

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Karla Šimky a soudkyň JUDr. Miluše Doškové a Mgr. Evy Šonkové v právní věci žalobce: **MUDr. J. Š.,** zastoupený JUDr. Ludvíkem Ševčíkem ml., advokátem se sídlem Kobližná 47/19, Brno, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství,** se sídlem Masarykova 427/31, Brno, ve věci žaloby proti rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 5. 2015, č. j. 15246/15/5200-10422-708855, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 27. 4. 2017, č. j. 62 Af 66/2015 - 94,

takto:

I. Rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 27. 4. 2017, č. j. 62 Af 66/2015 – 94, **se zrušuje.**

II. Rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 5. 2015, č. j. 15246/15/5200-10422-708855, **se zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.

III. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení o žalobě 11 228 Kč do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám jeho zástupce JUDr. Ludvíka Ševčíka ml., advokáta.

IV. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti 9114 Kč do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám jeho zástupce JUDr. Ludvíka Ševčíka ml., advokáta.

Odůvodnění:

I. Rozsudek krajského soudu

[1] Rozsudkem ze dne 27. 4. 2017, č. j. 62 Af 66/2015 – 94, zamítl Krajský soud v Brně (dále jen „krajský soud“) žalobu žalobce proti rozhodnutí ze dne 19. 5. 2015, č. j. 15246/15/5200-10422-708855, jímž žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil rozhodnutí Finančního úřadu pro Jihomoravský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 9. 10. 2014, č. j. 3698098/14/3014-24803-703153. Posledně jmenovaným rozhodnutím správce daně uložil žalobci povinnost uhradit dodatečně vyměřenou daň z příjmu fyzických osob za zdaňovací období roku 2009 ve výši 2 367 600 Kč a daňové penále ve výši 473 520 Kč.

[2] Krajský soud se v odůvodnění svého rozsudku neztotožnil s názorem žalobce, že se v případě komplexu smluv uzavřených mezi ním, Ing. P. R. a MUDr. I. K. o převodech obchodních podílů ve společnostech Nemocnice Počátky s.r.o., Nemocnice Valtice s.r.o., Valtice-servis s.r.o. a Dům zdraví Mikulov s.r.o. jednalo o bezúplatné směnné smlouvy, při nichž nedošlo k navýšení jeho majetku ani k získání zdanitelného příjmu. Krajský soud vycházel ze znění jednotlivých smluv, které zachycovaly projevy vůle smluvních stran, a dospěl k závěru, že žalobce uzavřel úplatné smlouvy o převodu obchodního podílu se zvoleným způsobem úhrady kupní ceny formou zápočtu, z nichž z hlediska daňového získal příjem ve výši 15 900 000 Kč. Ke stanovení cen za obchodní podíly, které dle žalobce neodrážely účetní ani tržní hodnoty převáděných podílů, krajský soud uvedl, že postup žalobce byl výrazem jeho smluvní svobody, a proto správce daně a žalovaný postupovali správně, když vycházely v tomto ohledu z vůlí stran zachycených v předmětných smlouvách.

II. Kasační stížnost žalobce a vyjádření žalovaného

[3] Žalobce (dále jen „stěžovatel“) proti tomuto rozsudku podal v zákonné lhůtě kasační stížnost z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 písm. a) a b) s. ř. s.

[4] V kasační stížnosti stěžovatel předně namítl, že krajský soud nesprávně posoudil klíčovou otázku, a sice charakter smluv o převodu obchodních podílů. Krajský soud dospěl k závěru, že se jedná o jednotlivé dílčí transakce, a odmítl zkoumat hlubší hospodářskou podstatu a provázanost smluv o převodu obchodních podílů. Kdyby tak učinil, dospěl by dle stěžovatele nepochybně k závěru, že se v tomto případě jednalo o směnu obchodních podílů v obchodních společnostech za účelem vypořádání vlastnických vztahů k předmětným společnostem. Uvedené ostatně vyplývalo také ze smlouvy o smlouvách budoucích ze dne 25. 9. 2009. Úhrady v těchto transakcích proběhly formou zápočtu a žádné ze stran tak nevznikl žádný majetkový prospěch.

[5] Stěžovatel dále poukázal na to, že krajský soud údajně převodní proces posuzoval podle obsahu, který zachycoval projev vůle smluvních stran. Stěžovatel a všechny další osoby zúčastněné na převodním procesu však od počátku uváděli, že měli v úmyslu provést směnu obchodních podílů. Krajský soud ani žalovaný tak dle stěžovatele nemohli tvrdit, že se nejednalo o směnu obchodních podílů, jelikož k tomu neměli žádné důkazy. Jako důkaz zamýšlené směny byla také předložena příslušná část protokolu z hlavního líčení ve věci sp. zn. 50 T 4/2014 konaného dne 3. 11. 2014 u Krajského soudu v Ostravě, při němž Ing. R. výslovně uvedl, že záměrem transakce byla směna obchodních podílů. Stěžovatel za

této situace namítl, že není zcela zřejmé, z čeho žalovaný a krajský soud dovodili zcela jiný obsah vůle stěžovatele a zúčastněných osob.

[6] Ve věci stanovení kupní ceny na 8 000 000 Kč stěžovatel uvedl, že k takto zvolené částce strany nedospěly s ohledem na reálnou tržní hodnotu obchodních podílů, nýbrž se jednalo o vyhovění ustanovení zákona č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník (dále jen „obchodní zákoník"), který v tehdy platném znění u převodu podílu výslovně se směnou nepočítal. Nic stranám nebránilo převádět podíly např. za 1 Kč, jelikož strany nikdy nezamýšlely si cokoliv vzájemně plnit a dohodnutá cena byla zcela nerozhodná. Stěžovatel tedy uvedl, že v rámci výše uvedeného vypořádání nevznikl žádné z fyzických osob žádný reálný příjem (navýšení majetku), ať již podléhající dani či příjem osvobozený, jak je definováno v § 3 a § 4, resp. § 10 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů"). Stěžovatel však připustil, že pokud by mu nějaká daňová povinnost vznikla, tak jedině na základě směny obchodních podílů, tudíž by případný zdanitelný příjem stěžovatele měl být určen podle zákona o oceňování majetku tak, jak určuje § 10 odst. 5 zákona o daních z příjmů.

[7] Stěžovatel také nesouhlasil s tvrzením žalovaného, že forma úhrady nemohla ovlivnit daňovou uznatelnost předmětného výdaje a nebylo možno bez dalšího usuzovat, že při zápočtu k předmětnému příjmu náležel předmětný výdaj i z hlediska daňového. Bez dalšího by toto opravdu nebylo možno shledat, ovšem v projednávané věci nebylo možno odhlédnout od provázanosti převodních smluv a jejich účelu. V tomto případě bylo tedy zřejmé, že byl akceptovatelný závěr, že k předmětnému příjmu náležel i předmětný výdaj, a to i z hlediska daňového. Závěr žalovaného i krajského soudu byl tak vytržen z kontextu celkového účelu transakce.

[8] Stěžovatel také namítl, že žalovaný i krajský soud pominuli základní východiska určená pro správu daní, která jsou zakotvena v daňovém řádu, především v § 1 odst. 2 a § 5 odst. 1, 2 a 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád"). Při správě daní je třeba vždy vycházet ze smyslu a účelu pravomocí správce daně, a zda tyto jsou s tímto smyslem a účelem skutečně uplatňovány. Za cíl správy daní se dle § 1 odst. 2 daňového řádu považuje správné zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady. V posuzovaném případě bylo dle stěžovatele zřejmé, že naplnění uvedené povinnosti pochopili žalovaný i krajský soud velmi zjednodušeně a opomněli nutnost vybírat daň pouze ve výši správně stanovené. Z uvedených důvodů stěžovatel navrhl, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

[9] Žalovaný se ve svém vyjádření ke kasační stížnosti plně ztotožnil s odůvodněním rozsudku krajského soudu a odkázal na své vyjádření k žalobě. Konkrétně žalovaný poukázal na nutnost posuzovat jednotlivé smlouvy z pohledu veřejného práva samostatně. Na základě těchto smluv se navýšil majetek stěžovatele o 16 000 000 Kč, z toho 100 000 Kč (úplata za prodej obchodního podílu ve společnosti Valtice-servis s.r.o.) je od daně z příjmu fyzických osob osvobozena dle § 4 odst. 1 písm. r) zákona o daních z příjmů. Částku ve výši 15 900 000 Kč nelze uznat jako výdaj vynaložený na nákup obchodních podílů ve společnosti Dům zdraví Mikulov s.r.o. ve výši 16 000 000 Kč, neboť se z hlediska daňového jedná o jiný obchodní případ. Forma úhrady kupní ceny započtením je daňově irelevantní.

Z uvedených důvodů žalovaný Nejvyššímu správnímu soudu navrhl, aby kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl a stěžovateli nepřiznal náhradu nákladů řízení.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[10] Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v souladu s § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnil stěžovatel v podané kasační stížnosti, a přitom neshledal vady uvedené v odstavci 4, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

[11] Z obsahu spisů vyplynulo, že stěžovatel uzavřel dne 25. 9. 2009 smlouvu o smlouvě budoucí s Ing. P. R. a MUDr. I. K., na jejímž základě měly být uzavřeny smlouvy o převodech obchodních podílů ve společnostech Nemocnice Počátky s.r.o., Nemocnice Valtice s.r.o., Valtice-servis s.r.o. a Dům zdraví Mikulov s.r.o. Tyto smlouvy byly uzavřeny dne 29. 9. 2009 a stěžovatel jimi převedl na Ing. P. R. obchodní podíl ve společnosti Nemocnice Počátky s.r.o. za cenu 8 000 000 Kč a na MUDr. I. K. obchodní podíly ve společnosti Nemocnice Valtice s.r.o. za cenu 7 900 000 Kč a ve společnosti Valtice-servis s.r.o. za cenu 100 000 Kč. Dále těmito smlouvami převedli Ing. P. R. a MUDr. I. K. své obchodní podíly ve společnosti Dům zdraví Mikulov s.r.o. na stěžovatele každý za cenu 8 000 000 Kč. Z čl. B smlouvy o smlouvě budoucí, jakož i z čl. III odst. 2 jednotlivých smluv o převodech obchodních podílů vyplývá, že ceny předmětných obchodních podílů měly být hrazeny na základě dohod o vzájemném započtení pohledávek; tyto dohody byly uzavřeny dne 29. 9. 2009 společně s „převodními“ smlouvami. Výše uvedené transakce neuvedl stěžovatel v daňovém přiznání k dani z příjmů za zdaňovací období roku 2009. Správce daně ho dne 13. 12. 2012 vyzval k podání dodatečného daňového přiznání z důvodu příjmu z převodu podílu na účasti v obchodní společnosti Nemocnice Počátky s.r.o. Stěžovatel podal dne 9. 1. 2013 dodatečné daňové přiznání za rok 2009, v němž uvedl (konkrétně v příloze č. 2), že jeho příjmem z převodu podle § 10 odst. 1 zákona o daních z příjmů byla částka 8 000 000 Kč, výdajem podle stejného ustanovení byla taktéž částka 8 000 000 Kč a jako dílčí základ daně připadající na ostatní příjmy podle § 10 zákona o daních z příjmů uvedl 0 Kč. Dne 30. 10. 2013 byla u stěžovatele zahájena daňová kontrola, přičemž jejím předmětem byla právě daň z příjmu fyzických osob podle § 10 zákona o daních z příjmů za zdaňovací období 2009. Na základě zprávy o daňové kontrole ze dne 9. 10. 2014, č. j. 3574196/14/3008-05402-707689 (dále jen „zpráva o daňové kontrole“), správce daně doměřil platebním výměrem ze dne 9. 10. 2014, č. j. 3698098/14/3014-24803-703153, stěžovateli daň ve výši 2 367 600 Kč a uložil mu uhradit penále 473 520 Kč. Správce daně ve zprávě o daňové kontrole předně uvedl, že konečným důsledkem obchodních transakcí stěžovatele bylo získání využitelných majetkových hodnot. V případě prodeje obchodního podílu na společnosti Nemocnice Počátky s.r.o. za cenu 8 000 000 Kč Ing. P. R. a v případě nákupu obchodního podílu na společnosti Dům zdraví Mikulov s.r.o. za cenu 8 000 000 Kč od Ing. P. R. se jednalo dle správce daně o dvě samostatné transakce. Skutečnost, že účastníci neprovedli úhradu v penězích, ale zápočtem, nebyla podstatná. Stěžovatel nevyvrátil pochybnosti správce daně o tom, zda se v případě příjmu z převodu obchodního podílu ve společnosti Nemocnice Počátky s.r.o. jednalo o daňový výdaj (konkrétně se jednalo o částku ve výši 7 938 000 Kč; správce uznal, že stěžovatel nabyl obchodní podíl za cenu 62 000 Kč, což představovalo splacenou část z celkového vkladu ve výši 167 000 Kč). Dále správce daně

zjistil, že stěžovatel nezahrnul do dílčího základu daně zdaňovacího období roku 2009 částku ve výši 7 900 000 Kč odpovídající ceně obchodního podílu na společnosti Nemocnice Valtice s.r.o., který na stěžovatele převedl MUDr. I. K., a stěžovatel nevyvrátil pochybnosti správce daně o oprávněnosti neuvedení této částky. Správce daně také vyzval stěžovatele, aby prokázal, jakou částku činila nabývací cena podílu na společnosti Nemocnice Valtice s.r.o., který neuplatnil stěžovatel jako daňový výdaj. Sám pak z výpisu z obchodního rejstříku zjistil, že nabývací cena obchodního podílu byla 54 000 Kč, a tuto částku jako daňový výdaj uznal. V rozhodnutí o odvolání proti platebnímu výměru ze dne 19. 5. 2015, č. j. 15246/15/5200-10422-708855, se žalovaný ztotožnil s názorem správce daně a především uvedl, že z hlediska daně z příjmů fyzických osob je nutno převody obchodních podílů považovat za „*zcela samostatné obchodní transakce, neboť výdaje vynaložené na nákup nově nabytého obchodního podílu nelze uznat jako výdaj související s prodejem obchodního podílu, tj. s předmětným příjmem*“ (s. 5 rozhodnutí žalovaného).

[12] Nejvyšší správní soud se prvně zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti. Přesto, že stěžovatel svou námitku nepodřadil konkrétně pod důvod uvedený v § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s., ze zásady *iura novit curia* jednoznačně plyne, že v takové situaci má Nejvyšší správní soud posoudit námitku dle jejího obsahu (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 4. 2015, č. j. 1 As 167/2014 - 64).

[13] Stěžovatel ve své kasační stížnosti konkrétně tvrdil, že z rozhodnutí žalovaného ani krajského soudu není zřejmé, na základě kterých důkazů žalovaný i soud dovozují jiný obsah vůle stěžovatele, než jaký stěžovatel tvrdí. Dále stěžovatel namítl, že krajský soud ani žalovaný nemají žádné důkazy pro tvrzení, že osoby zúčastněné na transakcích chtěly provést něco jiného než směnu obchodních podílů.

[14] Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že z napadených rozhodnutí je zřejmé, na základě jakých důvodů krajský soud a správní orgán rozhodly, oba vycházely ze smlouvy o smlouvě budoucí a ze smluv o převodu obchodních podílů. Pokud je z rozhodnutí poznatelné, na jakých důvodech správní orgán i soud svá rozhodnutí staví, nelze takové rozsudky zrušit pro nepřezkoumatelnost. Jak však plyne z dalších námitek v kasační stížnosti, stěžovatel ve skutečnosti nesouhlasí s posouzením důkazů tak, jak to provedli žalovaný a krajský soud.

[15] Nejvyšší správní soud se proto dále zabýval námitkou dle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., tedy nezákonností spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení.

[16] Hlavní námitkou stěžovatele v kasační stížnosti je, že krajský soud nesprávně posoudil otázku právní kvalifikace smluv o převodu podílů obchodních společností a aplikoval tak nesprávná ustanovení zákona o daních z příjmů. Nejvyšší správní soud se tedy musel zabývat tím, zda krajský soud, resp. daňové orgány správně posoudily povahu předmětných smluv, případně jejich vzájemnou provázanost, tedy zda se jednalo o jednotlivé samostatné obchodní transakce převodu obchodního podílu, nebo zda se jednalo o směnu obchodních podílů. Dále se musel Nejvyšší správní soud zabývat otázkou, zda případné nesprávné posouzení povahy předmětných smluv mělo vliv na posouzení příjmů stěžovatele a zda užitím relevantních zákonných ustanovení dospěli správci daně a krajský

soud ke správnému závěru vztahujícímu se k možnosti zdanění příjmu stěžovatele vzniklého na základě prodeje či směny obchodních podílů.

[17] Předmětem sporu mezi stranami je komplex smluv o převodech obchodních podílů ve společnostech Nemocnice Valtice s.r.o., Valtice-servis s.r.o., Nemocnice Počátky s.r.o. a Dům zdraví Mikulov s.r.o. ze dne 29. 9. 2009 a s nimi související smlouva o smlouvě budoucí o převodu obchodního podílu ze dne 25. 9. 2009 (dále jen „smlouva o smlouvě budoucí“) a dohody o vzájemném zápočtu závazků a pohledávek účastníků transakce ze dne 29. 9. 2009. Účelem uvedeného komplexu smluv bylo dle dostupných informací vypořádání podnikatelských vztahů mezi jejich smluvními stranami v tom smyslu, že konkrétně stěžovatel přišel o některé své obchodní podíly a místo nich získal jiné.

[18] Nejvyšší správní soud, stejně jako krajský soud, vycházel při hodnocení zákonnosti rozhodnutí daňových orgánů z obsahu smluv. Právě v nich je třeba hledat vůli smluvních stran ohledně hospodářské podstaty a účelu předmětných transakcí. Ignorovat nelze především to, že celý komplex převodů byl předem jako jeden provázaný „balíček“ ujednán ve smlouvě o smlouvě budoucí. Z této smlouvy o smlouvách budoucích vyplývá vůle účastníků uzavřít sérii na sobě závislých transakcí, na jejichž konci dosáhnou transformace uspořádání vlastnických vztahů ve výše uvedených společnostech, avšak bez získání jakýchkoliv skutečných příjmů kýmkoli z nich nad rámec toho, co měli před provedením transformace. Zjednodušeně řečeno, úmyslem stran bylo podle zatím patrných informací změnit strukturu, avšak zachovat výši majetku každého z účastníků transakce.

[19] Nejvyšší správní soud konstatuje, že při formalistickém zkoumání jednotlivých smluv o převodu obchodního podílu vykazují všechny podstatné náležitosti kupní smlouvy, tedy stanovení předmětu koupě, povinnost zaplatit kupní cenu i předání a převzetí věci. Nutno však dodat, že pokud jde o stanovení kupní ceny, při komplexním pohledu na celou smluvní materii není možné přehlédnout ustanovení o zápočtech ve smlouvě o smlouvě budoucí v čl. B a také samotné dohody o vzájemném zápočtu. Z tohoto uceleného pohledu na věc je nutno dovozovat, že kupní ceny byly stanoveny tak, aby na konci všech transakcí byly strany vyrovnány, a ničeho si již nedlužily. Nutno tedy dovodit, že vůlí účastníků bylo provést tyto transakce provázaně tak, aby si navzájem peněžní prostředky neplatili. S ohledem na hospodářský účel celé transakce je nutno přijmout argumentaci stěžovatele, že skutečnou vůlí účastníků byla bezplatná „směna“ obchodních podílů. Naopak vnímání transakcí stěžovatele izolovaně od dalších transakcí z jejich výše uvedeného provázaného komplexu by ignorovalo, že stěžovatel sice na jedné straně určité obchodní podíly nabyl, zároveň však jiné pozbyl, přičemž nabytí a pozbytí byly navzájem závislé.

[20] Ze shora uvedeného je zřejmé, že krajský soud a před ním i správci daně posoudili úmysl stran a s tím související otázku kvalifikace předmětných smluv nesprávně. Nejvyšší správní soud proto dále přistoupil k přezkoumání zákonnosti postupu správce daně při posuzování daňových aspektů „směny“. V případě, kdy by hodnoty jednotlivých „směňovaných“ obchodních podílů byly takové, že po provedení výše popsané komplexní transakce spočívající v provázaném systému převodů obchodních podílů by některý z účastníků transakce na jejím konci měl majetek ve vyšší hodnotě než na začátku, připadalo by v úvahu zdanění takovéhoto nárůstu majetku v podobě nepeněžního příjmu.

[21] U nepeněžního příjmu je nutno postupovat dle § 3 odst. 2 a 3 zákona o daních z příjmů, v nichž je stanoveno, že příjmem ve smyslu odstavce 1 se rozumí i nepeněžní příjem dosažený směnou. Nepeněžní příjem se oceňuje podle zákona č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku, pokud zákon o daních z příjmů nestanoví jinak. Aby proto v posuzovaném případě byl postup správce daně správný, bylo by třeba v případě takového nepeněžního příjmu mít postaveno na jisto, že se jednalo o zdanitelný příjem ve smyslu § 3 odst. 1 ve spojení s § 10 odst. 1 písm. c) zákona o daních z příjmů, tj. že se jednalo o „ostatní příjmy“. To správce daně prokázal, což potvrdil žalovaný i krajský soud.

[22] Za ostatní příjmy, při kterých dochází ke zvýšení hodnoty majetku, zákon o daních z příjmů v souladu s § 10 odst. 1 písm. c) považuje i příjmy z převodu účasti na společnosti s ručením omezeným. V daném případě se současně jednalo o příjem, který nelze podřadit pod příjem osvobozený od daňové povinnosti na základě § 4 odst. 1 písm. r) zákona o daních z příjmů. Výjimkou byl převod obchodního podílu na I. K. ve společnosti Valtice-servis s.r.o. v hodnotě 100 000 Kč, který byl od daně osvobozen.

[23] Zákon o daních z příjmů v § 3 odst. 3 písm. a) odkazuje při stanovování hodnoty nepeněžního příjmu na zákon o oceňování majetku. Právě tímto způsobem stanovenou hodnotu by bylo třeba užít při dílčím zjišťování základu daně stěžovatele.

[24] V posuzovaném případě však žalovaný i krajský soud vzhledem k nesprávné kvalifikaci předmětných smluv dále nezkoumali hodnoty jednotlivých podílů, když přijali stanovení kupní ceny ze smluv o převodu obchodního podílu a dále se soustředili pouze na argumentaci ohledně daňové uznatelnosti výdajů stěžovatele na nákup nových obchodních podílů. Tímto způsobem dospěli žalovaný i krajský soud k nesprávnému závěru, že stěžovateli vznikla daňová povinnost se základem daně 15 900 000 Kč.

[25] Krajský soud se tedy dopustil nezákonnosti spočívající v nesprávném posouzení právní otázky v předcházejícím řízení.

IV. Závěr a náklady řízení

[26] Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že kasační stížnost stěžovatele je důvodná, proto podle § 110 odst. 1 s. ř. s. napadený rozsudek krajského soudu zrušil. S ohledem na důvody zrušení rozsudku krajského soudu Nejvyšší správní soud zrušil podle § 110 odst. 2 písm. a) s. ř. s. ve spojení s § 78 odst. 1 s. ř. s. také žalobou napadené rozhodnutí žalovaného. Podle § 110 odst. 2 písm. a) s. ř. s. ve spojení s § 78 odst. 4 s. ř. s. pak vrátil věc žalovanému k dalšímu řízení.

[27] V dalším řízení je správní orgán vázán právním názorem Nejvyššího správního soudu (§ 78 odst. 5 ve spojení s § 120 s. ř. s.).

[28] Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 60 odst. 1 věta první ve spojení s § 120 s. ř. s., podle kterého, nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Protože stěžovatel měl v řízení o kasační stížnosti

i v řízení o žalobě úspěch, má právo na náhradu nákladů těchto řízení. Nejvyšší správní soud je posledním soudem, který o věci rozhodl; proto musí určit náhradu nákladů celého soudního řízení.

[29] V řízení o žalobě vznikly stěžovateli náklady řízení zaplacením soudního poplatku ve výši 3000 Kč a odměny jeho zástupce JUDr. Ludvíka Ševčíka ml., advokáta. Odměna zástupce činí za dva úkony právní služby (převzetí věci a písemné podání ve věci) částku 6200 Kč [§ 1 odst. 1, § 7, § 9 odst. 4 písm. f), § 11 odst. 1 písm. a) a d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., advokátní tarif, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „vyhláška")], náhrada hotových výdajů pak činí 2 x 300 Kč (§ 13 odst. 3 vyhlášky), tj. 600 Kč. Protože je zástupce stěžovatele plátcem daně z přidané hodnoty, jeho odměna se podle § 57 odst. 2 s. ř. s. zvyšuje o částku odpovídající této dani, která činí 21 % z částky 6800 Kč, tedy o 1428 Kč. Náhrada nákladů řízení o žalobě tak činí celkem 11 228 Kč.

[30] V řízení o kasační stížnosti vznikly stěžovateli náklady řízení zaplacením soudního poplatku ve výši 5000 Kč a odměny jeho zástupce JUDr. Ludvíka Ševčíka ml., advokáta. Odměna zástupce činí za jeden úkon právní služby (podání kasační stížnosti) částku 3100 Kč [§ 1 odst. 1, § 7, § 9 odst. 4 písm. d), § 11 odst. 1 písm. d) vyhlášky]. Náhrada hotových výdajů pak činí 300 Kč (§ 13 odst. 3 vyhlášky). Protože zástupce stěžovatele je plátcem daně z přidané hodnoty, jeho odměna se podle § 57 odst. 2 s. ř. s. zvyšuje o částku odpovídající této dani, která činí 21 % z částky 3400 Kč, tedy o 714 Kč. Náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti tak činí celkem 9114 Kč.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 29. listopadu 2017

JUDr. Karel Šimka
předseda senátu