



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Aleše Roztočila a soudců JUDr. Tomáše Herce a Mgr. Petry Weissové v právní věci žalobkyně: **NAREX Ždánice, spol. s r. o.**, se sídlem Městečko 250, Ždánice, zastoupená JUDr. Jakubem Hlínou, LL.M., advokátem se sídlem Havlíčkova 1680/13, Praha 1, proti žalovanému: **Finanční úřad pro Jihomoravský kraj**, se sídlem náměstí Svobody 98/4, Brno, ve věci ochrany před nezákonným zásahem žalovaného spočívajícím v zahájení a provádění daňové kontroly daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2019, zahájené oznámením ze dne 8. 9. 2023, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 24. 10. 2024, č. j. 31 A 99/2023-97,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žalobkyni **s e v r a c í** zaplacený soudní poplatek za kasační stížnost ve výši **5.000 Kč**. Tato částka bude vyplacena k rukám advokáta JUDr. Jakuba Hlíny, LL.M., z účtu Nejvyššího správního soudu do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.
- III. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Věc se týká daňové kontroly, jejímž předmětem byla daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2019. Jejímu zahájení předcházela žádost o výměnu informací podle § 9 zákona č. 164/2013 Sb., o mezinárodní spolupráci při správě daní a o změně dalších souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o mezinárodní spolupráci při správě daní“). Jde o to, zda tato žádost nebyla zjevně

nadbytečná nebo účelová. Pokud by tomu tak bylo, neměla by za následek stavění běhu lhůty pro stanovení daně podle § 148 odst. 4 písm. f) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, v důsledku čehož by byla daňová kontrola zahájena nezákonně až po uplynutí této lhůty. Nejvyšší správní soud (dále též „NSS“) již ve stejné věci jednou rozhodl zrušujícím rozsudkem ze dne 17. 9. 2024, č. j. 9 Afs 122/2024-40.

[2] Žalovaný zahájil dne 19. 3. 2019 u žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) daňovou kontrolu, jejímž předmětem byla daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2017. V jejím průběhu ověřil, že stěžovatelka uplatnila do nákladů částku 4 909 600 Kč (resp. 11 x 17.000 eur) za nájem automatického frézovacího centra GBA-203-CCN, výrobní číslo 71468 (dále jen „závitová bruska“). Stěžovatelka za účelem prokázání, že jde o náklady na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů ve smyslu § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, doložila smlouvu o pronájmu závitové brusky ze dne 20. 12. 2016 (dále jen „smlouva o nájmu“), kterou uzavřela se společností VERNAY SWISS Ltd., se sídlem Wenlock Road 20-22, Londýn, Spojené království Velké Británie a Severního Irska (dále jen „společnost VERNAY“). Ve smlouvě bylo uvedeno, že výrobcem závitové brusky byla společnost SMS Maschinenbau GmbH, se sídlem Brunnenstrasse 117-119, Albstadt, Spolková republika Německo (dále jen „společnost SMS“). Úhrada nájemného ve výši 17.000 eur měsíčně byla v souladu se smlouvou stěžovatelkou hrazena bezhotovostním převodem na účet vedený u banky Česká spořitelna, a.s. v měně euro. Majitelem a současně disponentem účtu byla obchodní společnost Gold Wagon s.r.o., se sídlem třída Kpt. Jaroše 1922/3, Brno (dále jen „společnost Gold Wagon“). Tento pronájem trval v letech 2017 až 2021.

[3] V průběhu daňové kontroly žalovaný odeslal německému správci daně žádost o výměnu informací podle § 9 zákona o mezinárodní spolupráci při správě daní, aby ověřil okolnosti pořízení závitové brusky společností VERNAY od společnosti SMS. Z odpovědi na tuto žádost vyplynulo, že úhradu kupní ceny za závitovou brusku uskutečnila ze svého účtu společnost Gold Wagon, nikoli společnost VERNAY. Žalovaný následně ověřil, že tuto částku poskytli společnosti Gold Wagon ze svých účtů všichni tři jednatele stěžovatelky. Finanční prostředky ve výši sjednaného nájmu 17.000 eur měsíčně hrazené stěžovatelkou na účet společnosti Gold Wagon se následně vracely zpět na účty jednatelů stěžovatelky.

[4] Dále žalovaný odeslal dne 18. 3. 2022 žádost o výměnu informací britskému správci daně (dále jen „mezinárodní dožádání“), v níž na základě čl. 25 Smlouvy mezi vládou České a Slovenské Federativní Republiky a vládou Spojeného království Velké Británie a Severního Irska o zamezení dvojího zdanění v oboru daní z příjmů a zisků z majetku, vyhlášené pod č. 89/1992 Sb., žádal o ověření následujících skutečností týkajících se nájemního vztahu mezi stěžovatelkou a společností VERNAY:

- zda společnost VERNAY evidovala závitovou brusku v majetku v roce 2017,
- jakým způsobem byla závitová bruska využívána společností VERNAY pro podnikání od roku pořízení, tzn. od 15. 12. 2016 do 28. 2. 2021,
- zda případné výnosy plynoucí v souvislosti s vlastnictvím závitové brusky byly společností VERNAY zdaněny,
- zda případné výnosy plynoucí v souvislosti s vlastnictvím závitové brusky byly společností VERNAY uhrazeny (současně požádal o zaslání kopií dokladů o úhradě),

pokračování

- jaké obchodní vztahy měla společnost VERNAY se společností Gold Wagon v letech 2017 až 2021,
- z jakého důvodu byl ve smlouvě o nájmu uveden účet společnosti Gold Wagon, a nikoli společnosti VERNAY.

[5] V průběhu daňové kontroly žalovaný provedl dne 31. 3. 2022 výslech svědka Radka Stríže, jednatele společnosti VERNAY (dále také jen „svědek“). Předmětem jeho výslechu bylo ověření obchodní spolupráce mezi společností VERNAY a stěžovatelkou v roce 2017. Dne 18. 8. 2022 byla žalovanému doručena odpověď na mezinárodní dožádání.

[6] Dne 8. 12. 2022 vydal žalovaný výzvu k podání dodatečného daňového tvrzení k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2019 č. j. 4833433/22/3013-50521-705773. Uvedl v ní, že v nákladech je uplatněna částka představující 12 x 17.000 eur v rozporu s § 24 odst. 1 ve spojení s § 23 odst. 10 zákona o daních z příjmů. Stěžovatelka ve své odpovědi ze dne 5. 1. 2023 uvedla, že s výzvou nesouhlasí a na jí podaném daňovém přiznání na daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2019 plně trvá.

[7] Žalovaný zaslal stěžovatelce oznámení o zahájení daňové kontroly ze dne 8. 9. 2023, č. j. 3974823/23/3013-60561-705639. Jeho doručením dne 11. 9. 2023 u ní podle § 87 odst. 1 daňového řádu zahájil daňovou kontrolu, jejímž předmětem byla daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období let 2018 až 2021 v rozsahu omezeném na náklady spojené s nájmem závitové brusky na základě smlouvy o nájmu.

II. Rozsudek krajského soudu

[8] Stěžovatelka podala u Krajského soudu v Brně (dále jen „krajský soud“) žalobu na ochranu před nezákonným zásahem žalovaného spočívajícím v zahájení a provádění daňové kontroly, jejímž předmětem byla daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období let 2018 a 2019. Podle stěžovatelky byla daňová kontrola v tomto rozsahu zahájena po uplynutí lhůty pro stanovení daně.

[9] Krajský soud rozsudkem ze dne 3. 4. 2024, č. j. 31 A 99/2023-68, shledal nezákonný zásah žalovaného v zahájení a provádění daňové kontroly na daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2018 (výrok I.) a zakázal mu v provádění daňové kontroly za toto zdaňovací období pokračovat (výrok II.). V části, ve které se stěžovatelka domáhala vyslovení nezákonnosti zahájení a provádění daňové kontroly na uvedenou daň za zdaňovací období roku 2019, žalobu zamítl (výrok III.) a rozhodl o nákladech řízení (výroky IV. a V.).

[10] Proti tomuto rozsudku podala stěžovatelka kasační stížnost. Nejvyšší správní soud o ní rozhodl již zmíněným rozsudkem č. j. 9 Afs 122/2024-40 tak, že rozsudek krajského soudu v rozsahu výroků III., IV. a V. zrušil a věc vrátil krajskému soudu k dalšímu řízení. V části, ve které kasační stížnost směřovala proti výroky I. a II. tohoto rozsudku, ji podle § 46 odst. 1 písm. c) ve spojení s § 120 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), odmítl jako návrh podaný osobou k tomu zjevně neoprávněnou.

[11] Důvodem částečného vyhovění kasační stížnosti byla nepřezkoumatelnost rozsudku krajského soudu, jde-li o vypořádání žalobních námitek stěžovatelky. Ta namítala, že ve věci nebyly splněny podmínky stavění lhůty pro stanovení daně podle § 148 odst. 4 písm. f) daňového řádu, které Nejvyšší správní soud formuloval v rozsudku ze dne 23. 8. 2022, č. j. 3 Afs 24/2021-75, a tudíž daňová kontrola za zdaňovací období let 2018 a 2019 byla zahájena až po uplynutí této lhůty. Těmito podmínkami byly také nemožnost získání požadované informace nebo důkazu bez mezinárodní spolupráce a účelnost mezinárodní spolupráce v tom smyslu, že z hlediska účelu daňového řízení nejsou požadované informace zjevně nadbytečné.

[12] Z rozsudku krajského soudu nebylo možné v dostatečné míře zjistit důvody, pro které námitky stěžovatelky nebyly shledány důvodnými. Krajský soud se v podstatě omezil na shrnutí otázek, které žalovaný v mezinárodním dožádání položil britskému správci daně (bod 19 zrušeného rozsudku), a na konstatování, že „sdělení některých informací (např. zda bylo nájemné hrazeno a výnosy zdaněny) nemohl dostatečně hodnověrně nahradit výslech jednatele společnosti Vernay, neboť žalovaný požadoval jejich ověření po správci daně“ (bod 20 zrušeného rozsudku). Tato úvaha měla odůvodnit splnění podmínky objektivní potřeby mezinárodní spolupráce, vyplývá z ní však pouze to, že žalovaný požádal o sdělení informací britského správce daně, v důsledku čehož samotný výslech svědka neměl postačovat. Teprve v další části odůvodnění bylo konstatováno, že o důvodnosti tohoto postupu svědčí i odmítnutí svědka odpovědět na některé otázky, případně jejich nesprávné zodpovězení. Podle stěžovatelky měla být objektivní potřeba mezinárodního dožádání posuzována k okamžiku, kdy je žalovaný vůči britskému správci daně učinil. Výslech svědka byl ale proveden až s několikátýdenním odstupem, pročez jím nelze argumentovat. Tato námitka zůstala nevypořádána. Zrušený rozsudek zároveň postrádal jakékoli odůvodnění účelnosti informací požadovaných prostřednictvím mezinárodního dožádání.

[13] Krajský soud ve věci znovu rozhodl nyní napadeným rozsudkem. Tím zamítl žalobu stěžovatelky v části, ve které se domáhala vyslovení nezákonnosti zahájení a provádění daňové kontroly daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2019 a zákazu pokračování v daňové kontrole (výrok I.). Zároveň rozhodl o nákladech řízení (výroky II. a III.). Setrval tak na svém právním názoru, že mezinárodní dožádání bylo způsobilé ovlivnit běh lhůty pro stanovení daně podle § 148 odst. 4 písm. f) daňového řádu, a doplnil důvody, pro které má výše uvedené podmínky za splněné.

[14] K podmínce objektivní potřeby mezinárodní spolupráce krajský soud uvedl, že „sdělení některých informací (např. zda bylo nájemné hrazeno a výnosy zdaněny) nemohl dostatečně hodnověrně nahradit výslech jednatele společnosti Vernay, neboť ten by nemusel tyto skutečnosti pravdivě sdělit a požadované doklady předložit (např. zda společnost Vernay evidovala závitovou brusku v majetku a zda výnosy z údajného nájemního vztahu skutečně obdržela, vykazovala a zdaňovala). Žalovaný tak zcela správně požadoval jejich ověření po britském správci daně, neboť společnost Vernay je britskou společností se sídlem ve Velké Británii. To ostatně posléze potvrdil i protokol o výslechu jednatele společnosti Vernay, z něhož plyne, že jednatel na řadu otázek odmítl odpovědět (otázky týkající se hrazení nájemného a spolupráce se společností Gold Wagon) a na některé odpověděl nesprávně (zda nájem stále

pokračování

probíhá). Navíc byly požadovány i informace z účetnictví společnosti Vernay a doložení konkrétních dokladů (jak vyplynulo z protokolu, ty také jednatel nepředložil)“ (body 21 a 22 napadeného rozsudku).

[15] Jde-li o naplnění druhé podmínky, krajský soud nejprve popsal okolnosti, za kterých žalovaný nabyl pochybnosti o tom, že částka placená za pronájem závitové brusky byla nákladem stěžovatelky na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů podle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Následně konstatoval, že mezinárodním dožádáním zjišťované otázky směřovaly k ověření, zda k plnění, které stěžovatelka uplatnila jako nákladovou položku, skutečně došlo. K vyvrácení nebo potvrzení pochybností žalovaného, které se týkaly existence nájemního vztahu mezi stěžovatelkou a společností VERNAY, jistě mohlo přispět zjištění, zda společnost VERNAY evidovala závitovou brusku v majetku a zda výnosy z údajného nájemního vztahu skutečně obdržela, vykazovala a zdaňovala (body 23 až 26 napadeného rozsudku).

III. Kasační stížnost žalobkyně

[16] Stěžovatelka napadla rozsudek krajského soudu kasační stížností z důvodů, které podřazuje pod § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s., navrhla jej zrušit a věc vrátit krajskému soudu k dalšímu řízení. V kasační stížnosti namítá nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku, kterou spatřuje v nedostatečném vypořádání se s jejími žalobními důvody.

[17] K podmínce objektivní potřeby mezinárodní spolupráce krajský soud pouze obecně uvádí, že informace požadované v mezinárodním dožádání nemohly být dostatečně hodnověrně opatřeny vlastní činností žalovaného, nijak však neodůvodňuje, v čem by tyto informace měly být tak specifické a z jakého důvodu by nemohly být zjištěny při výslechu jednatele společnosti VERNAY. Otázky, které byly tomuto svědkovi kladené při výslechu provedeném až po odeslání mezinárodního dožádání, totiž sledovaly zcela identický cíl. Podle stěžovatelky neexistoval žádný objektivní důvod domnívat se, že svědek nebude schopen na položené otázky odpovědět, nebo že budou jím sdělené informace nevěrohodné.

[18] Krajský soud odůvodňuje objektivní potřebu mezinárodní spolupráce tím, že svědek při výslechu na řadu otázek odmítl odpovědět, na některé otázky odpověděl nesprávně a nepředložil informace z účetnictví. Podle stěžovatelky ale nelze posuzovat naplnění podmínek vyplývajících z rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 3 Afs 24/2021-75 „zpětně“ podle výsledku jiného úkonu, ale musí být naplněny i posuzovány ke dni, kdy orgán finanční správy k mezinárodnímu dožádání přistoupí. Právě k tomuto dni je nutné určit, zda je mezinárodní dožádání objektivně potřebné, jelikož informace v něm požadované nelze získat z vlastní činnosti. S touto argumentací stěžovatelky se krajský soud vůbec nevypořádal.

[19] Mezinárodní dožádání podle stěžovatelky nesplňovalo ani druhou podmínku vyplývající z rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 3 Afs 24/2021-75, týkající se relevance otázek položených v mezinárodním dožádání k daňové povinnosti kontrolovaného subjektu. Krajský soud vychází z nesprávného předpokladu, že otázky položené v mezinárodním dožádání směřovaly k ověření existence nájemního vztahu mezi

stěžovatelkou a společností VERNAY. Žádná z otázek však k tomuto cíli nemířila. Existence nájemního vztahu navíc nebyla mezi stranami sporná. Položené otázky se týkaly využití závitové brusky společností VERNAY, účetnictví společnosti VERNAY a vztahu mezi společností VERNAY a společností Gold Wagon. Krajský soud se zjevně nesprávně seznámil s položenými otázkami, což je důvod, pro který má stěžovatelka námitku směřující k jejich relevanci za nevypořádanou. Podle jejího názoru nebyly podmínky stavění lhůty ke stanovení daně podle § 148 odst. 4 písm. f) daňového řádu naplněny a daňová kontrola byla nezákonně zahájena po uplynutí lhůty pro stanovení daně.

IV. Vyjádření žalovaného a replika žalobkyně

[20] Žalovaný se ve svém vyjádření ztotožnil s posouzením věci krajským soudem, jehož rozsudek považuje za přezkoumatelný a zákonný. Zopakoval, že lhůta pro stanovení daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2019 byla přerušena mezinárodním dožádáním, v důsledku čehož by uplynula dne 2. 12. 2023. Oznámení o zahájení daňové kontroly, které bylo stěžovatelce doručeno dne 11. 9. 2023, mělo nicméně za následek, že tato lhůta začala běžet znovu a nyní uplyne až dne 11. 9. 2026.

[21] Mezinárodní dožádání bylo podle žalovaného relevantní, neboť zkoumalo skutečnosti, které ovlivňují správné stanovení daně nejen za zdaňovací období roku 2017, ale i za následující zdaňovací období, včetně roku 2019. Tím umožnilo posoudit splnění hmotněprávních podmínek podle § 24 odst. 1 zákona daních z příjmů, tedy zda neexistoval ucelený řetězec postupů zainteresovaných osob, který měl směřovat primárně k neodvedení daně ve správné výši v uvedených letech. Žalovaný při daňové kontrole za zdaňovací období roku 2017 zjistil, že platby nájemného za pronájem závitové brusky od společnosti VERNAY směřovaly na účet jiné společnosti, což v něm vzbudilo pochybnosti o oprávněnosti vykázaných nákladů. Prostřednictvím mezinárodního dožádání tak prověřoval, zda vůbec bylo realizováno toto plnění, které stěžovatelka uplatnila v nákladech vynaložených na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Položené dotazy směřovaly ke zjištění skutečností týkajících se realizovaných transakcí a k získání důkazu o proběhlých platbách. Na mezinárodní dožádání proto nelze nahlížet jako na neúčelné.

[22] Informace, které žalovaný požadoval v mezinárodním dožádání po britském správci daně, nemohly být dostatečně hodnověrným způsobem opatřeny jeho vlastní činností a primárně souvisely se skutečnostmi vztahujícími se ke zdanění výnosů společností VERNAY. Britská daňová správa je jediným zdrojem objektivních informací plynoucích z daňové oblasti. Dozor nad správností a úplností zdanění příjmů u společnosti VERNAY je výhradně v její dispozici. Žalovaný navrhl kasační stížnost zamítnout.

[23] Stěžovatelka reagovala na vyjádření žalovaného replikou. Vyjádření žalovaného jen potvrzuje neúčelnost otázek položených v mezinárodním dožádání, neboť se vztahovaly ke zdanění výnosů společnosti VERNAY, což není rozhodné pro naplnění podmínek § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Britská daňová správa rozhodně není jediným objektivním zdrojem informací v oblasti daňových povinností, jelikož položené otázky nesměřovaly k probíhajícím kontrolním postupům ani jejich výsledkům, ale pouze k ověření, zda bylo nájemné zdaněno a daň uhrazena. Tyto informace mohl dostatečně

pokračování

hodnověrně poskytnout i jednatel společnosti. Stěžovatelka setrvala na své argumentaci z kasační stížnosti a zopakovala důvody, pro které by měl být napadený rozsudek zrušen a věc vrácena krajskému soudu k dalšímu řízení.

V. Procesní předpoklady řízení o kasační stížnosti

[24] Podle § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s. „[k]asační stížnost je nepřípustná proti rozhodnutí, jímž soud rozhodl znovu poté, kdy jeho původní rozhodnutí bylo zrušeno Nejvyšším správním soudem; to neplatí, je-li jako důvod kasační stížnosti namítáno, že se soud neřídil závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu“.

[25] Toto ustanovení brání Nejvyššímu správnímu soudu, aby znovu meritorně rozhodoval ve věci, v níž už jednou vyslovil svůj právní názor, jestliže byl tento právní názor krajským soudem respektován (srov. nález Ústavního soudu ze dne 8. 6. 2005, sp. zn. IV. ÚS 136/05, N 119/37 SbNU 519). Platí, že „zruší-li Nejvyšší správní soud v řízení o kasační stížnosti rozhodnutí krajského soudu, je vysloveným právním názorem vázán nejen krajský soud, ale také Nejvyšší správní soud sám, rozhoduje-li za jinak nezměněných poměrů v téže věci o kasační stížnosti proti novému rozhodnutí krajského soudu. Změny původně vysloveného právního názoru se senát, který o nové kasační stížnosti rozhoduje, nemůže domoci ani předložením věci rozšířenému senátu postupem podle § 17 s. ř. s.“ (usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 8. 7. 2008, č. j. 9 Afs 59/2007-56, č. 1723/2008 Sb. NSS). Takto vyjádřená kasační závaznost chrání právní jistotu osob, o jejichž práva a povinnosti ve věci jde. Odporovalo by smyslu kasačního rozhodování, mohl-li by tentýž soud svůj jednou vyslovený právní názor v konkrétní věci opakovaně přehodnocovat (srov. nálezy Ústavního soudu ze dne 2. 4. 1998, sp. zn. III. ÚS 425/97, N 42/10 SbNU 285, nebo ze dne 13. 11. 2007, sp. zn. IV. ÚS 301/05, N 190/47 SbNU 465, body 57 a 58).

[26] Nepřípustnost kasační stížnosti podle § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s. se nicméně neuplatní bezvýjimečně. Jednu z výjimek stanoví přímo uvedené ustanovení pro případ, kdy stěžovatel tvrdí, že se krajský soud neřídil závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu. Jejím smyslem není umožnit přehodnocení původního právního názoru, nýbrž naopak jeho prosazení za situace, kdy jej krajský soud nerespektoval. Další výjimky, které vyplývají z ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu, umožňují účastníkům řízení uplatnit v opětovném řízení o kasační stížnosti ve stejné věci důvody, které buď nemohli uplatnit dříve nebo se jimi uvedený soud doposud nemohl zabývat (srov. nález Ústavního soudu sp. zn. IV. ÚS 136/05). Tak je tomu i v případě, že původní rozhodnutí krajského soudu bylo zrušeno z důvodu nepřezkoumatelnosti (srov. usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 22. 3. 2011, č. j. 1 As 79/2009-165, č. 2365/2011 Sb. NSS, bod 24).

[27] Nejvyšší správní soud rozsudkem č. j. 9 Afs 122/2024-40 zrušil původní rozsudek krajského soudu pro jeho nepřezkoumatelnost. Krajský soud se nevypořádal s námitkou stěžovatelky, že objektivní potřeba mezinárodního dožádání měla být posuzována k okamžiku, kdy je žalovaný vůči britskému správci daně učinil, a nikoli zpětně podle výsledku svědecké výpovědi. Rovněž zcela opomněl argumentaci týkající se účelnosti informací požadovaných v mezinárodním dožádání. Poté, co krajský soud v nyní napadeném rozsudku doplnil odůvodnění svého rozhodnutí, podala stěžovatelka novou kasační stížnost. V ní uplatnila námitku, že se krajský soud neřídil závazným právním

názorem vysloveným ve zrušujícím rozsudku Nejvyššího správního soudu a že jeho rozsudek je nadále nepřezkoumatelný. Současně se dovolává nesprávnosti právních závěrů týkajících se objektivní potřeby mezinárodního dožádání a účelnosti mezinárodním dožádáním požadovaných informací, které krajský soud vyslovil v napadeném rozsudku a jimiž se Nejvyšší správní soud zatím nezabýval. Kasační stížnost podaná z těchto důvodů není nepřijatelná podle § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s.

[28] Vzhledem k tomu, že kasační stížnost byla podána osobou k tomu oprávněnou, včas, z důvodů, které zákon připouští, a stěžovatelka je zastoupena advokátem, bylo možné se jí zabývat věcně.

VI. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[29] Nejvyšší správní soud přezkoumal rozsudek krajského soudu v mezích rozsahu kasační stížnosti a v ní uplatněných důvodů, jakož i z hlediska možných vad, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[30] Kasační stížnost není důvodná.

[31] Předmětem přezkumu byly námitky nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku krajského soudu, jakož i v něm provedeného nesprávného právního posouzení věci, jde-li o podmínky, za nichž mohlo mít mezinárodní dožádání podle § 9 zákona o mezinárodní spolupráci při správě daní za následek stavění běhu lhůty pro stanovení daně podle § 148 odst. 4 písm. f) daňového řádu.

VI.a Námitka nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku

[32] Rozhodnutí soudu je nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů, není-li z jeho odůvodnění zřejmé, jakými úvahami se krajský soud řídil při hodnocení skutkových i právních otázek a jakým způsobem se vyrovnal s argumenty účastníků řízení (např. rozsudek NSS ze dne 29. 7. 2004, č. j. 4 As 5/2003-52). Soud nicméně nemá povinnost vypořádat se s každým dílčím tvrzením či argumentem, postaví-li proti tvrzení účastníka řízení ucelenou argumentaci, z níž vyplývá, že jeho námitky jako celek neobstojí (např. nálezy Ústavního soudu ze dne 12. 2. 2009, sp. zn. III. ÚS 989/08, N 26/52 SbNU 247).

[33] Krajský soud se v napadeném rozsudku zabýval námitkami stěžovatelky, že mezinárodní dožádání nemohlo ovlivnit běh lhůty pro stanovení daně podle § 148 odst. 4 písm. f) daňového řádu (body 21 až 26 napadeného rozsudku, jejichž shrnutí je obsaženo v bodech 14 a 15 tohoto rozsudku). I když je jeho právní argumentace ve vztahu k podmínce objektivní potřeby mezinárodní spolupráce v novém rozsudku poměrně stručná, Nejvyšší správní soud považuje napadený rozsudek v této části za přezkoumatelný. Z jeho odůvodnění jsou seznatelné důvody, pro které krajský soud považoval tuto podmínku za splněnou. Není podstatné, že výslovně nereagoval na námitku stěžovatelky, že objektivní potřeba mezinárodní spolupráce měla být posuzována ke dni, kdy k ní finanční správa přistoupila. V napadeném rozsudku ji totiž k tomuto dni posuzoval. Pakliže poukázal na následný výsledek svědka, který byl proveden několik dní po odeslání dožádání, učinil tak pouze podpůrně.

pokračování

[34] Nepřezkoumatelnými nejsou ani závěry krajského soudu týkající se podmínky účelnosti mezinárodním dožádáním požadovaných informací. Krajský soud v napadeném rozsudku uvedl, která konkrétní popsání skutková zjištění vedla žalovaného k potřebě ověřit, zda skutečně bylo uskutečněno plnění, které stěžovatelka uplatnila jako nákladovou položku. Rovněž vysvětlil, že otázky položené britskému správci daně, které byly zformulovány v mezinárodním dožádání, byly k tomuto ověření způsobilé přispět. Pokud měl žalovaný pochybnosti o existenci nájemního vztahu a o tom, zda částky placené jako nájemné skutečně nájemným byly, bylo logické, že se pokusil tyto pochybnosti vyvrátit či potvrdit zjištěním, zda společnost VERNAY evidovala závitovou brusku v majetku a zda výnosy z údajného nájemního vztahu skutečně obdržela, vykazovala a zdaňovala. Napadený rozsudek tudíž není nepřezkoumatelný.

VI.b Východiska přezkumu zahájení a provádění daňové kontroly

[35] Jde-li o ostatní námitky týkající se věcného posouzení žaloby krajským soudem, Nejvyšší správní soud předně připomíná, že žalobou na ochranu před nezákonným zásahem se lze domáhat soudní ochrany před různými aspekty daňové kontroly (§ 85 až 89 daňového řádu). Soudní ochrana přichází v úvahu i před zásahem spočívajícím v tom, že *„daňová kontrola byla vůbec zahájena nebo že vůbec probíhá. Součástí zákonných limitů kontroly jsou totiž časové i jiné podmínky jejího zahájení a provádění (zejména zahájení a provádění kontroly jen ve lhůtě pro stanovení daně, viz zejm. § 148 odst. 3 daňového řádu, a zahájení opakované daňové kontroly jen za splnění podmínek podle § 85 odst. 5 daňového řádu). [...] Soudní ochrana proti daňové kontrole směřuje k tomu, aby zajistila, že správce daně uplatní své pravomoci v souladu se zákonem“* (usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 16. 11. 2016, č. j. 1 Afs 183/2014-55, č. 3566/2017 Sb. NSS, body 42 a 43). Posouzení zákonnosti postupu žalovaného spočívajícího v zahájení a provádění daňové kontroly závisí na tom, zda se tak stalo před uplynutím lhůty pro stanovení daně. Okamžikem uplynutí této lhůty oprávnění stanovit daň zaniká, čímž pozbývá smyslu i případná daňová kontrola.

[36] Pro posouzení, zda byla daňová kontrola zahájena a prováděna v souladu se zákonem, byla rozhodná následující zákonná úprava. Podle § 148 odst. 1 daňového řádu *„[d]aň nelze stanovit po uplynutí lhůty pro stanovení daně, která činí 3 roky. Lhůta pro stanovení daně počne běžet dnem, v němž uplynula lhůta pro podání řádného daňového tvrzení, nebo v němž se stala daň splatnou, aniž by zde byla současně povinnost podat řádné daňové tvrzení.“* Na běh lhůty pro stanovení daně ovšem mohou mít vliv skutečnosti, s nimiž zákon spojuje její přerušení nebo stavění. K přerušení dochází mimo jiné zahájením daňové kontroly. Ustanovení § 148 odst. 3 daňového řádu stanoví, že *„[b]yla-li před uplynutím lhůty pro stanovení daně zahájena daňová kontrola, podáno řádné daňové tvrzení nebo oznámena výzva k podání řádného daňového tvrzení, běží lhůta pro stanovení daně znovu ode dne, kdy byl tento úkon učiněn“*. Stavění lhůty může být následkem také mezinárodního dožádání. Podle § 148 odst. 4 písm. f) daňového řádu *„[l]hůta pro stanovení daně neběží po dobu ode dne odeslání žádosti o mezinárodní spolupráci při správě daní až do dne obdržení odpovědi na tuto žádost nebo do dne odeslání oznámení o ukončení mezinárodní spolupráce při správě daní v dané věci“*. Zároveň platí omezení stanovené v § 148 odst. 5

daňového řádu, že „[l]hůta pro stanovení daně končí nejpozději uplynutím 10 let od jejího počátku podle odstavce 1“.

[37] Pro běh lhůty pro stanovení daně má význam také § 136 odst. 1 daňového řádu, podle něhož se „[d]aňové přiznání u daní vyměřovaných za zdaňovací období, které činí nejméně 12 měsíců, [...] podává nejpozději do 3 měsíců po uplynutí zdaňovacího období“. Jak ale stanoví § 136 odst. 2 písm. b) bod 1 daňového řádu, „lhůta pro podání daňového přiznání podle odstavce 1 se prodlužuje na 6 měsíců po uplynutí zdaňovacího období, pokud má daňový subjekt zákonem uloženou povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem“.

[38] K tomu, aby mezinárodní dožádání mělo za následek stavení lhůty pro stanovení daně podle § 184 odst. 4 písm. f) daňového řádu, musí být splněny obecné požadavky vztahující se na úkony správce daně. Především nesmí jít o úkon, který je učiněn toliko formálně (typicky za účelem oddálení konce lhůty pro stanovení daně). Uplatní se zde závěry, které sice Nejvyšší správní soud vyslovil v souvislosti se zásahem do práv daňového subjektu nedůvodným opakováním daňové kontroly, jsou však zobecnitelné pro jakékoli úkony správce daně: „Správci daně svědčí značná míra uvážení ohledně jejího vedení, aby mohl být dosažen základní cíl správy daní, tedy správné zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady. To zahrnuje posuzování a dokazování různých i méně pravděpodobných variant předpokládaného skutkového stavu, než dojde k odstranění pochybností, přičemž správce daně je povinen přiblížit ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo. Proto na dílčí závěry správce daně, včetně pochybností o skutkovém stavu, nelze klást takové požadavky jako na konečné rozhodnutí, kterým se stanovuje daňovému subjektu daňová povinnost. Pouze takové úkony daňové kontroly, které zjevně nesměřují k prokázání či vyvrácení důvodných pochybností, úkony zjevně nepřiměřené nebo úkony prováděné za situace, kdy žádné pochybnosti o skutkovém stavu nepanují, lze proto považovat za nezákonný zásah. Tento zásah spočívá v nezákonné administrativní zátěži, jíž je vystaven daňový subjekt v případě, že jsou prováděny úkony mimo výše popsany zákonný rámec.“ (rozsudek NSS ze dne 30. 4. 2014, č. j. 6 Afs 46/2014-39, body 28 a 29).

[39] K účelnosti a nezbytnosti úkonů správce daně se vztahují také další závěry Nejvyššího správního soudu, vyslovené v souvislosti s prováděním daňové kontroly, podle nichž „není rozhodující formální existence úkonů v určité časové souslednosti, ale to, zda jednotlivé úkony naplňují z hlediska objasnění věci kritérium účelnosti a nezbytnosti. O takový úkon se jedná tehdy, pokud lze od tohoto úkonu a způsobu jeho provedení rozumně očekávat, že směřuje k dosažení cíle příslušného kontrolního postupu, tj. zejména ke zjištění pro věc podstatných skutkových okolností. Naopak v případě úkonu činěného jen formálně nebo úkonu, u něhož je již před jeho provedením zjevné, že nemůže přispět k naplnění účelu kontrolního postupu, dochází k porušování zmíněné zásady rychlosti a ke vzniku zbytečných průtahů, jejichž důsledkem může pak být i konstatování, že se správce daně vůči daňovému subjektu dopustil nezákonného zásahu“ (rozsudek NSS ze dne 21. 3. 2019, č. j. 7 Afs 519/2018-22; srov. též rozsudek NSS ze dne 18. 2. 2010, č. j. 7 Ans 1/2010-65, č. 2087/2010 Sb. NSS). Účelnost či nezbytnost provedení úkonu ale nelze posuzovat zpětně podle toho, zda bude následně osvědčen jako důkazní prostředek. „Za nečinnost správce daně nelze označit provedení důkazního prostředku či dožádání, u kterého rozumně předpokládal, že přispěje k uzavření vytykácího řízení, ale které ve výsledku onen očekávaný posun ve věci nepřineslo. [...] Skutečnost, že protokol o výsledku svědka nebude následně osvědčen jako důkaz v daňovém

pokračování

řízení, sama o sobě neznamena, že správce daně úmyslně prodlužuje daňové řízení. Postačí, pokud se při jeho pořizování bylo rozumné domnívat, že přispěje k rozhodnutí ve věci“ (rozsudek NSS ze dne 31. 5. 2011, č. j. 8 Ans 10/2011-170, body 38 a 41).

[40] Těmto obecným východiskům odpovídá závěr, že správce daně je v žádosti o mezinárodní spolupráci povinen položit takové otázky, které ze své povahy mohou přinést odpověď na podstatné okolnosti věci (srov. rozsudek NSS ze dne 26. 11. 2020, č. j. 10 Afs 228/2019-53, bod 15). Rovněž musí zdůvodnit věcnou souvislost a potřebu mezinárodního dožádání pro posouzení věci, aniž by bylo rozhodné, zda dožádáním bylo nebo nebylo zjištěno něco, co by pro posuzovanou věc mělo význam (srov. rozsudek NSS ze dne 29. 7. 2021, č. j. 2 Afs 39/2020-56, bod 30).

[41] Nejvyšší správní soud shrnuje, že mezinárodním dožádáním se staví lhůta pro stanovení daně podle § 184 odst. 4 písm. f) daňového řádu za předpokladu, že jsou kumulativně splněny následující podmínky: „(a) musí existovat objektivní potřeba mezinárodní spolupráce, neboť správce daně nemohl příslušné informace či důkazy získat vlastní činností; (b) z hlediska účelu řízení nesmějí být informace či důkazy požadované v rámci mezinárodní spolupráce zjevně nadbytečné – naopak se musejí týkat podstatných skutkových okolností a (c) úspěšnost žádosti o mezinárodní spolupráci není rozhodující“ (rozsudek NSS č. j. 3 Afs 24/2021-75, bod 31).

[42] V řízení o zásahové žalobě je třeba soustředit pozornost především na to, zda účelnost mezinárodního dožádání není zjevně vyloučena (rozsudek NSS ze dne 21. 9. 2023, č. j. 6 Afs 59/2023-52, č. 4520/2023 Sb. NSS, bod 25). Správní soud může pouze posoudit, zda mezinárodní dožádání nepředstavuje z hlediska účelu daňového řízení úkon zjevně nadbytečný. Zároveň platí, že účelnost mezinárodního dožádání je třeba posuzovat podle zjišťovaných skutečností, nikoli podle následné odpovědi (srov. rozsudek NSS ze dne 13. 10. 2022, č. j. 2 Afs 246/2020-101, bod 34).

VI.c Podmínky objektivní potřeby mezinárodní spolupráce a její účelnosti v posuzované věci

[43] Uvedená východiska se uplatní i ve věci stěžovatelky. Ze správního spisu se podává, že počátek lhůty pro stanovení daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2019 se u stěžovatelky podle § 136 odst. 2 písm. b) daňového řádu odvíjí ode dne 1. 7. 2020, což byl poslední den lhůty pro podání řádného daňového tvrzení. Podle § 148 odst. 1 daňového řádu by tato lhůta bez dalších okolností, které by měly vliv na její běh, uplynula dne 1. 7. 2023. Podle § 148 odst. 4 písm. f) daňového řádu ale lhůta pro stanovení daně neběží ode dne odeslání žádosti o mezinárodní spolupráci při správě daní až do dne obdržení odpovědi na tuto žádost. Žalovaný učinil mezinárodní dožádání dne 18. 3. 2022 a odpověď britského správce daně obdržel dne 18. 8. 2022. Lhůta pro stanovení daně by tedy za předpokladu, že mezinárodní dožádání bylo způsobilé ovlivnit její běh, neběžela po dobu 154 dnů. Základní lhůta pro stanovení daně by počala opět běžet dne 19. 8. 2022 a uplynula by dne 2. 12. 2023. Oznámení o zahájení daňové kontroly, jehož předmětem byla daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2019, by tak bylo doručeno stěžovateli dne 11. 9. 2023 ještě před uplynutím lhůty pro stanovení daně. Daňová kontrola by proto byla zahájena a prováděna v souladu se zákonem. Opačný závěr by byl

namíste, bylo-li by mezinárodní dožádání zjevně nadbytečné. Právě posouzení účelnosti mezinárodního dožádání bylo rozhodné pro posouzení věci.

[44] Žalovaný v průběhu daňové kontroly, jejíž předmětem byla daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2017, zjistil, že závitovou brusku pořídila britská společnost VERNAY od německé společnosti SMS, avšak úhradu kupní ceny provedla česká společnost Gold Wagon z prostředků, které jí poskytli všichni tři jednatele stěžovatelky. Společnost VERNAY následně pronajímala závitovou brusku stěžovatelce s tím, že nájemné bylo poukazováno na účet společnosti Gold Wagon, odkud mělo plynout zpátky na účty jednatelů stěžovatelky. Tento vztah mezi jednotlivými subjekty vyvolal u žalovaného pochybnosti o oprávněnosti vykázaných nákladů, které se snažil ověřit prostřednictvím mezinárodního dožádání. Účelem mezinárodního dožádání bylo ověření uvedeného nájemního vztahu mezi stěžovatelkou a společností VERNAY v období let 2017 až 2021, tedy zda skutečně docházelo k plnění, za které stěžovatelka hradila nájemné.

[45] Nejvyšší správní soud konstatuje, že krajský soud správně posoudil jednotlivé podmínky mezinárodního dožádání, kterým žalovaný požadoval některé informace po britském správci daně. Žalovaný si požadované informace nemohl dostatečně hodnověrným způsobem opatřit svou vlastní činností. Tyto informace totiž souvisely především se skutečnostmi vztahujícími se ke zdanění výnosů společností VERNAY. Britská daňová správa vykonává dozor nad správností a úplností zdanění příjmů u této společnosti a byla jediným zdrojem objektivních informací plynoucích z daňové oblasti. Nebyl dán důvod, pro který by měl žalovaný vyčkat s mezinárodním dožádáním až do výsledku jednatele společnosti VERNAY. Žádnou takovou povinnost ze zákona neměl.

[46] Je třeba přisvědčit námitce stěžovatelky, že krajský soud nemohl založit závěr o objektivní potřebě mezinárodního dožádání, které předcházelo provedení výsledku svědka, nedostatkem zjištění vyplynuvších z tohoto výsledku. Krajský soud toto pochybení, jehož se dopustil v původním rozsudku, nicméně odstranil, a v nyní napadeném rozsudku výsledkem svědka argumentoval již toliko podpůrně. Žalovaný ve svém postupu zohlednil, že i kdyby tento svědek rozhodné informace sdělil, s ohledem na účast společnosti VERNAY na prověřovaných transakcích bylo na místě jejich ověření u britského správce daně, což také vypovídá o splnění podmínky objektivní potřeby mezinárodní spolupráce. Případné odeslání mezinárodního dožádání až po provedení výsledku svědka by nic neměnilo na tom, že lhůta pro stanovení daně by byla zachována. Žalovanému nelze vytknout, že informace, které měly přispět ke zjištění skutkového stavu, ověřoval od několika zdrojů najednou.

[47] Mezinárodním dožádáním požadované informace považuje Nejvyšší správní soud za rozhodné z časového hlediska, neboť je jimi ověřován nájemní vztah mezi stěžovatelkou a společností VERNAY, který existoval i v průběhu zdaňovacího období roku 2019. Stěžovatelkou hrazené nájemné mělo jako možný daňově uznatelný náklad ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů vliv na správné stanovení daně. Veškeré v mezinárodním dožádání požadované informace směřují k ověření pro věc podstatných skutkových okolností. Mezinárodní dožádání bylo dostatečně odůvodněno a britský

pokračování

správce daně nepochybně věděl, jaké informace a z jakého důvodu jsou po něm požadovány.

[48] Pro závěr, že mezinárodní dožádání bylo způsobilé ovlivnit běh prekluzivní lhůty pro stanovení daně, není podstatné, že jím nakonec nebylo zjištěno nic, co by pro posouzení věci mělo význam. Jak již bylo uvedeno výše, důvodnost mezinárodního dožádání není možné posuzovat podle jeho úspěšnosti a faktického přínosu pro rozhodnutí.

[49] Nejvyšší správní soud uzavírá, že mezinárodní dožádání časově i věcně souviselo s předmětem daňové kontroly u stěžovatelky, kterým byla daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2019, a nelze jej považovat za zjevně nadbytečné či účelové. Nic nenásvědčuje tomu, že by bylo učiněno pouze formálně s cílem prodloužit lhůtu pro stanovení daně. V době, kdy žalovaný učinil mezinárodní dožádání, měl ostatně k dispozici značný časový prostor pro další provádění daňové kontroly.

[50] Jelikož mezinárodní dožádání mělo za následek stavění běhu lhůty pro stanovení daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2019 podle § 148 odst. 4 písm. f) daňového řádu, tato lhůta v době zahájení daňové kontroly ještě neuplynula. Zahájení daňové kontroly zároveň znamenalo její přerušování podle § 148 odst. 3 daňového řádu, v důsledku čehož lhůta pro stanovení daně počala běžet znovu. Tím je opodstatněn závěr, že zahájením daňové kontroly ani její prováděním nebylo nezákonně zasaženo do veřejných subjektivních práv stěžovatelky.

VII. Závěr a náklady řízení

[51] Nejvyšší správní soud nepřisvědčil kasačním námitkám stěžovatelky a neshledal ani vadu, ke které by musel přihlídnout z úřední povinnosti. Kasační stížnost proto zamítl podle § 110 odst. 1 věty poslední s. ř. s.

[52] Stěžovatelka za podání kasační stížnosti zaplatila soudní poplatek ve výši 5.000 Kč. K jeho zaplacení však nebyla povinna podle § 6a odst. 5 zákona č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů, který stanoví, že „[d]ošlo-li ke zrušení rozhodnutí o věci samé v důsledku návrhu na zrušení usnesení o schválení smíru, odvolání, dovolání, žaloby pro zmatečnost, žaloby na obnovu řízení, kasační stížnosti nebo rozhodnutím Ústavního soudu, neplatí poplatek za řízení poplatník, který ve věci již jednou poplatek zaplatil“. Podle tohoto ustanovení tak účastník řízení podávající ve své věci opakovaně kasační stížnost proti rozhodnutí krajského soudu vydanému poté, kdy bylo předcházející rozhodnutí ke kasační stížnosti téhož účastníka Nejvyšším správním soudem zrušeno, není povinen soudní poplatek za tuto další kasační stížnost platit, pokud jej ve věci již jednou zaplatil (srov. usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 16. 2. 2016, č. j. 10 Afs 186/2014-60, č. 3396/2016 Sb. NSS.).

[53] Podle § 10 odst. 1 zákona o soudních poplatcích soud vrátí poplatek z účtu soudu, jestliže jej zaplatil ten, kdo k tomu nebyl povinen. Bylo-li na poplatku zaplacen více, než činila poplatková povinnost, vrátí soud přeplatek. Nejvyšší správní soud ověřil, že stěžovatelka soudní poplatek zaplatila již v řízení o kasační stížnosti vedeném pod

sp. zn. 9 Afs 122/2024. Z tohoto důvodu rozhodl o vrácení soudního poplatku ve výši 5.000 Kč, který stěžovatelka zaplatila po podání kasační stížnosti v tomto řízení, neboť s ohledem na uvedené skutečnosti ji nyní již poplatková povinnost nestíhá. Soudní poplatek bude vrácen k rukám zástupce stěžovatelky ve lhůtě 30 dnů ode dne nabytí právní moci tohoto rozsudku ve smyslu § 10a odst. 1 zákona o soudních poplatcích.

[54] O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti Nejvyšší správní soud rozhodl podle úspěchu ve věci v souladu s § 60 odst. 1 větou první ve spojení s § 120 s. ř. s. I když měl žalovaný ve věci úspěch, v řízení o kasační stížnosti žádné náklady nad rámec úřední činnosti nevynaložil, a tudíž mu náhrada nákladů řízení nebyla přiznána.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 29. května 2025

Mgr. Aleš Roztočil
předseda senátu