ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Davida Hipšra a soudců JUDr. Tomáše Foltase a JUDr. Pavla Molka v právní věci žalobce: **M. M.**, zastoupeného Mgr. Pavlem Jakimem, advokátem se sídlem Velké náměstí 119/13, Písek, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 7. 12. 2016, čj. 10 Af 16/2016 - 27,

takto:

I. Rozsudek Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 7. 12. 2016, čj. 10 Af 16/2016 - 27, **se zrušuje.**

II. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 10. 12. 2015, čj. 42843/15/5200-10422-705050 **se zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.

III. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení o žalobě a o kasační stížnosti 28 400 Kč k rukám jeho zástupce Mgr. Pavla Jakima, advokáta, do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

I.

[1] Finanční úřad pro Jihočeský kraj, Územní pracoviště v Táboře vydal dne 19. 11. 2014 dodatečný platební výměr čj. 2001350/14/2212-50522-305489, kterým byla žalobci doměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2010 ve výši 158 547 Kč, daňový bonus ve výši - 5 688 Kč a současně uložena povinnost uhradit penále ve výši 32 847 Kč.

[2] Žalovaný rozhodnutím ze dne 10. 12. 2015, čj. 42843/15/5200-10422-705050, zamítl odvolání žalobce proti shora vymezenému platebnímu výměru.

II.

[3] Rozhodnutí žalovaného napadl žalobce žalobou u Krajského soudu v Českých Budějovicích. Krajský soud žalobu zamítl jako nedůvodnou rozsudkem ze dne 7. 12. 2016, čj. 10 Af 16/2016 - 27.

[4] Krajský soud vyšel z toho, že žalobce přijal v rozhodném období částku 1 564 195 Kč od společnosti MIŠKOVIČ PLOCHÉ STŘECHY s. r. o., jejímž byl jediným jednatelem a společníkem. Částku obdržel za zapůjčení svých motorových vozidel formou cestovních náhrad, které tato společnost zaúčtovala jako náklady na cestovné. Ty byly následně vypláceny v hotovosti žalobci.

[5] Krajský soud se ztotožnil s žalovaným v tom, že uvedená částka spadá pod příjmy z nájmu movitých věcí ve smyslu § 9 odst. 1 písm. b) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Příjmy inkasované jako protihodnota za úplatné užívání cizí věci, lze pro daňové účely považovat za příjmy z pronájmu. Žalobce byl v postavení pronajímatele a inkasoval za užívání motorových vozidel nájemné, a to i bez písemné nájemní smlouvy. I na základě absolutně neplatné nájemní smlouvy může docházet k faktickému výkonu práva nájmu, a tím i k realizaci příjmů za pronájem.

[6] Posuzované příjmy nebylo možné přeřadit do kategorie ostatních příjmů podle § 10 zákona o daních z příjmů, neboť se nejednalo o příjem z příležitostného nájmu movitých věcí. Žalobce se nemůže dovolávat ani § 24 odst. 2 písm. k) zákona o daních z příjmů ohledně odpočtů výdajů na pracovní cesty, jelikož se jednalo o příjmy z nájmu vozidel. Krajský soud připomenul, že žalobce v průběhu daňového řízení uznal, že se jedná o příjmy z pronájmu dle § 9 zákona o daních z příjmů, a navrhl, aby mu k nim byly zohledněny paušální výdaje ve výši 30 %, jak umožňuje § 9 odst. 4 zákona o daních z příjmů.

[7] Krajský soud neshledal důvodnou ani námitku, že výše příjmu žalobce měla být snížena o jemu dodatečně vyměřenou daň z přidané hodnoty za posuzované zdanitelné plnění. Daň z přidané hodnoty zatěžuje finálního spotřebitele, který nemá postavení plátce DPH. Plátce daně má proto nárok uplatnit formou odpočtu daně daň z přidané hodnoty na vstupu, která je součástí ceny přijatých zdanitelných plnění, jen za předpokladu, že přijatá plnění použije pro účely související s podnikáním, tedy k dosažení obratu za svá zdanitelná plnění. Nárok na odpočet vzniká u daně zaúčtované na vstupu, pokud jsou přijatá zdanitelná plnění užita pro ekonomickou činnost daňového subjektu a tento nárok doloží daňovým dokladem. Daň z přidané hodnoty musí plátce daně připočítat k ceně poskytované služby. V případě žalobce ovšem nemohl být příjem snížen o daň z přidané hodnoty, neboť daná vozidla nebyla v jeho obchodním, ale pouze soukromém, majetku. Tato vozidla neměl žalobce vedena jako dlouhodobý hmotný majetek, přesto je používal

jako dopravní prostředky při své stavební činnosti. Jako příjemce nájemného byl finálním spotřebitelem bez postavení plátce daně jako každý jiný spotřebitel. Nenastal zde důvod doměřit daň z příjmů bez daně z přidané hodnoty, ale naopak bylo povinností žalobce daň z přidané hodnoty uhradit.

III.

[8] Proti rozsudku krajského soudu brojil žalobce (stěžovatel) kasační stížností z důvodů vymezených v § 103 odst. 1 písm. a) a b) s. ř. s.

[9] Společnost MIŠKOVIČ PLOCHÉ STŘECHY s. r. o. stěžovatelovi vyplatila částku 1 564 195 Kč, která odpovídala náhradě nákladů za použití osobních automobilů, použitých zaměstnanci této společnosti. Stěžovatel nesouhlasí se závěrem správce daně, že se jednalo o nájemné, tedy nikoli o částku daňově osvobozenou, ale naopak nepřiznanou v daňovém přiznání.

[10] Žalovaný přehlédl, že v jiném řízení správce daně posoudil zmíněný příjem jako plnění podléhající dani z přidané hodnoty a z uvedené částky předepsal stěžovatelovi dodatečný odvod DPH ve výši 260 750 Kč a jako příjem podléhající dani z příjmu tak stanovil částku 1 303 445 Kč. Ačkoliv stěžovatel poukazoval na toto fatální pochybení žalovaného nejen v žalobě, ale i při ústním jednání, krajský soud tuto námitku odmítl s naprosto nesrozumitelným odůvodněním. Soud užil termín „*nárok na odpočet daně zaúčtované na vstupu*“, ačkoliv k takové situaci nedošlo. Naopak došlo k dodatečnému stanovení DPH na výstupu. Stejně tak nesrozumitelné je tvrzení, že stěžoval coby „*příjemce nájemného byl finálním spotřebitelem bez postavení plátce daně jako každý jiný spotřebitel*.“ Krajský soud ale v řízení o DPH potvrdil, že stěžovatel byl ohledně příjmu plátcem poskytujícím plnění, nikoliv spotřebitelem.

IV.

[11] Žalovaný se ve vyjádření ke kasační stížnosti ztotožnil se závěry krajského soudu. U stěžovatele byly naplněny znaky ekonomické činnosti ve smyslu § 5 odst. 2 i předmět daně ve smyslu § 2 odst. 1 písm. b) zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Bylo povinností stěžovatele z těchto plnění přiznat daň z přidané hodnoty. Stěžovatel tak ovšem neučinil. V šetřeném případě nicméně nemohl být v souvislosti s daní z příjmů fyzických osob příjem za poskytnutí vozidel snížen o daň z přidané hodnoty. Předmětná motorová vozidla nebyla v obchodním majetku stěžovatele. Správce daně proto v souladu s § 9 odst. 4 zákona o daních z příjmů k návrhu stěžovatele příjem dle § 9 odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů snížil pouze o 30% paušální odpočet.

V.

[12] Stěžovatel se v replice vymezil proti vyjádření žalovaného. Skutečnost, že vozidla nebyla v obchodním majetku stěžovatele, je bezpředmětná. Podstatou souzené věci je to, že stěžovatel coby plátce DPH uskutečnil zdanitelné plnění v částce 1 564 195 Kč, přičemž sám žalovaný v řízení o DPH osvědčil, že vlastním příjmem stěžovatele byla částka

1 303 445 Kč, ke které dodatečně vyměřil DPH ve výši 260 750 Kč. Příjmem stěžovatele tedy nebyla částka celá.

VI.

[13] Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3, 4 s. ř. s.).

[14] Kasační stížnost je důvodná.

[15] Nejvyšší správní soud předně přisvědčuje postupu správce daně, který stěžovatelův příjem za poskytování svých vozidel zaměstnancům společnosti MIŠKOVIČ PLOCHÉ STŘECHY kvalifikoval jako příjem z pronájmu movitých věcí dle § 9 odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů. Stěžovatel příjem v celkové částce 1 564 195 Kč nezahrnul do základu daně. V rámci daňové kontroly bylo zjištěno, že stěžovatel měl v osobním vlastnictví čtyři motorová vozidla, která v průběhu celého zdaňovacího období roku 2010 využívala společnost MIŠKOVIČ PLOCHÉ STŘECHY s. r. o., resp. její zaměstnanci. Tato společnost účtovala v souvislosti s poskytnutím vozidel cestovní náhrady, které následně vyplácela v hotovosti stěžovateli. Žalobce neměl s uvedenou společností uzavřenou písemnou smlouvu a nepředložil ani doklady o stanovení ceny za zapůjčení uvedených vozidel. Tato vozidla neměl žalobce vedena jako hmotný majetek. Skutkový stav věci, který v průběhu řízení zjistil správce daně, stěžovatel nikterak nezpochybňoval, pročež jej za prokázaný vzal i Nejvyšší správní soud.

[16] Zdejší soud nepřehlédl, že stěžovatel tuto námitku uplatnil přesto, že v daňovém řízení (během ústního jednání dne 14. 9. 2012, tj. v podstatě na počátku daňové kontroly) souhlasil, aby správce daně ohledně těchto příjmů použil paušální 30% výdaje, jak umožňuje § 9 odst. 4 zákona o dani z příjmů. Tím *de facto* přistoupil na právní hodnocení správce daně a uznal, že se skutečně jedná o příjem z pronájmu dle § 9 zákona o daních z příjmů.

[17] Předmětem daně z příjmů fyzických osob jsou mimo jiné příjmy z pronájmu movitých věcí, nejedná-li se o příležitostný pronájem. Podřaditelnost tohoto příjmu do kategorie § 9 odst. 1 zákona o daních z příjmů není podmíněna vložením pronajímané věci do obchodního majetku ani uzavřením písemné nájemní smlouvy. Není ani rozhodné, jakou konkrétní formu soukromoprávní subjekty svému právnímu úkonu dají. Rozhodné je to, jak je obsah úkonu definován pro účely zdanění v právu veřejném (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 3. 2004, čj. 5 Afs 22/2003 - 55, všechna rozhodnutí tohoto soudu jsou dostupná na www.nssoud.cz). Posuzovaný příjem stěžovatele nepochybně podléhá zdanění v režimu § 9 odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů. Podstatné zde je faktické uskutečňování nájemního vztahu, který v dané věci spočíval v tom, že stěžovatel umožnil opakované užívání svých čtyř vozidel společností MIŠKOVIČ PLOCHÉ STŘECHY, za což od této společnosti získával peněžní plnění. S uvedeným příjmem nelze zacházet jako s cestovními náhradami vyplacenými zaměstnancům dané společnosti nebo s nepravidelným příjmem z příležitostného pronájmu movitých věcí ve smyslu § 10 odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů.

[18] Stěžovatel dále namítl, že správce daně nezohlednil při stanovování základu daně doměřenou DPH. Příjmem stěžovatele nebyla částka 1 564 195 Kč, ale toliko částka 1 303 445 Kč, ke které správce daně dodatečně vyměřil DPH ve výši 260 750 Kč.

[19] Nejvyšší správní soud předesílá, že podle rozsudku tohoto soudu ze dne 13. 12. 2013, čj. 8 Afs 9/2013 - 47, je plátcem DPH osoba, která pod vlastní majetkovou odpovědností odvádí správci daně daň vybranou od poplatníků. Pokud plátce řádně odvede DPH ve zdaňovacím období, v němž bylo uskutečněno zdanitelné plnění, DPH neovlivňuje základ daně z příjmů a je třeba přihlížet k „čistému" příjmu daňového subjektu bez DPH. Řádně odvedená DPH není zpravidla z hlediska daně z příjmů nákladem plátce, protože ji plátce vybral od poplatníka (v daném případě od společnosti MIŠKOVIČ PLOCHÉ STŘECHY).

[20] Nejvyšší správní soud z obsahu obou daňových spisů ověřil, že v rámci obou daňových řízení bylo zjištěno, že stěžovatel částku přijatou od společnosti MIŠKOVIČ PLOCHÉ STŘECHY nezdanil ani podle zákona o daních z příjmů a ani z ní ve zdaňovacích obdobích měsíců ledna až prosince roku 2010 neodvedl daň z přidané hodnoty. Jelikož stěžovatel přijal za půjčení svých vozidel úplatu, měl povinnost coby plátce daně z ní odvést DPH. Stěžovatel nevystavoval předmětné společnosti MIŠKOVIČ PLOCHÉ STŘECHY faktury, na nichž by byla uvedena cena za poskytování vozidel společně s vypočtenou DPH nebo z nichž by bylo patrné, že účtované částky v sobě obsahovaly rovněž DPH. Správce daně nicméně se zřetelem na § 36 odst. 1 a § 37 odst. 2 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, vycházel z toho, že úplata za zapůjčení vozidel byla sjednána jako cena konečná, tj. cena zahrnující daň z přidané hodnoty. Základem DPH se proto stala částka 1 303 445 Kč a stěžovatel byl povinen uhradit daň ve výši 260 750 Kč. V případě stanovení daně z příjmů naopak správce daně vyšel z toho, že stěžovatel od společnosti MIŠKOVIČ PLOCHÉ STŘECHY obdržel částku 1 564 195 Kč a u ní zohlednil pouze paušální 30% výdaje ve výši 469 259 Kč.

[21] Významná je zde i skutečnost, že správce daně prováděl kontrolu daně z příjmů i daně z přidané hodnoty v úzké časové spojitosti. Ačkoliv byla kontrola daně z příjmů zahájena dříve (dne 15. 6. 2012) nežli kontrola daně z přidané hodnoty (dne 14. 9. 2012), zpráva o daňové kontrole, dodatečné platební výměry i rozhodnutí o odvolání byla vydána dříve v řádu několika měsíců v případě daně z přidané hodnoty. Správce daně proto byl při rozhodování o dani z příjmů seznámen se skutečností, že cena za pronájem vozidel byla v případě stanovení DPH určena částkou 1 303 445 Kč.

[22] Doměření daně z přidané hodnoty bylo předmětem řízení před krajským soudem vedeného pod sp. zn. 10 Af 30/2015. Nejvyšší správní soud zamítl rozsudkem ze dne 11. 10. 2017, čj. 1 Afs 283/2016 – 34, kasační stížnost stěžovatele proti rozsudku krajského soudu. I po proběhnuvším soudním přezkumu daňového rozhodnutí a předcházejícího daňového řízení na daň z přidané hodnoty tak zůstal evidentní rozpor v určení výše základu daně pro vyměření daně z příjmů a daně z přidané hodnoty. Zatímco pro stanovení daně z příjmů správce daně vycházel z celkové zjištěné částky 1 564 195 Kč, tedy částky, která v sobě DPH dosud neobsahovala, pro stanovení daně z přidané hodnoty uvažoval tentýž správce daně jinak a uvedenou částku považoval za tzv. konečnou cenu,

tedy cenu včetně daně z přidané hodnoty. Správní soudy nepřezkoumávají žalobou napadené rozhodnutí v celém rozsahu, nýbrž zpravidla v mezích žalobních bodů. Stěžovatel přirozeně nebrojil v paralelním soudním řízení proti tomu, že byla za základ daně z přidané hodnoty stanovena pro něj výhodnější nižší částka. Přestože tedy Nejvyšší správní soud přímo neposuzoval, zda byl základ pro výpočet daně stanoven správně a zda neměl být ve skutečnosti vyšší, přesto učinil dílčí závěr, že stěžovatel *„uskutečněná zdanitelná plnění ve výši 1 564 195 Kč za příslušná období nezahrnul do svých daňových přiznání, ač tak učinit měl. I podle Nejvyššího správního soudu je tudíž dodatečné doměření daně ve výši 260 750 Kč za zdaňovací období leden až prosinec 2010 zcela v souladu se zákonem.“* (odst. 25 označeného rozsudku). Právě tento podstatný rozpor v úvahách téhož správce daně a nekonzistentnost jeho dílčích závěrů vedl Nejvyšší správní soud ke zrušení rozsudku krajského soudu v této věci a jemu předcházejícího žalobou napadeného rozhodnutí. Nelze nyní s úspěchem tvrdit, že základ daně pro stanovení daně z příjmů a tedy neobsahující dosud daň z přidané hodnoty (§ 36 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty) představuje částku, kterou tentýž správce daně v souběžně vedeném řízení považoval za konečnou cenu, v níž je již daň z přidané hodnoty obsažena. Nešlo o posouzení, zda sjednaná cena plnění vzhledem ke konkrétním okolnostem zahrnovala DPH či nikoli. Obecně je přípustné, aby si smluvní strany sjednaly, zda cena plnění je včetně daně z přidané hodnoty či nikoli. Přestože nyní nešlo o částku, ke které by stěžovatel sám učinil odpovídající daňové tvrzení, je podstatné, že správce daně o obou v úvahu připadajících variantách neuvažoval konzistentně.

[23] Za této situace neměl Nejvyšší správní soud prostor k úvahám, zda byl základ daně určen správně v nyní projednávané věci nebo v řízení o dani z přidané hodnoty. Stranou tak nyní musí zůstat, že stěžovatel nikdy předmětné plnění nepřiznal jako zdanitelný příjem, že nikdy nedeklaroval, že tento příjem podléhá DPH, kterou musí jako plátce této daně odvést a o dani vybrané od poplatníka nikdy neúčtoval. Není prostor pro úvahu, zda nebylo případně správné považovat zjištěnou a stěžovatelem nepřiznanou částku za základ daně a teprve z ní podle § 37 odst. 1 stanovit stěžovateli daň z přidané hodnoty, kterou by pak stěžovatel mohl uplatnit jako daňově uznatelný výdaj ve zdaňovacím období, ve kterém nabyl právní moci platební výměr (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 12. 2013, čj. 8 Afs 9/2013 – 47).

[24] Na posouzení nekonzistentnosti postupu správce daně nic nemění ani to, že stěžovatel uplatnil námitku nesprávného zahrnutí DPH do základu daně z příjmů až v řízení před krajským soudem. Odpovědnost za určení obou daňových povinností náležela s ohledem na probíhající daňovou kontrolu totiž správci daně. Nejvyšší správní soud se neztotožnil s názorem krajského soudu a žalovaného, že při stanovování základu daně bylo třeba do příjmu stěžovatele zahrnout DPH z důvodu, že pronajímaná vozidla nebyla součástí obchodního majetku stěžovatele. Tato skutečnost není pro účely určení základu daně z příjmů rozhodná. Naopak, dani z příjmů podléhal příjem z pronájmu nezávisle na tom, zda vozidla byla součástí obchodního nebo čistě soukromého majetku stěžovatele i nezávisle na tom, zda stěžovatel o vozidlech účtoval nebo prováděl odpisy.

[25] Nejvyšší správní soud z obsahu předloženého soudního spisu dále zjistil, že stěžovatel uplatnil před krajským soudem námitky týkající se protokolace ústního jednání. Aniž by se krajský soud k námitkám stěžovatele vyjádřil, postoupil spis Nejvyššímu

správnímu soudu k rozhodnutí o kasační stížnosti. Stěžovatel namítl, že v protokolu není zaznamenáno, že soudu předložil rozhodnutí žalovaného čj. 20438/15/5300-21444-711681 ve věci DPH, dále v něm chybí otázka předsedkyně senátu stran kolize daně z příjmů a daně z přidané hodnoty a odpověď žalované a konečně, že ve větě „stručně sdělen napadeného rozhodnutí“ chybí slovo „obsah“.

[26] Chyby v protokolu se odstraňují postupem podle § 40 odst. 8 o. s. ř. ve spojení s § 64 s. ř. s. Obecně platí, že o návrzích na doplnění protokolu a o námitkách proti jeho znění musí být rozhodnuto na místě tak, aby protokol byl při skončení jednání definitivní. V případě, že protokolace jednání neodpovídala skutečnosti, měl stěžovatel tuto námitku uplatnit již při jednání před krajským soudem (viz např. usnesení Nejvyššího soudu ze dne 29. 7. 2004, sp. zn. 29 Odo 407/2002, ze dne 13. 3. 2014, sp. zn. 21 Cdo 2737/2012, nebo rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 12. 2007, čj. 1 As 27/2007 - 119). Jak vyplývá z protokolu o jednání, ve věci bylo hlasitě diktováno bez námitek účastníků řízení. Právní zástupce stěžovatele uplatnil námitky až měsíc po ústním jednání.

[27] K uvedenému Nejvyšší správní soud uvádí, že se namítanou protokolací může zabývat jen ve vztahu k důvodnosti kasační stížnosti. Stěžovatel částečně poukázal na písařskou chybu v protokolu a částečně vyjádřil námitky vůči obsahu s tím, že požadoval doplnění chybějících údajů. Uvedené námitky nemohou mít vliv na zákonnost kasační stížností napadeného rozsudku. Stěžovatel žádné případné dopady spočívající v namítaných nedostatcích protokolace jednání do zákonnosti rozsudku netvrdil a ani nedovozoval, jaká jeho práva by postupem soudu měla být zasažena. Krajský soud se vztahem doměřené daně z přidané hodnoty a daně z příjmů zabýval, byť s odlišným názorem oproti Nejvyššímu správnímu soudu, v odůvodnění rozsudku.

[28] S poukazem na shora uvedené nesprávné posouzení základu daně shledal Nejvyšší správní soud kasační stížnost důvodnou, a proto zrušil napadený rozsudek krajského soudu. Zároveň Nejvyšší správní soud shledal, že již v řízení před krajským soudem byly dány důvody pro zrušení žalobou napadeného rozhodnutí. Nejvyšší správní soud proto zrušil i rozhodnutí žalovaného a věc mu vrátil k dalšímu řízení [srov. § 110 odst. 2 písm. a) s. ř. s. ve spojení s § 78 odst. 4 s. ř. s.]. Žalovaný je v dalším řízení vázán právním názorem Nejvyššího správního soudu vyjádřeným v tomto rozsudku (§ 110 odst. 4 s. ř. s.).

[29] Protože Nejvyšší správní soud zrušil rozsudek krajského soudu a zároveň zrušil i rozhodnutí žalovaného, rozhodl také o náhradě nákladů řízení, které předcházelo zrušenému rozhodnutí krajského soudu. (§ 110 odst. 3 věta druhá s. ř. s.). Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 60 odst. 1, věta první s. ř. s. (ve spojení s ust. § 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.

[30] Stěžovatel měl ve věci úspěch, přísluší mu tedy dle § 60 odst. 1 s. ř. s. právo na náhradu nákladů řízení vynaložených proti žalovanému, který naopak ve věci úspěch neměl. Náklady řízení stěžovatele v tomto případě tvoří soudní poplatky, odměna jeho zástupců a hotové výdaje. Na soudních poplatcích stěžovatel zaplatil celkově 8 000 Kč (3 000 Kč za podání žaloby a 5 000 Kč za podání kasační stížnosti). Stěžovatel byl před

krajským soudem zastoupen daňovým poradcem, před Nejvyšším správním soudem advokátem; pro určení výše odměny za zastupování daňovým poradcem se použije obdobně advokátní tarif (§ 35 odst. 2 *in fine* s. ř. s.).

[31] Za zastoupení v řízení před krajským soudem přísluší odměna za tři úkony právní služby v plné výši: převzetí a příprava zastoupení, sepsání žaloby a účast na jednání před soudem [§ 11 odst. 1 písm. a), d) a g) vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů]. Nejvyšší správní soud nepovažoval za samostatný úkon právní služby opakované doplnění žaloby.

[32] Podle § 7, § 9 odst. 4 písm. d) a § 11 odst. 1 písm. a) a d) advokátního tarifu náleží zástupci stěžovatele odměna za tyto tři úkony právní služby v částce 9 300 Kč (3 x 3 100 Kč) a podle § 13 odst. 3 advokátního tarifu náhrada hotových výdajů v částce 900 Kč (3 x 300 Kč), celkem 10 200 Kč.

[33] Za zastoupení v řízení před Nejvyšším správním soudem přísluší odměna za tři úkony právní služby: převzetí a příprava zastoupení, podání kasační stížnosti a podání repliky k vyjádření žalovaného ke kasační stížnosti [§ 11 odst. 1 písm. a) a d) advokátního tarifu]. Podle § 7, § 9 odst. 4 písm. d) a § 11 odst. 1 písm. a) a d) advokátního tarifu náleží zástupci stěžovatele odměna za tyto tři úkony právní služby v částce 9 300 Kč (3 x 3 100 Kč) a podle § 13 odst. 3 advokátního tarifu náhrada hotových výdajů v částce 900 Kč (3 x 300 Kč), celkem 10 200 Kč. Stěžovateli tedy náleží náhrada nákladů řízení o žalobě a o kasační stížnosti v celkové výši 28 400 Kč. Žalovaný je povinen uhradit žalobci uvedenou částku ve lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku, a to k rukám jeho zástupce.

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

V Brně dne 18. ledna 2018

Mgr. David Hipšr
předseda senátu