



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Viktora Kučery a soudců JUDr. Lenky Matyášové a JUDr. Jakuba Camrdy v právní věci žalobkyně: **JMB-STEEL s.r.o.**, se sídlem Zámecké nám. 42, Frýdek-Místek, zast. JUDr. Alfrédem Šrámkem, advokátem se sídlem Českobratrská 1403/2, Ostrava, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 12. 3. 2025, č. j. 25 Af 4/2024-81,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se z a m í t á .**
- II. Žalovanému **se** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti **n e p ř i z n á v á .**

O d ů v o d n ě n í :

1. Vymezení věci

[1] Kasační stížností se žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) domáhala zrušení v záhlaví označeného rozsudku Krajského soudu v Ostravě (dále jen „krajský soud“), kterým tento soud zamítl její žalobu proti rozhodnutí žalovaného ze dne 1. 12. 2023, č. j. 40026/23/5200-11433-706599; tímto rozhodnutím žalovaný z rozhodnutí Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj (dále jen „správce daně“) – dodatečného platebního výměru ze dne 4. 8. 2023, č. j. 3337609/23/3207-51521-802655, napadeného odvoláním vypustil povinnost uhradit penále z doměřené daně, ve zbytku zůstal výrok, kterým správce daně stěžovatelce za zdaňovací období od 1. 1. 2011 do 31. 12. 2011 doměřil daň z příjmů právnických osob v částce 866 400 Kč, beze změny.

[2] Stěžovatelka se ve své podnikatelské činnosti zaměřuje na velkoobchod s nerezovou ocelí. Jejími jednatelem a společníky byli v předmětném zdaňovacím období Ing. Miroslav Janoviak a Barbora Janoviaková. Správce daně na tuto věc aplikoval § 148 odst. 6 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, v relevantním znění (dále jen „daňový řád“), a to v důsledku

pravomocného rozhodnutí soudu o spáchání daňového trestného činu, který spáchal jednatel stěžovatelky. Správce daně proto dne 22. 9. 2022 vyzval stěžovatelku k podání dodatečného daňového tvrzení k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2011. Dodatečné daňové tvrzení stěžovatelka nepodala, následně tak bylo v souladu s § 145 odst. 4 daňového řádu zahájeno doměřovací řízení. V tomto řízení správce daně vycházel z toho, že bylo jednoznačně prokázáno, že záměrem jednání stěžovatelky nebylo zajištění reklamy za účelem vylepšení jejího postavení na trhu (tj. na trhu zaměřujícím se na nerezovou ocel), ale vyvedení peněžních prostředků mimo společnost, aby mohly být vráceny jednatele a bylo dosaženo daňové výhody v podobě krácení daně z příjmů právnických osob. Správce daně dospěl k závěru, že nešlo o odchylku od běžného způsobu obchodování, ale indicie objektivně prokazují, že šlo o krácení daně jiným způsobem ve smyslu § 23 odst. 10 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“). Stěžovatelka si za zdaňovací období roku 2011 neoprávněně snížila základ daně o částku 4 560 000 Kč a daň z příjmů právnických osob zkrátila o částku 866 400 Kč.

[3] V posuzované věci došlo v souladu s § 148 odst. 6 daňového řádu k prolomení objektivní lhůty pro stanovení daně. Vrchní soud v Olomouci v rozsudku ze dne 24. 11. 2021, č. j. 3 To 22/2021-7325, který nabyt právní moci téhož dne, potvrdil rozsudek Krajského soudu v Ostravě ze dne 21. 12. 2020, č. j. 49 T 3/2019-7182, a jednatel stěžovatelky tak byl pravomocně odsouzen za spáchání trestného činu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 240 zákona č. 40/2009 Sb., trestní zákoník, ve znění pozdějších předpisů, stejně jako stěžovatelka samotná, avšak té se trestní rozsudky týkaly až za jednání, kterého se dopouštěla od ledna roku 2012.

[4] Podle těchto rozsudků Ing. Miroslav Janoviak (jednatel stěžovatelky) úmyslně dosáhl zkrácení daně z příjmů právnických osob neoprávněným uplatněním nákladů prostřednictvím faktur přijatých od společnosti PROPAG-STORM a.s. Z trestních rozsudků vyplynulo, že stěžovatelka získávala část prostředků, které vynaložila na reklamu, zpět. Zároveň trestní soudy dospěly k závěru, že smyslem obchodní transakce nebyla propagace stěžovatelky, ale právě vygenerování této vratky a s ní spojené krácení daní. Předmětná reklama sice proběhla, ale náklady na její uskutečnění trestní rozsudky považovaly pouze za náklad na zastření trestné činnosti, případná propagace stěžovatelky proto byla pouhým vedlejším efektem (bonusem) této trestné činnosti. Do reklamních služeb bylo mimo PROPAG-STORM a.s. zapojeno více společností, vnitřní články řetězce však pouze vystavovaly faktury za převod reklamních práv, aniž by se na reklamním plnění podílely. Mezi tzv. středovými společnostmi a PROPAG-STORM a.s. docházelo k umělému navýšení ceny, navýšením ceny docházelo ke generování tzv. vratek ve výši cca 80 %, které byly následně vypláceny i stěžovateli. Daňové orgány proto dospěly k závěru, že smyslem obchodní transakce nebyla propagace stěžovatelky, ale právě vyvedení prostředků ze společnosti a následné krácení daně z příjmů právnických osob.

[5] Pro zohlednění celého kontextu dané věci Nejvyšší správní soud uvádí také to, že předmětem soudního přezkumu už v minulosti byla stěžovatelce doměřená daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2012 a 2013. Předmětem doměření daně byly i v tomto případě neuznané daňové výdaje za reklamní služby poskytované stěžovatelce společností PROPAG-STORM a.s., přičemž byl aplikován § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů, jelikož v době vydání daňových rozhodnutí ještě nebyly vydány pravomocné

pokračování

trestní rozsudky v této věci. Původní závěr žalovaného o vytvoření účelového řetězce odůvodňující postup podle § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů a závěr o výši referenční ceny však neměl dostatečnou oporu ve spise, a proto krajský soud rozsudkem ze dne 4. 3. 2020, č. j. 25 Af 47/2019-67, rozhodnutí žalovaného zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Proti tomuto rozsudku žalovaný brojil kasační stížností, kterou Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 13. 12. 2023, č. j. 2 Afs 105/2020-105, zamítl a přisvědčil odůvodnění zrušujícího rozsudku krajského soudu.

2. Rozhodnutí krajského soudu

[6] Stěžovatelka se žalobou domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného. V žalobě namítala, že žalovaný zjednodušeně a nepřezkoumatelně odůvodnil doměření daně odkazem na trestní odsouzení. Namítala, že je vyloučeno, aby docházelo k několikanásobnému navýšení cen reklamního plnění poskytovaným koncovým zákazníkům společnosti PROPAG-STORM a.s. Jedním ze znaků podvodného řetězce u reklamního plnění mělo být právě toto několikanásobné navýšení cen, pro stěžovatelku však cena nebyla nijak podezřelá. Stěžovatelka dále vytýkala paušalizující závěr, že do systému vratek byli zapojeni všichni odběratelé PROPAG-STORM a.s, ne všichni však byli stíháni. Nelze předpokládat, že stěžovatelka pobírala vratky proto, že je pobíraly další subjekty. Žalovaný nerespektoval závazný právní názor soudu vyslovený ve vztahu k doměřovacímu řízení za pozdější období. Podle stěžovatelky nebylo prokázáno protiprávní fungování řetězce (zejména kvůli způsobu stanovení ceny, neověření výhodnosti reklamy, reálnému účinku reklamního plnění, znalosti sportovního prostředí ze strany jednatele stěžovatelky a výpovědi statutární ředitelky PROPAG-STORM a.s.) a namítala, že přijala kontrolní mechanismy k předejití účasti na daňovém podvodu. Podle názoru stěžovatelky posudek společnosti A-Consult plus spol. s r.o., na kterém stály trestní rozsudky, má téměř nulovou vypovídací hodnotu pro daňové řízení. Zároveň je vyloučené, aby stěžovatelce podle § 148 odst. 6 daňového řádu byla doměřena daň za období, ve kterém nebyla trestně odpovědná. Dané ustanovení lze uplatnit jen k odsouzeným daňovým subjektům ve vztahu k období, za které byly odsouzeny, a nelze jej rozšiřovat přičitatelností jednání statutárního zástupce.

[7] Krajský soud žalobu považoval za nedůvodnou, a proto ji podle 78 odst. 7 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), napadeným rozsudkem zamítl.

[8] Krajský soud k otázce prekluze zdůraznil, že prolomení prekluzivní lhůty nebrání skutečnost, že odsouzeným byl jednatel stěžovatelky, nikoliv stěžovatelka samotná. Jednání, za které byl jednatel odsouzen, totiž činil právě jménem stěžovatelky. Krajský soud stejně jako žalovaný podpůrně odkázal na důvodovou zprávu k zákonu novelizujícímu § 148 odst. 4 písm. c) daňového řádu týkající se trestního stíhání, ze které vyplývá, že toto stíhání nemusí být vedeno přímo proti daňovému subjektu, podstatná je skutečnost, že se týká konkrétní daně. Ani k prolomení prekluzivní lhůty na základě § 148 odst. 6 daňového řádu tak není nezbytné odsouzení daňového subjektu, podstatné je jednání, které bylo předmětem pravomocného trestního odsouzení. Na stěžovatelku tedy uvedené ustanovení aplikovat lze, nadto jediným důvodem, proč nebyla odsouzena sama stěžovatelka, bylo, že šlo o jednání, kterého se dopustila před datem 1. 1. 2012, tedy před nabytím účinnosti zákona č. 418/2011 Sb., o trestní odpovědnosti právnických osob a řízení proti nim.

[9] Dále se krajský soud zabýval zjednodušeným odůvodněním doměření daně s odkazem na trestní rozsudek. V této souvislosti odkázal mimo jiné na § 99 odst. 2 daňového řádu, podle kterého si správce daně nemůže učinit úsudek, zda byl spáchán trestný čin a kdo za něj odpovídá. Označil za nesporné, že trestní rozsudek může být důkazem v daňovém řízení, sporné bylo pouze to, do jaké míry mohou daňové orgány opírat svá rozhodnutí právě o takový rozsudek. Daňové orgány ani správní soudy si nemohou učinit vlastní úsudek, zda byl spáchán trestný čin a kdo za něj odpovídá. Trestní odsouzení proto postačuje k doměření daně, jelikož je výroková část trestního rozsudku závazná pro další orgány veřejné moci a v této věci z ní vyplynulo, že jednatel stěžovatelky za zdaňovací období roku 2011 zkrátí daň z příjmů právnických osob ve výši 866 400 Kč. Pokud trestní soud dospěl k závěru, že stěžovatelkou uplatněný výdaj byl neoprávněný, nemůže správce daně dospět k jinému závěru. Zároveň k doměření daně nedošlo jen na základě trestních rozsudků, ale oba daňové orgány celou věc posuzovaly komplexně a zohlednily veškeré relevantní podklady. Stěžovatelka se fakticky snažila zvrátit závěry trestního rozsudku, které jsou ovšem pro další orgány závazné.

[10] Ke stěžovatelkou namítanému rozporu mezi zaplacenou cenou za reklamu a cenou obvyklou krajský soud uvedl, že z hlediska doměření daně v tomto případě není cena obvyklá vůbec relevantní. Zároveň je z trestních rozsudků patrné, že se stěžovatelka vědomě účastnila systému vratek, je tak absurdní její tvrzení, že tomu tak nebylo.

[11] Krajský soud se se stěžovatelkou neztotožnil ani ve vztahu k nesprávné aplikaci § 23 odst. 10 zákona o daních z příjmů. Posuzovaný obchodní vztah byl vytvořen za účelem snížení daňového základu bez dalšího, proto bylo na místě vyloučit celý náklad na reklamu, jelikož nešlo o náklad vynaložený za účelem dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Propagace stěžovatelky tak byla pouze vedlejším efektem (bonusem) nákladu vynaloženého za účelem zastření trestné činnosti, proto nebylo možné uznat vynaložené náklady ani částečně. K otázce nerespektování závazného právního názoru krajský soud zdůraznil, že v nyní projednávané věci žádný závazný právní názor nebyl vysloven, zároveň je pravomocný trestní rozsudek novou skutečností, která je způsobilá závazný právní názor prolomit. Krajský soud stěžovatelce nepřisvědčil ani v dalších částech žalobní argumentace týkající se neprokázání protiprávního fungování řetězce vůči stěžovatelce a vadnosti posudku zabývajícího se cenou obvyklou. Ve vztahu k neprokázání protiprávního fungování řetězce z napadeného rozsudku vyplývá, že stěžovatelka nenabízí polemiku se závěry žalovaného. O vědomé účasti stěžovatelky svědčí trestněprávní odsuzující rozsudek, ve kterém je fungování řetězce detailně popsáno, vědomost stěžovatelky o fungování řetězce tedy byla vyřešena již v trestním řízení. Ke znaleckému posudku krajský soud zdůraznil, že obvyklou cenu nebylo potřeba zjišťovat, neboť ta při aplikaci § 23 odst. 10 zákona o daních z příjmů vůbec není relevantní, jak již bylo stěžovatelce opakovaně sděleno.

3. Kasační stížnost, vyjádření žalovaného a replika

[12] Rozsudek krajského soudu napadla stěžovatelka kasační stížností. V ní namítala, že daňové orgány překročily oprávnění založené § 148 odst. 6 daňového řádu. Toto ustanovení umožňuje prolomit desetiletou prekluzivní lhůtu, nedává však správci daně možnost doměřit daň, aniž by se zabýval důvody pro její doměření, ani jej nezavazuje povinnosti řádně zjistit skutkový stav věci. Daňový řád nestanoví závaznost rozhodnutí soudu o spáchání daňového trestného činu pro účely doměření daně. Dle § 99 odst. 2 daňového řádu si správce

pokračování

daně nemůže učinit úsudek, zda byl spáchán trestný čin; toto ustanovení však nezakládá správci daně neomezenou pravomoc doměřit daň bez vlastního dokazování. Krajský soud pominul, že při daňové kontrole má mít daňový subjekt možnost polemizovat se správcem daně a navrhopat důkazy k prokázání svých tvrzení; tím degradoval celé řízení na formální proces, ve kterém daňový subjekt nemá žádná práva a k doměření daně má dojít jen na základě trestního odsouzení. Správce daně rezignoval na svou povinnost co nejúplněji zjistit skutkový stav věci. Trestní rozsudek nelze nekriticky brát jako automatický podklad daňového řízení, jelikož trestní a daňové řízení jsou na sobě nezávislé. Stěžovatelka nerozporuje, že v řetězci došlo k navýšení ceny, ale to, že toto navýšení mohla rozeznat. Z toho důvodu předložila znalecký posudek, podle kterého sice cena nadhodnocená byla, avšak nikoliv natolik, aby to mohla rozeznat. Navýšení ceny proto nemohlo stěžovatelce indikovat pochybnosti o zákonnosti ujednání s PROPAG-STORM a.s. a nemohla identifikovat ani podezřelé okolnosti svědčící o podvodu na dani z přidané hodnoty, jelikož ani správce daně neshledal rozdíl oproti referenčním cenám za zásadní. S touto argumentací se krajský soud vypořádal účelově a nepřihlédl k podstatě stěžovatelčiny argumentace. Výsledky trestního odsouzení měl správce daně hodnotit kriticky a sám provést odpovídající dokazování.

[13] Podle stěžovatelky krajský soud nezohlednil, že k doměření daně došlo bez právní opory na základě nepřipustné retroaktivity, jelikož byl aplikován § 148 odst. 4 písm. c) daňového řádu, který nabyl účinnosti až dne 1. 1. 2015. Jestliže bylo toto ustanovení výslovně zakotveno do daňového řádu, lze dovodit, že až do účinnosti novely daňový řád nepočítal s tím, že by dopady trestního stíhání jednatele daňového subjektu měly mít dopad do daňové sféry daňového subjektu (právnícké osoby) za předpokladu, že tento subjekt odsouzen nebyl. Rovněž výklad § 148 odst. 6 daňového řádu, který zastává krajský soud je nepřipustný. Ten dovodil, že lze toto ustanovení aplikovat v případě odsouzení statutárního orgánu daňového subjektu i za krácení daně ve zdaňovacím období před datem 1. 1. 2012. Krajský soud připustil retroaktivní aplikaci daného ustanovení v neprospěch daňového subjektu a nesprávně vyhodnotil otázku časové působnosti uvedeného ustanovení i na období, kdy stěžovatelka jako právnická osoba nebyla trestně odpovědná.

[14] Krajský soud nesprávně posoudil i aplikovatelnost § 23 odst. 10 zákona o daních z příjmů. I z trestního řízení vyplynulo, že společnost PROPAG-STORM a.s. stěžovatelce reklamní plnění poskytla a nešlo tedy o vztah založený výlučně za účelem krácení daně. Stěžovatelka opět namítala, že navýšení cen nebylo takové, aby ji vedlo k pochybnostem o zákonnosti obchodního vztahu, i zde byly nekriticky převzaty výsledky trestního řízení, a to v důsledku nezohlednění námitek stěžovatelky v daňovém řízení. Stěžovatelka proto navrhla, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek zrušil a věc vrátil krajskému soudu k dalšímu řízení.

[15] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že bezvýhradně souhlasí s vypořádáním věci krajským soudem a setrvává na svých závěrech uvedených v rozhodnutí o odvolání a ve vyjádření k žalobě. Kasační stížnost označuje za chaotickou a jen obecně a kuse zdůvodněnou. Podle žalovaného je nepřipustná argumentace týkající se § 99 odst. 2 daňového řádu, neboť tu stěžovatelka v žalobě vůbec nezmiňovala, zároveň nejde ani o reakci na argumentaci krajského soudu, neboť stěžovatelka v tomto směru argumentovala již v odvolání, v žalobě však svou argumentaci zacílila jinam. Zároveň žalovaný argumentaci považuje za neúspěšnou. Skutečnost, že náklady stěžovatelky za reklamní služby byly

uplatněné podvodně, pravomocně stvrdil rozsudek Vrchního soudu v Olomouci č. j. 3 To 22/2021-7325. V tomto trestním řízení byli jednatel stěžovatelky i stěžovatelka (za pozdější období) pravomocně odsouzeni za spáchání zločinu krácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 240 trestního zákoníku. Žalovanému ani správním soudům nepřísluší revidovat pravomocné závěry trestních soudů, byť s nimi stěžovatelka nesouhlasí, správce daně proto byl povinen vycházet z pravomocných trestních rozsudků.

[16] Po pravomocném rozsudku trestního soudu bylo možné aplikovat § 148 odst. 6 daňového řádu, kterým dochází k prolomení objektivní lhůty pro stanovení daně, nová lhůta pro stanovení daně proto uplynula dne 31. 12. 2023 a rozhodnutí o odvolání stěžovatelky bylo vydáno 1. 12. 2023 a doručeno 6. 12. 2023, ke stanovení daně tak došlo před uplynutím „nové“ prekluzivní lhůty. Správce daně řízení nedegradoval jen na formální proces, ve kterém by stěžovatelka neměla žádná práva, ale vycházel ze závěrů trestních rozsudků, podle kterých bylo jednání jednatele stěžovatelky ústící v neoprávněné snížení základu daně úmyslné. Trestní rozsudky musí správní orgány respektovat a zohlednit zásadu, podle níž z bezpráví nemůže povstat právo. Otázka nadhodnocené ceny reklamy je zcela irelevantní. Nelze souhlasit ani s tvrzením, že k prolomení prekluzivní lhůty vede pouze odsouzení daňového subjektu samotného, ale v souladu s judikaturními východisky může jít také právě o jednatele daňového subjektu.

[17] Ve vztahu k aplikaci § 23 odst. 10 zákona o daních z příjmů žalovaný uvádí, že stěžovatelka proti závěrům krajského soudu prakticky nebrojí. Uvedené ustanovení je samostatným titulem pro úpravu základu daně, kdy se zcela odhlíží od stavu vyplývajícího z účetnictví daňového subjektu. Správce daně k tomto ustanovení přistoupí, pokud dospěje k závěru, že daňový subjekt postupoval účelově, aby daňovou povinnost krátil. Na závěr žalovaný navrhl zamítnutí kasační stížnosti.

[18] V replice stěžovatelka uvedla, že její argumentace opírající se o § 99 odst. 2 daňového řádu směřovala k tomu, že z daného ustanovení lze dovodit jen to, že si správce daně nemůže učinit úsudek o tom, že byl spáchán trestný čin, nezakládá však správci daně pravomoc doměřit daň bez vlastního dokazování. Ani trestní odsouzení statutárního orgánu daňového subjektu nedává správci daně možnost automaticky doměřit daň tomuto daňovému subjektu. Následné úvahy po pravomocném odsouzení, zda došlo ke ztrátě daně, musí správce daně řádně odůvodnit. Stěžovatelka upozornila na to, že v trestním řízení i v daňovém řízení byly posuzovány totožné informace, přesto správce daně za období let 2012-2013 nejprve provedl zjištění, která se odlišovala od zjištění vyplývajících z trestního řízení, a až následně svůj postup přehodnotil. Stěžovatelka zdůraznila, že důvodová zpráva k novelizaci § 148 odst. 6 daňového řádu sice uvádí, že již původní znění tohoto ustanovení umožňovalo výklad, podle kterého daňový subjekt nemusí být totožný s pachatelem trestného činu, podle stěžovatelky takový výklad možný nebyl.

4. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[19] Nejvyšší správní soud nejprve posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a shledal, že kasační stížnost byla podána včas, směřuje proti rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost přípustná a stěžovatelka je řádně zastoupena. Nejvyšší správní soud proto přezkoumal napadený rozsudek krajského soudu v rozsahu kasační stížnosti a z důvodů v ní

pokračování

uplatněných, ověřil při tom, zda tento rozsudek netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti, a dospěl k následujícímu závěru.

[20] Kasační stížnost není důvodná.

[21] Nejvyšší správní soud v první řadě upozorňuje, že se striktně nebude držet struktury kasační stížnosti. Ta je totiž tvořena převážně citacemi závěrů krajského soudu, mezi které stěžovatelka vkládá své námitky, argumentace proto působí nesourodě a chaoticky (jak trefně uvádí také žalovaný). Ze stejných důvodů Nejvyšší správní soud zdůrazňuje, že není jeho povinností reagovat na každou dílčí námitku stěžovatelky, musí se toliko vypořádat se smyslem argumentace stěžovatelky uplatněné v kasační stížnosti (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 4. 2009, č. j. 9 Afs 70/2008-130, nebo nálezy Ústavního soudu ze dne 12. 2. 2009, sp. zn. III. ÚS 989/08, N 26/52 SbNU 247). Zároveň je na místě zdůraznit, že je to právě obsah a kvalita kasační stížnosti, která předurčuje rozsah přezkumné činnosti soudu a také obsah samotného rozsudku (viz např. rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008-78, č. 2162/2011 Sb. NSS, případně rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 3. 2025, č. j. 4 As 405/2023-43).

4.1. Odůvodnění odkazem na trestní rozsudek a cena reklamního plnění

[22] Z kasační stížnosti jsou v zásadě patrné tři okruhy důvodů, ze kterých stěžovatelka brojí proti napadenému rozsudku. Prvním z nich je dopad trestního odsouzení do daňové sféry a otázka ceny reklamního plnění. Podle stěžovatelky žádné ustanovení nestanoví závaznost trestního rozsudku pro účely doměření daně, správce daně i při pravomocném rozhodnutí o daňovém trestném činu musí vést dokazování a řádně odůvodnit své rozhodnutí. V tomto Nejvyšší správní soud v obecné rovině stěžovatelce přisvědčuje, avšak má za to, že stěžovatelka nereflektuje skutkové okolnosti projednávané věci a konkrétní odůvodnění rozhodnutí daňových orgánů. Ta se sice z podstatné části skutečně opírají zejména o závěry vyplývající z trestních rozsudků týkajících se jednatele stěžovatelky (resp. stěžovatelky samotné v době, kdy již jako právnická osoba byla trestně odpovědná), nelze však úspěšně namítat, že stojí pouze na těchto závěrech a že by stěžovatelka neměla prostor se správcem daně polemizovat. Správce daně a následně žalovaný totiž nevycházeli pouze z trestních rozsudků, ale mimo jiné také ze svědeckých vypovědí a z dalších relevantních podkladů.

[23] V uvedené souvislosti považuje Nejvyšší správní soud za podstatné připomenout procesní vývoj této věci. Stěžovatelka totiž byla správcem daně nejprve v návaznosti na odsouzení jejího jednatele vyzvána k podání dodatečného daňového tvrzení k dani z příjmů právnických osob. Jelikož této výzvě nevyhověla, bylo v souladu s § 145 odst. 4 daňového řádu zahájeno doměřovací řízení, v rámci kterého správce daně stěžovatelku seznámil s jeho výsledkem. K tomuto výsledku se stěžovatelka následně rozsáhle vyjádřila a se závěry správce daně polemizovala. Vyjádření stěžovatelky vzal správce daně v potaz a s veškerými námitkami uplatněnými stěžovatelkou se v dodatečném platebním výměru na daň z příjmů právnických osob za období od 1. 1. 2011 do 31. 12. 2011 vypořádal. Rozhodně tedy nelze stěžovatelce přisvědčit, že v této věci bylo celé řízení degradováno na formální proces, ve kterém by neměla žádná práva a k doměření daně by došlo jen na půdorysu trestněprávního odsouzení. Stěžovatelka naopak mohla uplatnit svá procesní práva a správce daně na její

výtky výslovně a řádně reagoval; skutečnost, že se s žádnou z nich neztotožnil a shledal dostatečné důvody pro doměření daně, neznamená, že by šlo o pouhý formální proces, který stěžovatelce neumožňoval bránit svá práva. Správce daně tedy na argumentaci řádně a přezkoumatelně zareagoval a kriticky vyhodnotil veškeré důkazy.

[24] Zároveň Nejvyšší správní soud zdůrazňuje, že vázanost pravomocnými trestními rozsudky několikrát dovodil ve své judikatuře, na kterou příležitostně upozorňoval také krajský soud. Konkrétně lze v obecné rovině odkázat např. na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 5. 2015, č. j. 6 As 173/2014-186, ze kterého vyplývá následující: „*V souladu s § 52 odst. 2 s. ř. s. vychází správní soud z výroku trestního rozsudku o vině jako celku, a to z části skutkové i právní. Je-li konkrétní skutkový závěr jednoznačně vtělen do samého výroku odsuzujícího rozsudku, je tím soud ve správním soudnictví vázán.*“ Ve vztahu k daňovému řízení pak lze odkázat např. na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 2. 2018, č. j. 2 Afs 306/2017-30, příp. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 2. 2018, č. j. 6 Afs 257/2017-31. Je tedy nepochybné, že žalovaný ani krajský soud se od závěrů vyplývajících z trestních rozsudků nemohli odchýlit. Argumentace stěžovatelky, která se (jak ostatně zdůraznil také krajský soud) *de facto* snaží zvrátit závěry vyplývající z trestních rozsudků, nemůže být úspěšná.

[25] V této souvislosti Nejvyšší správní soud poznamenává, že nelze souhlasit s žalovaným, že je nepřipustná argumentace týkající se § 99 odst. 2 daňového řádu. Na dané ustanovení totiž odkazoval ve svém rozhodnutí krajský soud, stěžovatelka proto v kasační stížnosti reaguje právě na závěry vyplývající z napadeného rozsudku. Zároveň se tato argumentace vztahuje k otázce vázanosti daňových orgánů trestními rozsudky a odůvodnění daňového rozhodnutí právě odkazem na tyto trestní rozsudky, kterou stěžovatelka v žalobě nepochybně uplatnila. Nejvyšší správní soud proto tuto argumentaci nepovažuje za nepřipustnou, nicméně shledal ji nedůvodnou (viz výše).

[26] Pro úplnost Nejvyšší správní soud reaguje také na argumentaci stěžovatelky uvedenou v replice, podle které v trestním i daňovém řízení byly posuzovány totožné informace, a správce daně přesto dospěl k odlišným zjištěním. Nutno poznamenat, že tato argumentace se týkala závěrů, které se vztahují k dani z příjmů právnických osob, avšak za zdaňovací období roku 2012 a 2013. Nejvyšší správní soud považuje za klíčové, že při doměření daně za tato zdaňovací období daňové orgány (a následně i správní soudy) vycházely z jiné procesní situace. Daňové orgány nejprve stěžovatelce doměřovaly daň s odkazem na § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů a správní soudy přistoupily ke zrušení původního doměření daně za tato období, protože nebylo dostatečně prokázáno splnění podmínek pro aplikaci tohoto ustanovení. V nyní posuzovaném případě však byl proces doměření daně odlišný, jelikož k němu došlo až po trestním odsouzení jednatele stěžovatelky a rozhodným ustanovením byl § 23 odst. 10 zákona o daních z příjmů. Argumentace stěžovatelky opírající se o závěry vyplývající z postupu při doměření daně za zdaňovací období roku 2012 a 2013 tak z podstaty nemůže být v nyní projednávané věci úspěšná, neboť postup při doměření daně byl odlišný.

[27] Stěžovatelka v této části kasační stížnosti dále uvedla, že nerozporuje, že došlo k navýšení ceny reklamy, pouze to, že navýšení ceny nemohla rozpoznat. Odkazovala také na znalecký posudek, který si nechala vypracovat od společnost Kreston A&CE Consulting, s.r.o. pro účely zmiňovaného trestního řízení. Cílem tohoto znaleckého posudku bylo

pokračování

posouzení přiměřenosti výše nákladu za reklamní služby poskytované společností PROPAG-STORM a.s. a vyplynulo z něj, že cena nadhodnocená byla, nikoliv však o tolik, aby to stěžovatelka musela rozpoznat. Toto ovšem jednoznačně vyvrací pravomocný trestní rozsudek, který svědčí o úmyslu stěžovatelky krátit daň a o tom, že celý obchodní vztah byl založený s úmyslem získat část nákladů vynaložených na reklamní plnění zpět a krátit daňové povinnosti stěžovatelky. Z hlediska vědomosti stěžovatelky o účasti na jednání, které mělo vést ke snížení daňového základu, je tedy irelevantní, k jak výraznému navýšení cen v řetězci došlo, neboť o skutečném smyslu transakce musela vědět, byť skutečně nemusela znát mechanismus navýšení ceny, ani konkrétní navýšení. Kasační argumentace stěžovatelky týkající se dopadů trestního odsouzení a ceny reklamního plnění je tak nedůvodná.

4.2. Uplynutí lhůty pro stanovení daně

[28] Další okruh námitek se týká otázky prekluze, protože stěžovatelka jako právnická osoba nebyla odsouzena za krácení daně ve zdaňovacím období roku 2011. K tomu Nejvyšší správní soud stěžovatelce stejně jako krajský soud připomíná, že jediným důvodem, proč nebyla stěžovatelka odsouzena za krácení daně ve zdaňovacím období roku 2011 je, že do konce roku 2011 nemohly být právnické osoby shledány trestně odpovědnými za svá jednání, neboť zákon o trestní odpovědnosti právnických osob a řízení proti nim nabyl účinnosti až 1. 1. 2012. Stěžovatelka upozorňovala na nepřípustnou retroaktivní aplikaci § 148 odst. 4 písm. c) daňového řádu, čemuž Nejvyšší správní soud nepřisvědčuje. Novelizací daňového řádu zákonodárce označeným ustanovením zakotvil, že lhůta pro stanovení daně neběží po dobu trestního stíhání pro daňový trestný čin související s touto daní. Krajský soud však na toto ustanovení, resp. jeho důvodovou zprávu (viz sněmovní tisk č. 252/0, 7. volební období, 2013-2017, digitální repozitář, www.psp.cz; viz k části čtvrté – změna daňového řádu, k čl. VI, k bodu 8) odkázal pouze podpůrně a důvodová zpráva představovala pouhé interpretační vodítko k dovození úmyslu zákonodárce, k nepřípustné retroaktivní aplikaci tak vůbec nedošlo.

[29] Klíčovým je v této věci jiné ustanovení daňového řádu, a to konkrétně § 148 odst. 6, které stanoví: „*V důsledku jednání, které bylo předmětem pravomocného rozhodnutí soudu o spáchání daňového trestného činu, lze daň stanovit do konce druhého roku následujícího po roce, v němž nabylo rozhodnutí soudu právní moci, bez ohledu na to, zda již uplynula lhůta pro stanovení daně*“ (důraz přidán). Dle stěžovatelky na ni toto ustanovení nelze aplikovat, jelikož v daném období nemohla očekávat odsouzení za trestný čin krácení daně a tím méně, že by následkem odsouzení bylo doměření daně i po uplynutí prekluzivní lhůty. Nejvyšší správní soud upozorňuje, že se výkladem citovaného ustanovení již v minulosti opakovaně zabýval. Ve svém rozsudku ze dne 12. 8. 2021, č. j. 8 Afs 292/2020-23, č. 4242/2021 Sb. NSS, na který odkazovala sama stěžovatelka, dospěl k závěru, že se § 148 odst. 6 daňového řádu použije pouze na daňové povinnosti vzniklé po 1. 1. 2011, tj. po nabytí účinnosti samotného daňového řádu (byť stěžovatelka v kasační stížnosti nesprávně uvedla datum 1. 11. 2011). Daňová povinnost stěžovatelky je povinností vzniklou po 1. 1. 2011, v obecné rovině je tedy nepochybné, že § 148 odst. 6 lze na nyní projednávanou situaci aplikovat.

[30] Další pochybnosti stěžovatelky se týkají otázky, zda toto ustanovení prolamuje prekluzivní lhůtu i v případě, že se trestného činu nedopustila ona sama, ale její jednatel. I na tuto otázku lze nalézt odpověď v judikatuře Nejvyššího správního soudu. Ve svém rozsudku ze dne 10. 2. 2025, č. j. 9 Afs 139/2024-65, Nejvyšší správní soud výslovně uvedl: „*Z textu*

§ 148 odst. 6 daňového řádu neplyne, že dopadá výlučně na situace, kdy je pachatelem daňového trestného činu pouze daňový subjekt, kterému byla daň doměřena platebním výměrem. Podstatná je souvislost daňového trestného činu se stanovenou daňovou povinností, což dovodil (mimo jiné) za pomoci systematického výkladu NSS v rozsudku č. j. 10 Afs 4/2024-38.“ (proti citovanému rozsudku směřovala také ústavní stížnost, kterou Ústavní soud usnesením ze dne 23. 5. 2025, sp. zn. II. ÚS 1126/25, odmítl pro zjevnou neopodstatněnost a ve vztahu k aplikaci § 148 odst. 6 daňového řádu uvedl, že s právními závěry přijatými v napadeném rozsudku souhlasí a odkazuje na ně). V dané věci sice byla rozhodnou daň z přidané hodnoty a možnost vydání ručitelské výzvy, přesto Nejvyšší správní soud považuje citovaný názor za přenositelný i na nyní projednávanou věc, jelikož se jedná o obecné závěry týkající se právě stěžovatelkou rozporovaného výkladu uvedeného ustanovení.

[31] Stejně tak Nejvyšší správní soud již v rozsudku ze dne 16. 6. 2016, č. j. 10 Afs 54/2015-48, uvedl: „Stěžovatel dále namítal, že je jako právnická osoba nespravedlivě postihován za jednání osoby od něho odlišné, čímž mínil svého jednatele. Nejvyšší správní soud odkazuje na obecná ustanovení o jednání právnických osob, které jednají prostřednictvím svých statutárních orgánů a v daňovém řízení nelze úkony jednatele společnosti (ke kterým je na základě společenské smlouvy či jiné zakládací listiny oprávněn) oddělit od společnosti jakožto daňového subjektu. K tvrzené trestní odpovědnosti je dále nutno uvést, že v době spáchání trestného činu nebylo možno za trestný čin zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby postihnout právnickou osobu, to umožnil až zákon č. 418/2011 Sb., o trestní odpovědnosti právnických osob a řízení proti nim, který nabyl účinnosti 1. 1. 2012. Do té doby bylo možno za tento trestný čin postihnout pouze statutární orgán právnické osoby, která se na trestné činnosti podílela a za právnickou osobu jednala.“

[32] Závěry, ke kterým již dospěla judikatura reflektoval také zákonodárce, který § 148 odst. 6 daňového řádu novelizoval a výslovně do shora citované právní úpravy s účinností od 1. 7. 2025 doplnil, že „[d]aň lze takto stanovit i v případě, že se tohoto jednání dopustila osoba odlišná od daňového subjektu, a toto jednání má přímý dopad na daň daňového subjektu“ (důraz přidán). Z důvodové zprávy k návrhu zákona č. 218/2025 Sb., kterým se mění některé zákony v oblasti správy daní a působnosti Celní správy České republiky, zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů, a zákon č. 69/2010 Sb., o vlastnictví letiště Praha-Ruzyně (viz sněmovní tisk č. 784/0, 9. volební období, od 2021, digitální repozitář, www.psp.cz; viz k části osmdesáté třetí – Změna daňového řádu, k čl. XCIII, k bodu 28), se přitom podává následující: „Ačkoliv lze tedy již za stávajícího znění daňového řádu dojít k závěru, že totožnost pachatele a daňového subjektu není požadována již v současném znění jeho § 148 odst. 6, v zájmu zamezení pochybností v uvedeném směru se navrhuje do ustanovení § 148 odst. 6 daňového řádu doplnit explicitní vyjádření, ze kterého bude lépe zřejmé, že se jednání, které bylo předmětem pravomocného rozhodnutí soudu o spáchání daňového trestného činu, nutně nemusel dopustit přímo daňový subjekt, jemuž je následně daň stanovována. Princip kauzální vazby mezi trestným jednáním a předmětnou daní je plně zachován.“

[33] Je tedy zřejmé, že i v dřívějším znění § 148 odst. 6 daňového řádu byl možný výklad, který pro prolomení prekluzivní lhůty nevyžadoval totožnost pachatele trestného činu a daňového subjektu, zároveň uvedenou novelou zákonodárce jednoznačně vyjádřil, že toto ustanovení má být uvedeným způsobem vykládáno. S ohledem na skutečnost, že tento

pokračování

výklad zastával také Nejvyšší správní soud, nelze se stěžovatelkou souhlasit, že by takovýto výklad snad nebyl přípustný.

[34] Krajský soud zcela správně zdůraznil, že středobodem citovaného ustanovením není totožnost daňového subjektu a pachatele trestné činnosti, ale podstatným je jednání, které bylo předmětem pravomocného rozhodnutí soudu o spáchání daňového trestného činu. V případě stěžovatelky stanovená daňová povinnost jednoznačně souvisela s daňovým trestným činem, který spáchal jednatel stěžovatelky. K prolomení prekluzivní lhůty a následnému stanovení daně z příjmů právnických osob nepochybně došlo v důsledku jednání, které bylo předmětem pravomocného rozhodnutí soudu o spáchání daňového trestného činu. K prolomení prekluzivní lhůty ve vztahu ke stěžovateli tedy mohlo dojít bez ohledu na to, že za toto jednání nebyla přímo odpovědná ona, jako osoba právnická, ale „pouze“ její jednatel, jehož úkony však v daňovém řízení nelze oddělit od společnosti jakožto daňového subjektu. Zároveň se trestní rozsudek vztahoval právě k jednání, které vedlo k doměření daně stěžovatelky. Nejvyšší správní soud tedy přisvědčuje krajskému soudu, který aproboval aplikaci § 148 odst. 6 daňového řádu na nyní projednávanou situaci.

4.3. Aplikace § 23 odst. 10 zákona o daních z příjmů

[35] Poslední námitkou stěžovatelky byla nesprávná aplikace § 23 odst. 10 zákona o daních z příjmů, který stanoví: *„Pro zjištění základu daně se vychází z účetnictví vedeného podle zvláštního předpisu, pokud zvláštní předpis nebo tento zákon nestanoví jinak anebo pokud nedochází ke krácení daňové povinnosti jiným způsobem.“* Nejvyšší správní soud odkazuje na svůj rozsudek ze dne 28. 7. 2005, č. j. 5 Afs 151/2004-73, č. 701/2005 Sb. NSS, podle kterého musí správní orgán alespoň rámcově objasnit obsah a význam neurčitého právního pojmu, kterým je i „krácení daňové povinnosti jiným způsobem“, tomuto požadavku však daňové orgány v této věci dostály, když dané ustanovení aplikovaly na nyní projednávanou věc. Daňové orgány řádně popsaly fungování protiprávního řetězce, v rámci kterého docházelo právě ke krácení daňové povinnosti stěžovatelky. Tyto závěry potvrdil také krajský soud a Nejvyšší správní soud se s aplikací § 23 odst. 10 zákona o daních z příjmů rovněž ztotožňuje.

[36] Nejvyšší správní soud posuzoval aplikaci § 23 odst. 10 zákona o daních z příjmů také např. ve svém rozsudku ze dne 8. 3. 2021, č. j. 5 Afs 316/2019-74. Uvedené ustanovení bylo aplikováno na situaci, kdy docházelo ke krácení daně jiným způsobem, jelikož zdanitelná plnění byla zasažena podvodem na dani z přidané hodnoty, proto správce daně stěžovatelce nepřiznal nárok na odpočet z přijatých zdanitelných plnění. Stejně jako v nyní projednávané věci měly být náklady vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů právě náklady vynaložené na reklamní plnění. Zároveň ani v odkazovaném rozhodnutí nebylo pochyb o tom, že reklama v určité formě byla realizována, přesto však daňové orgány a následně i správní soudy došly k závěru, že právní vztah stěžovatelka založila za účelem umělého snížení základu daně. Účelem reklamy bylo právě účelové získání daňového zvýhodnění v podobě snížení základu daně.

[37] K obdobným závěrům dospěl Nejvyšší správní soud i v nyní projednávané věci. Podle stěžovatelky nešlo o obchodní vztah založený výlučně za účelem krácení daně, o kterém by svědčilo neposkytnutí žádného zdanitelného plnění, ale je podstatné, že reklamní plnění skutečně bylo poskytnuto. K tomu Nejvyšší správní soud upozorňuje na závěry vyplývající

z trestního rozsudku, na které odkazovaly také daňové orgány. Trestní soudy mimo jiné zdůraznily, že pokud by se jednalo o obchodní vztah, jehož účelem bylo poskytnutí reklamního plnění, nikoli krácení daně, byly by peníze, které jednatel v rámci systému vratek obdržel, vráceny zpět do dané společnosti, což se nestalo. Zároveň jednatel stěžovatelky při obchodním jednání nezmiňoval konkrétní reklamu, o jakou má zájem a s osobou, která měla zařizovat konkrétní reklamní akce se setkal pouze jednou. Jednatel sice v trestním řízení namítal, že reklama dosahovala požadovaných výsledků, trestní soudy však zdůraznily, že z četných listin stěžovatelky (např. z výročních zpráv) nezjistil, že by se zmiňovaly o propagaci a jejím pozitivním vlivu na hospodářský růst stěžovatelky, což lze rovněž považovat za okolnost svědčící závěru, že smyslem obchodní transakce nebyla propagace samotná.

[38] Nejvyšší správní soud přisvědčuje závěru, že z jednotlivých okolností je patrné, že se jednatel stěžovatelky o reklamu jako takovou nijak aktivně nezajímal, nesnažil se o to, aby měla co největší dopad, a pouze zjišťoval, zda reklama proběhla. Z celého daňového řízení ani z trestních rozhodnutí nelze dovodit, že by skutečně jednatel stěžovatelky jednal takovým způsobem, aby náklady vynaložené na reklamu vedly k racionálním a požadovaným ekonomickým výsledkům. Naopak je z nich patrné, že se jednatel před uzavřením dohody o reklamním plnění nesnažil zjistit, zda je nabídka cenově výhodná, nezaměřil se na reference společnosti PROPAG-STORM a.s. a po uzavření dohody se omezil prakticky pouze na ověření, zda reklama skutečně proběhla, aniž by aktivně hodnotil její dopad např. ve vztahu ke sledovanosti dané akce, reálné ekonomické dopady apod.

[39] Pro posouzení otázky, zda jde o výdaj vynaložený na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, je klíčové to, jestli byl výdaj skutečně vynaložený za tímto účelem, nikoliv reálný dopad takového výdaje. V součtu všech výše uvedených okolností Nejvyšší správní soud dovozuje, že daňové orgány nepochybily, když měly za to, že účelem vynaložení nákladů nebyla samotná propagace (která by výdajem na dosažení, zajištění a udržení příjmů bezpochyby mohla být), ale vyvedení peněz ze společnosti. Na tomto závěru stojí také právě odsuzující trestní rozsudky a dostatečně je odůvodnily i daňové orgány ve svých rozhodnutích. V nyní posuzované věci nemá Nejvyšší správní soud pochyb o tom, že smyslem celé obchodní transakce bylo právě vygenerování vratky a snížení základu daně za účelem krácení daňových povinností, proto nešlo o náklad vynaložený za účelem dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů.

[40] Na tomto závěru ničeho nemění ani skutečnost, že reklamní plnění bylo v určité formě skutečně poskytováno. Pokud náklady vynaložené za účelem krácení daňových povinností stěžovatelky v konečném důsledku měly pro stěžovatelku příznivý dopad a přispívaly ke zvyšování povědomí o jejím podnikání, je tato okolnost s ohledem na uvedené jen vedlejším efektem těchto nákladů, nikoliv faktickým záměrem stěžovatelky. Zároveň je zjevné, že pokud by k realizaci reklamy vůbec nedocházelo, mohl by být protiprávní řetězec (a jeho fungování) odhalen podstatně jednodušeji, sofistikovanější způsob krácení daňové povinnosti však nemůže vést k závěrům příznivějším pro daňový subjekt, který do určitého obchodního vztahu vstupuje právě za účelem krácení svých daňových povinností. Je tedy logické, že ani náklady vynaložené na faktické uskutečnění reklamy, nelze považovat za náklad vynaložený za účelem dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, jelikož smysl jejich uplatnění byl stále stejný, resp. šlo o náklad vynaložený za účelem zastření skutečného smyslu transakce.

pokračování

[41] Na závěr Nejvyšší správní soud uvádí, že se tvrzením stěžovatelky o navýšení cen v řetězci zabýval výše (v části ad 4.1.) a nyní se k němu proto opakovaně vyjadřovat nebude. Nejvyšší správní soud ani poslední část kasační stížnosti nepovažuje za důvodnou.

5. Závěr a náklady řízení

[42] S ohledem na výše uvedené Nejvyšší správní soud uzavírá, že neshledal kasační stížnost důvodnou, a proto ji podle § 110 odst. 1 poslední věty s. ř. s. zamítl (výrok I.).

[43] O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti Nejvyšší správní soud rozhodl podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. za použití § 120 s. ř. s. Úspěšnému žalovanému, jemuž by jako jinak právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti příslušelo, Nejvyšší správní soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, protože mu podle obsahu spisu v řízení o kasační stížnosti žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly (výrok II.).

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné (§ 53 odst. 3, § 120 s. ř. s.).

V Brně dne 14. listopadu 2025

JUDr. Viktor Kučera
předseda senátu