odstavce 2

a) se zvyšuje o

12. částku neuhrazeného závazku zachyceného v účetnictví dlužníka odpovídajícího pohledávce, od jejíž splatnosti uplynulo 36 měsíců nebo se promlčela

22. Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, stanoví:

§ 93 Důkazní prostředky

(4) Orgány veřejné moci a osoby, které mají listiny a další věci nezbytné pro správu daní, které mohou být důkazním prostředkem při správě daní, jsou povinny za podmínek podle § 58 na vyžádání správce daně listiny nebo jejich kopie a jiné věci vydat nebo zapůjčit k ohledání; ustanovení § 96 odst. 3 se použije obdobně. Vyžaduje-li to účel řízení, může si správce daně vyžádat úřední ověření předložené kopie.

## VI. 2 Právní posouzení

23. Žalobkyně vystavěla svou argumentaci na námitce nepřezkoumatelnosti a třech dalších hlavních žalobních bodech. Nejprve se soud musí zabývat námitkou nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí.

24. Příčinou nepřezkoumatelnosti může být buď nesrozumitelnost, nebo nedostatek důvodů. V obou případech však platí, že je potřeba s tímto institutem zacházet obezřetně a vyhradit jeho užití pouze těm případům, kdy vady odůvodnění reálně brání soudu v tom, aby napadené rozhodnutí přezkoumal (ve vztahu k soudním rozhodnutím srov. k nesrozumitelnosti rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 4. 2013, č. j. 6 Ads 17/2013-25, bod 19, k nedostatku důvodů pak usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 12. 2017, č. j. 2 As 196/2016-123, č. 3668/2018 Sb. NSS, body 29 - 30). Zejména je nutno zdůraznit, že správní orgán, stejně jako soud, není povinen vyvracet jednotlivě každou dílčí námitku, pokud své rozhodnutí jako celek logicky a přesvědčivě

odůvodní (viz nálezn Ústavního soudu ze dne 12. února 2009, sp. zn. III. ÚS 989/08). Rozhodnutí obou stupňů přitom tvoří jediný celek a navzájem se doplňují (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 2. 2013, č. j. 6 Ads 134/2012-47).

25. Žalobkyně spatřuje nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí ve skutečnosti, že žalovaný při posuzování polhůtních závazků (bod VI. 2. B níže) nevypořádal odvolací námitku ohledně dvojího zdanění (§ 23 odst. 4 ZDP). V této souvislosti zdejší soud připomíná, že pro nedostatek důvodů je rozhodnutí nepřezkoumatelné tehdy, nevypořádali se správní orgán s námitkami či návrhy účastníka správního řízení. Z odůvodnění správního rozhodnutí musí být mimo jiné zřejmé, z jakých důvodů správní orgán k námitkám či návrhům účastníka řízení nepřihlédl, případně proč považuje námitky za liché, a jaké skutečnosti vzal za podklad svého rozhodnutí. Nepřezkoumatelnost rozhodnutí pro nedostatek důvodů přitom musí být vykládána ve svém skutečném smyslu, tj. jako nemožnost přezkoumat určité rozhodnutí pro nemožnost zjistit vlastní obsah nebo konkrétní důvody, pro které bylo vydáno (např. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 2. 2008, č. j. 7 Afs 212/2006-76).
26. K takovéto situaci však v projednávané věci nedošlo. Napadené rozhodnutí je v části k polhůtním závazkům postaveno na závěru, že tento závazek nebyl jako polhůtní vůbec zdaněn ve zdaňovacím období let 2016 a 2017, ani v období následujícím. Tato námitka tedy byla implicitně vypořádána. S argumentem dvojího zdanění potom pracuje napadené rozhodnutí v části věnující se rozpuštění rezervy (body 16, 95-101). Nelze tudíž dojít k závěru, jak činí žalobkyně, že by žalovaný zcela rezignoval na svou povinnost svým rozhodnutím postihnout podstatu uplatněné námitky. Soud proto napadené rozhodnutí shledal přezkoumatelným, neboť žalovaný v něm své důvody pro své rozhodnutí jasně formuloval a pro žalobkyni je toto odůvodnění zjevně srozumitelné, neboť s ním v žalobě věcně polemizuje.
27. Krajský soud po přezkoumání napadeného rozhodnutí konstatuje, že se ztotožňuje se závěry žalovaného formulované v jeho odůvodnění a považuje je za zcela dostačující, srozumitelné a podrobně se vypořádávající s veškerými námitkami, které žalobkyně uvedla v odvoláních proti rozhodnutím správce daně. Tyto se do značné míry obsahově shodují s žalobními námitkami, a proto krajský soud v nyní projednávané věci považuje za dostačující, pokud se při vypořádání žalobních námitek odkáže na odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaného. Jak ostatně vyplývá z ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu, „[j]e-li rozhodnutí žalovaného správního orgánu řádně odůvodněno, je z něho zřejmé, proč žalovaný nepovažoval právní argumentaci účastníka řízení za důvodnou a proč jeho odvolací námitky považoval za liché, mylné nebo vyvrácené, shodují-li se žalobní námitky s námitkami odvolacími a nedochází-li krajský soud k jiným závěrům, je přípustné, aby si krajský soud správné závěry se souhlasnou poznámkou osvojil.“ (srov. rozsudky ze dne 27. 7. 2007, č. j. 8 Afs 75/2005-130, č. j. 1350/2007 Sb. NSS, ze dne 20. 7. 2016, č. j. 3 As 46/2014-28, či ze dne 25. 10. 2016, č. j. 7 As 175/2016-32), což je i případ v nyní projednávané věci.

#### VI. 2 A Opatření důkazního prostředku

28. Žalobkyně nejdříve poukazuje na nezákonné opatření důkazu správcem daně formou telefonického dotazu dne 11. 6. 2020 na hlavního účetního objednatele, který nebyl oprávněn za obchodní společnost jednat. K této námitce se již žalovaný vyjádřil v rámci odvolacího řízení. Soud na jednu stranu sdílí náhled žalovaného, že s ohledem na apelační princip, jímž je daňové řízení vedeno, nelze spatřovat pochybení správce daně v samotné

volbě časového období, kdy k oslovení objednatele došlo. Žalobkyně byla s touto skutečností seznámena v rámci projednání Zprávy o daňové kontrole dne 19. 6. 2020, kde je tato informace zaznamenána. Mohla poté proti opatření a hodnocení důkazních prostředků brojit po celou dobu odvolacího řízení a uplatňovat tak svá procesní práva.

29. O něco problematičtější jsou formální okolnosti, za nichž k tomuto vyžádání dle § 93 odst. 4 daňového řádu došlo. Soud je nicméně toho názoru, že to nemělo dopad na zákonnost dodatečných platebních výměrů správce daně, potažmo rozhodnutí žalovaného. Jednak ze spisového materiálu vyplývá, že správce daně pouze doplnil spisový materiál o důkazní prostředek, který již žalobkyně ve svém držení měla a jehož hodnocení obsahoval i výsledek kontrolního zjištění. V této fázi daňového řízení ještě nedošlo k definitivnímu rozhodnutí o výsledné dani. Navíc i žalobkyně v replice připouští, že tento důkazní prostředek nemohl mít vliv na výsledek daňové kontroly.

#### *VI. 2 B Posouzení polhůtních závazků (bonusů objednatele)*

30. Dále se soud zaměří na povinnost navýšit výsledek hospodaření o výši neuhrazeného dluhu. Žalobkyně jednak uvádí, že objednatel své pohledávky do roku 2014 vůči ní neuplatnil, byly řešeny teprve dohodou o narovnání z roku 2018. Této otázce se opět podrobně věnovalo napadené rozhodnutí. Ze správního spisu jednoznačně vyplývá, že na základě smlouvy mezi žalobkyní a objednatelem z roku 2008 vznikl objednateli nárok za jednotlivé roky na platbu (bonus). Byť se představa obou stran smlouvy o konečné výši bonusu lišila, důkazní prostředky svědčí o tom, že objednatel evidoval vůči žalobkyni v tomto smyslu pohledávky za roky, které byly předmětem výsledku hospodaření ve zdaňovacím období roku 2016 a 2017. V těchto zdaňovacích obdobích uplynulo 36 měsíců od splatnosti sjednaného bonusu za roky 2012, resp. 2013, s čímž spojuje § 23 odst. 3 písm. a) ZDP zvýšení výsledku hospodaření.
31. Žalovaný náležitě reagoval na odvolací námitky žalobkyně, mezi něž patří zejména tvrzení o vypořádání těchto pohledávek dohodou s objednatelem z roku 2018 o narovnání. Takováto soukromoprávní dohoda mezi dvěma obchodními partnery však nemůže překonat dříve vzniklý veřejnoprávní závazek pramenící ze ZDP. Žalobkyně je pochopitelně oprávněná sjednat si tento typ dohody, nic to však nemění na tom, že v důsledku polhůtního dluhu měla odpovídajícím způsobem navýšit výsledek hospodaření v daných zdaňovacích obdobích ve smyslu příslušných ustanovení ZDP.

#### *VI. 2 C Posouzení ročních stabilizačních prémie zaměstnancům*

32. Podle správce daně neprokázala žalobkyně, že stabilizační odměny zaměstnanců představují nárokovou složku mzdy. Ke dni 31. 12. 2016 zahrnula žalobkyně předpis ročních stabilizačních prémie ve výši 12 066 162 Kč do nákladů vynaložených na dosažení, zajištění a udržení příjmů v roce 2016. Ke dni 31. 12. 2017 tímto způsobem zahrnula do nákladů za rok 2017 částku 5 999 700 Kč.
33. Žalobkyně označuje tyto závěry za spekulativní a s odkazem na příslušnou interní směrnici a judikaturu Nejvyššího správního soudu (rozsudek ze dne 26. 9. 2012, č. j. 8 Afs 1/2012-58) vysvětluje, že stabilizační odměny představují nárokovou složku mzdy. Jednatel rozhoduje pouze o výši a termínu vyplacení, to však nijak nezpochybnuje právní nárok jednotlivých zaměstnanců na výplatu prémie. V minulosti se nestalo, že by nějakému zaměstnanci byla tato prémie upřena.

34. Soud rozumí stanovisku žalobkyně, že znalost výše nároku jednotlivých zaměstnanců bez uzavření hospodářských výsledků k datu 31. 12. je fakticky nemožná. Žalovaný však svou argumentaci nestaví výhradně na časovém okamžiku znalosti výše částky prémie. Především upozorňuje na formulaci interní směrnice, jež umožňuje jednateli určit výši výplaty a také danou prémie nepřiznat. Tím jednatel nerozhoduje pouze o „výplatě“, ale fakticky i o nároku. Podstata prémie se tím mění z nárokové na fakultativní. Na tom nic nemění skutečnost, zda žalobkyně tyto nástroje využívá, neboť pro daňovou uznatelnost je rozhodující charakter dané složky mzdy.
35. Pokud jde o žalobkyní citovanou judikaturu, Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 26. 9. 2012, č. j. 8 Afs 1/2012-58, dospěl k závěru o nárokové povaze složky mzdy na základě toho, že kritéria pro její výpočet byla dána předem, byla stanovena jednoznačně a objektivně v závislosti na hospodářských výsledcích: *„Nárok na odměnu vznikl již splněním sjednaných podmínek. Schválení příslušnými osobami mělo s ohledem na způsob výpočtu výše odměny deklaratorní význam, a to na rozdíl od případu řešeného v rozsudku sp. zn. 8 Afs 35/2010. Z předložených smluv nelze vyvodit, že by nárok na vznik odměny a její výši závisel na subjektivní úvaze nebo vlastním hodnocení nadřízeného vedoucího pracovníka - generálního ředitele (pro vrcholový management) či ředitele úseku (pro střední management). Skutkově se tedy rozsudek Nejvyššího správního soudu liší od projednávané věci a nelze ho na ni vztáhnout. Podle směrnice měl jednatel dvojitou možnost modifikace výše stabilizační prémie. Směrnice skutečně nastavuje předvídatelný způsob vypočtení nároku. Jednatel je ovšem podle směrnice oprávněn stanovit odlišný obecný způsob výpočtu pro vznik nároku. Dále je oprávněn v individuální rovině při rozhodování o výši vyplacené částky rozhodnout o nepřiznání prémie jednotlivým zaměstnancům. Soud nijak nezpochybnuje vůči zaměstnancům vstřícné nastavení motivačních prémie. Protože však směrnice umožňuje tento dvojitý vstup jednatel do rozhodování o prémie, nelze ji označit za nárokovou podle citované judikatury. Soud tedy akceptuje odůvodnění této části napadeného rozhodnutí.*

#### VI. 2 D Ostatní námítky

36. Žalobkyně závěrem krátce napadenému rozhodnutí vytýká, že dodatečně zdaněné rozpuštění rezervy na opravu nákladního automobilu se dle § 23 odst. 4 písm. d) ZPD do základu daně nezahrnuje. Soud sdílí náhled žalovaného, který s odkazem na § 7 zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, uvedl, že v rámci věcné a časové souvislosti měla žalobkyně promítnout zrušení rezervy ve výši 200 000 Kč ve zdaňovacím období roku 2017, kdy předmětný majetek také prodala.

#### VII. Závěr a náklady řízení

37. Na základě výše řečeného soud uzavírá, že žalovaný se adekvátně zabýval důvody pro vydání dodatečných platebních výměrů a přílehavě reagoval na odvolání žalobkyně. Krajský soud proto dospěl k závěru, že je nutno žalobu dle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítnout, neboť není důvodná.
38. 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, jenž ve věci úspěch neměl. Žalobkyně ve věci úspěch neměla, a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníkovi řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho

běžné administrativní činnosti nevznikly, neboť nepřesahují rámec jeho běžné úřední činnosti (viz usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 31. 3. 2015, č. j. 7 Afs 11/2014-47, č. 3228/2015 Sb. NSS), proto mu soud náhradu nákladů řízení nepřiznal.

**Poučení:**

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. 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 zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Brno 6. listopadu 2024

Zuzana Bystřická v.r.  
předsedkyně senátu