

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Miluše Doškové a soudců Mgr. Radovana Havelce a JUDr. Vojtěcha Šimíčka v právní věci žalobce: **S. K.,** Mgr. Petrem Poláchem, advokátem se sídlem Bezručova 52, Blansko, adresa pro doručování: Koliště 55, Brno, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Brně**, se sídlem Nám. Svobody 4, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 23. 10. 2009, č. j. 16243/09-1102-705050, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 10. 10. 2011, č. j. 30 Ca 156/2009 – 83,

takto:

I. Rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 10. 10. 2011, č. j. 30 Ca 156/2009 – 83, a rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 23. 10. 2009, č. j. 16243/09-1102-705050, **se zrušují** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.

II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení o žalobě a o kasační stížnosti 21 400 Kč do třiceti (30) dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám zástupce žalobce Mgr. Petra Polácha, advokáta.

III. Žalobci **se vrací** soudní poplatek ve výši 1000 Kč, který bude vyplacen z účtu Nejvyššího správního soudu k rukám zástupce žalobce Mgr. Petra Polácha, advokáta do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

Kasační stížností podanou v zákonné lhůtě se žalobce jako stěžovatel domáhá zrušení shora označeného rozsudku Krajského soudu v Brně, kterým byla zamítnuta jeho žaloba proti výše uvedenému rozhodnutí žalovaného. Tímto rozhodnutím žalovaný

změnil platební výměr Finančního úřadu ve Slavkově u Brna ze dne 29. 9. 2008, č. j. 29302/08/343970/3915, tak, že stěžovateli vyměřil daň z příjmu fyzických osob za zdaňovací období roku 2006 ve výši 193 404 Kč.

Krajský soud se v napadeném rozsudku ztotožnil se závěrem správce daně, že stěžovatel neprokázal výdaje ve smyslu ustanovení § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění účinném pro rok 2006 (dále jen „zákon o daních z příjmů"). Podle krajského soudu nesl důkazní břemeno stěžovatel, jenž musel prokázat, jaké skutečné výdaje, které mohly objektivně sloužit k dosažení, zajištění či udržení zdanitelných příjmů, vynaložil. Jelikož tak neučinil, akceptoval soud závěr žalovaného, že stěžovatel neprokázal, že jím deklarované výdaje byly výdaji na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Stěžovatel neprokázal nejen souvislost deklarovaných výdajů se zdanitelnými příjmy, ale ani jejich samotné vynaložení. Krajský soud nepřisvědčil námitce, že stěžovateli měla být stanovena daň podle pomůcek, neboť nebyly splněny podmínky pro užití tohoto způsobu stanovení daně a pouze ze skutečnosti, že stěžovatel nebyl schopen splnit svoje důkazní břemeno (bez ohledu na to, z jakých důvodů) nelze dovozovat, že nebylo možno stanovit daň dokazováním. Soud stěžovateli naopak přisvědčil v tom, že v daném zdaňovacím období skutečně disponoval předmětnými věcmi; podle soudu však nelze přehlédnout, že původ aut a stěžovatelem uvedené konkrétní náklady spojené s jejich pořízením, byly v daňovém řízení zcela nesporným způsobem vyvráceny. Stěžovatel v daňovém řízení prokázal jen příjmy spojené s prodejem aut, nikoliv však již výdaje vynaložené na jejich pořízení. Správce daně ani žalovaný tudíž nijak nevybočili z rámce nálezu Ústavního soudu sp. zn. II. ÚS 664/2004.

Stěžovatel proti tomu v kasační stížnosti namítá, že krajský soud akceptoval chybný postup správních orgánů, které mu stanovily daň dokazováním, namísto toho, aby mu ji stanovily podle pomůcek. V této souvislosti odkazuje na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2006, č. j. 2 Afs 132/2005 - 71 a ze dne 27. 7. 2007, č. j. 5 Afs 129/2006 - 142, podle kterých lze přistoupit ke stanovení daně prostřednictvím pomůcek v případě, je-li za nevěrohodnou či neprůkaznou označena podstatná část účetnictví daňového subjektu. V případě stěžovatele nebylo správcem daně osvědčeno více než 95% uplatňovaných výdajů za hodnocené zdaňovací období. Z částky 596 000 Kč zaúčtovaných výdajů nebyly osvědčeny jako oprávněné výdaje v částce 576 000 Kč, což jistě lze považovat za více než podstatnou část účetnictví. Byly tak jednoznačně splněny podmínky pro stanovení daně podle pomůcek. Vzal-li správce daně za prokázané, že stěžovatel vlastnil dotčená vozidla, a tato prodal, měl uznat jako klíčový výdaj částku, za kterou tato vozidla nakoupil. Výdaj na nákup těchto vozidel je klíčovým výdajem, který nelze pominout a daň stanovit dokazováním. Zůstal-li tedy tento výdaj neosvědčen, měla být stěžovateli daň stanovena pomůckami. V tomto případě nemožnost prokázat nákup vozidel věrohodnými doklady byla navíc způsobena objektivními okolnostmi, a to odcizením těchto dokladů. Že k odcizení těchto důkazů (originálů dokladů) skutečně došlo, bylo prokázáno již v řízení před správními orgány, přičemž krajským soudem nebyla tato skutečnost zpochybněna. Správní soud pouze uvedl, že doklady o krádeži neprokazují vynaložení nákladů. Stěžovatel též zdůrazňuje, že je povinností správců daně stanovit daň ve správné výši a nikoliv ve výši nejvyšší ve prospěch státu. Rozsudek krajského soudu je - stejně jako rozhodnutí žalovaného - nelogický a vnitřně rozporný. Je tomu tak proto, že na jedné straně je daňový subjekt orgánem státu (orgánem vedoucím

evidenci vozidel) považován za vlastníka prodávaných vozidel, a na straně druhé toto vlastnictví jiné orgány státu - správce daně, žalovaný a krajský soud neuznávají, stejně jako způsob jeho nabytí. Takový postup je ústavně nekonformní a nezákonný.

Stěžovatel požádal též o přiznání odkladného účinku kasační stížnosti, neboť s ohledem na jeho příjmy a celkovou finanční situaci by mu výkon rozhodnutí žalovaného mohl způsobit existenční potíže, zatímco přiznání odkladného účinku nemůže mít nepříznivý vliv na práva třetích osob a ani není v rozporu s veřejným zájmem.

Na základě všech shora uvedených důvodů stěžovatel navrhuje napadený rozsudek Krajského soudu v Brně zrušit a věc vrátit tomuto soudu k dalšímu řízení.

Žalovaný se k podané kasační stížnosti nevyjádřil.

Nejvyšší správní soud nejprve zkoumal formální náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že kasační stížnost je podána včas, stěžovatel je řádně zastoupen a jde o rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost přípustná.

Důvodnost kasační stížnosti posoudil Nejvyšší správní soud v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů [§ 109 odst. 3, 4 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“)].

Ze spisu krajského soudu a ze správního spisu byly zjištěny následující skutečnosti, jež jsou významné pro posouzení námitek obsažených v kasační stížnosti:

Stěžovatel v daňovém přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2006 vyčíslil dílčí základ daně podle § 6 zákona o daních z příjmů ve výši 133 990 Kč a dále dílčí základ daně dle § 10 téhož zákona ve výši 18 000 Kč. V příloze č. 2 - výpočet dílčího základu daně z ostatních příjmů (§ 10 ZDP) stěžovatel vykázal příjmy z prodeje hmotného majetku ve výši 614 000 Kč a k tomu se vztahující výdaje ve výši 596 000 Kč. K výzvě správce daně stěžovatel sdělil, že uvedené částky příjmů jsou tvořeny příjmem z prodeje 5 osobních automobilů (Volkswagen Passat, Ford Escort, Fiat Brava, Ford Mondeo a Škoda Octavia). Pokud jde o částky uplatněných výdajů k dosažení uvedených příjmů, stěžovatel sdělil, že se jedná o výdaje na pořízení těchto vozidel (458 000 Kč), ostatní výdaje ve výši 118 000 Kč a provizi v částce 20 000 Kč. V protokolu o ústním jednání ze dne 11. 6. 2007, č. j. 19823/07/343930/3917, pak stěžovatel uvedl, že vozidla byla pořízena v Itálii za účelem výdělku, k čemuž pověřil p. R. Š. Při fyzickém nákupu a prodeji nebyl přítomen, pořízení vozidel hradil částečně ze svých prostředků, a to ve výši 80 000 Kč; jeho zisk z následného prodeje těchto vozidel činil 18 000 Kč. Stěžovatel uvedl, že doklady o pořízení vozidel nemůže předložit, neboť tyto byly R. Š. již dříve odcizeny. Provize R. Š. činila 4000 Kč za každé vozidlo; na její výši se jmenovaní dohodli ústně. Ostatní výdaje pak představují jednak náklady na dovoz vozů, opravy a poplatky za STK a přihlášení vozidel. Opravy a čištění vozidel byly provedeny v Itálii, vozidla byla do doby prodeje parkována na různých místech v Brně. Správce daně si vyžádal potvrzení Policie České republiky ze dne 3. 11. 2006, č. j. MRBM-1711/TČ-10-2006, o oznámení R. Š. ve věci vloupání do motorového vozidla na ulici Vídeňská v Brně a o odcizení kufříku s věcmi. Ve spolupráci s třetími osobami si správce daně bez součinnosti stěžovatele zajistil

další důkazy, vztahující se k jednotlivým prodejům od nabyvatelů dovezených vozidel (kopie technických průkazů, kupní smlouvy a doklady o zaplacení). Také stěžovatel v příloze svého vyjádření ze dne 16. 4. 2008 předložil fotokopie dokladů ze zahraničí (kupní smlouvy) bez úředního překladu. Na základě uvedených důkazů dospěl správce daně k závěru, že stěžovatel ve vztahu k nakoupeným a prodaným vozidlům jednak neprokázal výši svých příjmů, které měly ve skutečnosti činit částku 655 000 Kč, a jednak, že neprokázal své výdaje ve výši 596 000 Kč.

V odvolacím řízení byla provedena výpověď svědka R. Š., který uvedl, že k pořízení a prodeji vozidel, k úhradám a k převzetí finančních prostředků byl zplnomocněn na základě plné moci a ústní dohody. Pořízení vozidel hradil částečně ze svých finančních zdrojů v hotovosti v korunách a eurech. Finanční prostředky byly částečně z jeho podnikatelské činnosti a částečně ze soukromých zdrojů. Svědek rovněž uvedl, že zajišťoval opravy a čištění automobilů přímo v Itálii, kde je i hradil. Doklady za pořízená vozidla, opravy a čištění mu byly odcizeny. Jiné doklady než kopie zahraničních dokladů, které daňový subjekt předložil, se mu nepodařilo zajistit. Odvolací orgán změnil rozhodnutí správce daně tak, že uznal oprávněnými výdaje stěžovatele ve výši 20 000 Kč za provizi za nákup a prodej vozidel, a proto snížil výši daně stanovenou správcem daně stěžovateli na částku 193 404 Kč.

Rozhodnutí žalovaného napadl stěžovatel žalobou, kterou však krajský soud neshledal důvodnou a zamítl ji, jak je výše uvedeno.

Nejvyšší správní soud k věci v první řadě uvádí, že výše daně se určuje primárně dokazováním podle § 31 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, účinného do 31. 12. 2010 (dále jen „zákon o správě daní“). Povinností daňového subjektu je podle § 31 odst. 9 zákona o správě daní prokázat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání, hlášení a vyúčtování nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván. To znamená, že důkazní břemeno v tomto rozsahu spočívá na daňovém subjektu, a ten je odpovědný za to, že jím předložené důkazní prostředky jeho tvrzení prokazují. Jako důkazních prostředků lze přitom užít všech prostředků, jimiž lze ověřit skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti, a které nejsou získány v rozporu s obecně závaznými právními předpisy. Jde zejména o různá podání daňových subjektů, svědecké výpovědi a znalecké posudky, veřejné listiny, zprávy o daňových kontrolách, protokoly a úřední záznamy o místním šetření a ohledání, povinné záznamy vedené daňovými subjekty a doklady k nim. Jednotlivé skutečnosti rozhodné pro daňové řízení se prokazují v rámci důkazního řízení.

Správce daně má naproti tomu povinnost zjistit co nejúplněji skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daně. Proto jsou skutečnosti tvrzené a dokládané daňovým subjektem podrobeny zkoumání správcem daně. Důkazní prostředky demonstrativně vypočtené v § 31 odst. 4 zákona o správě daní mohou být dokládány a navrhovány daňovým subjektem, správce daně však těmito návrhy není vázán; opatření některých z nich je také ve výslovné dispozici správce daně. Cílem prověřování prováděného správcem daně je tedy ověření skutečností předkládaných daňovým subjektem, přičemž povinnost prokazovat pak má správce daně jen v případech uvedených v § 31 odst. 8 cit. zákona. Nesplní-li daňový subjekt při prokazování jím uváděných skutečností některou ze

svých zákonných povinností, takže zde není možno daňovou povinnost stanovit dokazováním podle odstavců 1 až 4 cit. ustanovení, je správce daně oprávněn stanovit daňovou povinnost za použití pomůcek, které má k dispozici nebo které si obstará bez součinnosti s daňovým subjektem (odst. 5 cit. ustanovení).

V nyní projednávané věci je proto rozhodné, zda tvrzení a důkazní prostředky byly v řízení nejen relevantně zpochybněny, ale zda současně v těchto zpochybněných případech neexistovaly důkazy jiné, či zda jejich provedení bylo vyloučeno.

Nejvyšší správní soud se již dříve zabýval otázkou naplnění podmínek pro stanovení daně za použití pomůcek podle § 31 odst. 5 zákona o správě daní, tedy postupu, jehož se stěžovatel v tomto případě domáhá. V rozsudku ze dne 11. 3. 2004, č. j. 1 Afs 3/2003 - 68 (veškerá zde citovaná judikatura Nejvyššího správního soudu je dostupná na www.nssoud.cz), zdejší soud vyslovil názor: „*Nesplnění zákonné povinnosti daňového subjektu při dokazování jím uváděných skutečností ve smyslu § 31 odst. 5 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, je třeba posuzovat z hlediska objektivního a okolnost, zda toto nesplnění daňový subjekt zavinil, je okolností nevýznamnou; ani skutečnost, že účetnictví bylo odcizeno či zničeno, nezbavuje daňový subjekt povinnosti k výzvě správce daně prokázat všechny skutečnosti, které je povinen v daňovém prohlášení uvést.*“ V rozsudku ze dne 23. 6. 2005, č. j. 7 Afs 104/2004 - 54, pak bylo uvedeno: „*Stanovení daně podle pomůcek (§ 31 odst. 5 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků) je náhradní způsob stanovení daně v případě, kdy daňový subjekt porušením své zákonné povinnosti znemožnil stanovit daň dokazováním. Stanovení daně podle pomůcek představuje průlom do základní zásady daňového řízení vyjádřené v § 2 odst. 9 téhož zákona, která zaručuje daňovému subjektu právo spolupracovat se správcem daně při správném stanovení daně*“.

Stěžovatel však v daném případě nesplnil svou zákonnou povinnost, neboť neprokázal výši přiznaných příjmů a výdajů podle § 10 zákona o daních z příjmů. Stěžovatel byl na základě výzev správce daně povinen, ve smyslu ustanovení § 43 odst. 1 a § 31 odst. 9 zákona o správě daní, vyvrátit pochybnosti o údajích na ř. 207, 208, 209 daňového přiznání a prokázat tvrzené skutečnosti ohledně dílčího základu daně z ostatních příjmů a k němu se vztahujících příjmů a výdajů. Bylo tedy na něm, aby prokázal jednotlivé údaje, tj. jednotlivé příjmy a výdaje. Stěžovatelem předložené fotokopie vyplněných formulářů cizojazyčných listin (smluv), v nichž byly uvedeny identifikační údaje části z dovezených vozidel, údaje daňového subjektu a údaj o ceně v měně Euro, samy o sobě zcela jistě neprokazují, že stěžovatelem deklarovaná částka výdajů ve výši 596 000 Kč za nakoupená vozidla byla skutečně vyplacena. Lze proto souhlasit se závěrem krajského soudu a žalovaného, že stěžovatel neunesl důkazní břemeno při prokazování uplatněných výdajů. Stěžovatel ovšem nesplnil ani svou povinnost stran prokázání správnosti přiznaných příjmů, když mu byly správcem daně stanoveny příjmy z prodeje vozidel ve výši 655 000 Kč, tedy v jiné než přiznané výši (614 000 Kč), a to na základě důkazních prostředků, které si obstaral sám správce daně.

Podle ustálené judikatury Ústavního soudu i Nejvyššího správního soudu je povinností správce daně dbát na to, aby daň byla stanovena ve správné výši, a nikoliv stanovit daň v maximální možné výši ve prospěch státního rozpočtu [k tomu srovnej např. nálezy Ústavního soudu ze dne 18. 4. 2006, sp. zn. II. ÚS 664/2004, či ze dne 1. 9. 2010, sp.

zn. IV. ÚS 591/2008 (citovaná judikatura Ústavního soudu je dostupná na http://nalus.usoud.cz), nebo rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 6. 2007, č. j. 2 Afs 184/2006 – 123].

Jakkoliv je totiž smyslem a účelem daňového řízení vybrání daně, je třeba vzít v úvahu, že zákon o daních z příjmů dovoluje zdanit pouze tu část finančního zisku, která výdaj na zajištění příjmu bere na zřetel. Nelze tedy vycházet pouze ze zájmu státu na vybrání daně, ale cílem musí být vybrání daně ve výši správně stanovené. Finanční orgány musí mít právo neuznat výdaje uplatněné daňovým subjektem, které s jeho podnikatelskou činností nesouvisejí nebo jsou nepřiměřené. Bez této kontroly by daňové subjekty mohly uplatňovat jakékoli výdaje. Stát by potom jen s obtížemi plnil své úkoly, neboť by nemohl vybírat daně z příjmů v dostatečné výši (srovnej nálezy Ústavního soudu ze dne 23. 4. 2001, sp. zn. II ÚS 67/2000, a ze dne 18. 4. 2006, sp. zn. II ÚS 664/04. Je-li základem daně (dílčím základem daně) příjem snížený o výdaje, nelze však, podle přesvědčení Nejvyššího správního soudu, na výdaje zcela rezignovat a nerespektovat pravidla pro stanovení daně. Uzná-li proto stát určitou část příjmů ke zdanění, tedy odebere poplatníkovi část jeho majetku, musí přiznat i relevantní část výdajů objektivně minimálně nutných na jeho pořízení (viz rozsudek zdejšího soudu ze dne 21. 9. 2007 č. j. 5 Afs 148/2006 - 50, nebo též rozsudek ze dne 21. 3. 2012, č. j. 5 Afs 76/2011 – 141).

V daném případě, kdy existovaly reálné pochybnosti (nejen) o výši výdajů, tak bylo namístě, aby správce daně přistoupil k náhradnímu stanovení daně podle § 31 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků, tedy pomocí pomůcek. Na uvedeném nic nemění ani skutečnost, že podle § 10 odst. 4 věta prvá zákona o daních z příjmů je dílčím základem daně příjem snížený o výdaje „prokazatelně vynaložené“ na jeho dosažení. Je tomu tak proto, že toto ustanovení je speciálním ustanovením k § 5 odst. 1 zákona o daních z příjmů (§ 24 odst. 1 téhož zákona), a nikoliv ustanovením vylučujícím jeden z několika způsobů stanovení daně (§ 31 zákona o správě daní a poplatků). To znamená, že ustanovení § 10 odst. 4 věty prvé zákona o daních z příjmů pouze upřesňuje základ daně (dílčí základ daně) tím, že omezuje možný rozsah výdajů, které by jinak mohly u jiných příjmů běžně přicházet v úvahu, pouze na „výdaje na dosažení příjmu“ podle § 10 téhož zákona, ale již nikoliv na jejich zajištění a udržení, jako v případě jiných příjmů ve smyslu ustanovení § 24 zákona o daních z příjmů.

Lze rovněž odkázat na rozsudek zdejšího soudu ze dne 27. 7. 2007, č. j. 5 Afs 129/2006 - 142, v němž soud ohledně posouzení průkaznosti účetnictví mimo jiné uvedl: „*Jednalo-li se svým objemem o podstatnou část účetnictví stěžovatele, která byla zpochybněna a správcem daně neuznána, stěží lze konstatovat, že vypovídací schopnost účetnictví jako celku nebyla zpochybněna, resp. zachována. Zákon o správě daní a poplatků v § 31 odst. 5 naopak nevylučuje, aby nemohlo být údajů z účetnictví, které není úplné a průkazné, použito jakožto jedné z možných pomůcek.*“

Uvedený závěr lze uplatnit i v nyní projednávané věci, neboť pokud správce daně vyloučil více než 90 % výdajů, nelze dovodit, že bylo možno dostatečně spolehlivě stanovit daň dokazováním. Uvedené platí tím spíše, pokud nebyla věrohodně prokázána ani správnost příjmů stěžovatele. Ze shromážděných důkazů nelze ani najisto postavit, jaká byla ve skutečnosti výše příjmů, které stěžovatel měl obdržet v souvislosti s prodejem

předmětných vozidel. Jestliže za daného skutkového stavu věci správní orgány nepřistoupily ke stanovení daně podle pomůcek a stanovily stěžovateli daň dokazováním, postupovaly v rozporu s ustanovením § 31 odst. 2 a 5 zákona o správě daní. Jak je totiž výše uvedeno, není žádoucí, aby uplatněné výdaje, byť jejich skutečná výše nebyla spolehlivě prokázána, byly správními orgány zcela pominuty. Zvláště za situace, jednalo-li se o výdaje, které musely být pro dosažení příjmu zcela logicky vynaloženy; jiný způsob než úplatné nabytí těchto vozidel nemá oporu v obsahu správního spisu, respektive jiný způsob nabytí správce daně neprokázal ani netvrdil. Bylo tedy na správci daně, pokud měl za prokázané příjmy, které měly stěžovateli plynout z prodeje aut, a pokud vycházel z předpokladu, že stěžovatel vozidla nabyl, aby zohlednil i možné výdaje. Uznatelnost výdajů je vždy úzce spojena s konkrétní situací a závěry rozhodování správních soudů je třeba vždy vážit i ve vztahu ke skutkovým podmínkám.

Lze přisvědčit názoru stěžovatele o nesprávnosti postupu správce daně při dokazování a hodnocení důkazů po doplnění odvolacího řízení, kdy na straně jedné, toliko na základě tvrzení stěžovatele a výpovědi svědka Š., byla správcem daně bez dalšího akceptována jako uznatelný výdaj jeho provize ve výši 20 000 Kč a na straně druhé není akceptováno tvrzení podepřené totožnou svědeckou výpovědí stran autenticity zahraničních dokladů, a tím i částek vynaložených na pořízení vozidel. Totéž platí i stran hodnocení další skutečnosti vyplývající z výpovědi tohoto svědka o tom, že zajišťoval pro stěžovatele opravy a čištění vozidel.

Nejvyšší správní soud na základě všech shora uvedených důvodů dospěl k závěru, že kasační stížnost stěžovatele je důvodná, a proto napadený rozsudek krajského soudu zrušil (§ 110 odst. 2 s. ř. s.). Jelikož rozhodnutí žalovaného trpí podstatnou vadou řízení, jež mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé, pro kterou bylo rozhodnutí možno zrušit již v řízení před krajským soudem, rozhodl Nejvyšší správní soud tak, že se za použití ustanovení § 110 odst. 2 písm. a) s. ř. s., současně zrušuje též rozhodnutí finančního ředitelství ze dne 23. 10. 2009, č. j. 16243/09-1102-705050.

Zruší-li Nejvyšší správní soud i rozhodnutí správního orgánu a vrátí-li mu věc k dalšímu řízení, je tento správní orgán vázán právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem ve zrušovacím rozhodnutí (§ 110 odst. 2 s. ř. s. ve spojení s § 78 odst. 5 s. ř. s.).

Nejvyšší správní soud již nerozhodoval o návrhu stěžovatele na přiznání odkladného účinku kasační stížnosti, protože o tomto mimořádném opravném prostředku bylo rozhodnuto věcně, a to bez zbytečného prodlení po nezbytném poučení účastníků řízení. Za této situace proto nemohly ani nastat skutečnosti tvrzené jako důvod pro přiznání odkladného účinku. Protože Nejvyšší správní soud nerozhodoval o žádosti stěžovatele o přiznání odkladného účinku, vrací se stěžovateli již zaplacený soudní poplatek ve výši 1000 Kč (§ 10 odst. 1 věta prvá zákona č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích).

Nejvyšší správní soud tak je posledním soudem, který o věci rozhodl; proto musí rozhodnout o náhradě nákladů celého soudního řízení. Podle § 60 odst. 1, § 120 s. ř. s.

má úspěšný stěžovatel právo na náhradu důvodně vynaložených nákladů proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Úspěšným v soudním řízení byl stěžovatel.

V řízení před krajským soudem stěžovateli vznikly náklady řízení ve výši 13 520 Kč, a to za zastoupení advokátem a za zaplacení soudního poplatku. Náklady spočívají v odměně za 4 úkony právní služby v celkové hodnotě 8400 Kč (á 2100 Kč), sestávající se z převzetí a přípravy zastoupení, ze dvou podání ve věci samé a z účasti na jednání před soudem [§ 1 odst. 1, § 7, § 9 odst. 3 písm. f), § 11 odst. 1 písm. a), d) a g) vyhlášky č. 177/1996 Sb., advokátního tarifu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „advokátní tarif")], z náhrady hotových výdajů 1200 Kč za 4 úkony právní služby (§ 13 odst. 3 advokátního tarifu), to vše zvýšeno o DPH ve výši 20 % z částky 9600 Kč, tj. 1920 Kč, a dále z náhrady částky 2000 Kč za zaplacený soudní poplatek za správní žalobu (položka č. 14a sazebníku soudních poplatků, který je přílohou zákona č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích, ve znění účinném do 31. 8. 2011).

V kasačním řízení stěžovateli vznikly náklady ve výši 7880 Kč, a to za zastoupení advokátem a za zaplacení soudního poplatku za kasační stížnost. Náklady spočívají v odměně za 1 úkon právní služby v celkové hodnotě 2100 Kč, sestávající se z podání ve věci samé [§ 1 odst. 1, § 7, § 9 odst. 3 písm. f), § 11 odst. 1 písm. d) advokátního tarifu], z náhrady hotových výdajů 300 Kč za 1 úkon právní služby (§ 13 odst. 3 advokátního tarifu), vše zvýšeno o DPH ve výši 20 %, tj. 480 Kč, a z náhrady částky 5000 Kč za zaplacený soudní poplatek za kasační stížnost (položka č. 19 sazebníku soudních poplatků, který je přílohou zákona č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů).

Náklady v řízení úspěšného stěžovatele tak celkem činí částku 21 400 Kč a neúspěšnému žalovanému bylo proto uloženo zaplatit mu tuto částku k rukám jeho zástupce v přiměřené lhůtě.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 10. srpna 2012

JUDr. Miluše Došková
předsedkyně senátu