



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Naděždy Řehákové, a soudkyň JUDr. Ivanky Havlíkové a Mgr. et Mgr. Lenky Bahýřové, Ph.D., v právní věci

žalobkyně: **PROFI – CZ, spol. s r. o.**, IČO: 26347881
sídlem Moskevská 1464/61, Praha 10 – Vršovice
zastoupené advokátem Mgr. Miroslavem Surmánkem
sídlem Loretánská 173/1, Praha 1

proti

žalovanému: **Finanční úřad pro hlavní město Prahu**
sídlem Štěpánská 619/28, Praha 1

o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem žalovaného,

takto:

I. Žaloba se zamítá.

II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

1. Žalovaný vedl u žalobkyně postup k odstranění pochybností v souvislosti s daňovým přiznáním žalobkyně k dani z přidané hodnoty (DPH) za zdaňovací období únor 2015. Žalobkyně tento postup k odstranění pochybností v celém rozsahu považuje za nezákonný zásah správního orgánu, kterým byla zkrácena na svých právech. Touto žalobou, podanou

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

soudu dne 15. 12. 2015, se proto postupem podle § 82 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) domáhá ochrany a požaduje, aby soud deklaroval, že postup žalovaného k odstranění pochybností (dále též jen „POP“) ve věci DPH za zdaňovací období únor 2015 byl nezákonným zásahem.

2. Žalobkyně v podané žalobě vytýká žalovanému nezákonné zahájení, průběh a ukončení POP s tím, že žalovaný při úkonech realizovaných v rámci POP ignoroval ustanovení daňového řádu, neboť nerespektoval smysl a cíl daného institutu. Žalobkyně předně namítla nezákonnost výzvy k odstranění pochybností ze dne 22. 4. 2015, kterou byl POP zahájen. Má za to, že žalovaný v této výzvě neuvedl žádné konkrétní pochybnosti způsobem umožňujícím žalobkyni jejich odstranění, a rovněž nesouhlasí s tím, že byla žalovaným vyzvána k předložení veškerých daňových dokladů vztahujících se k předmětnému zdaňovacímu období.
3. V rámci vyličení skutkového stavu žalobkyně dále uvedla, že záznamní evidenci k DPH za rozhodné zdaňovací období, kterou na ní žalovaný požadoval ve výzvě ze dne 22. 4. 2015, doručila žalovanému již o několik dní dříve, konkrétně 17. 4. 2015. Žalobkyně dále zmínila, že počátkem července 2015 již tomu byl téměř rok, co u ní žalovaný zahájil POP za zdaňovací období květen 2014. Přes předložení veškerých myslitelných dokladů žalovaný za toto zdaňovací období zahájil dne 28. 5. 2015 daňovou kontrolu. Neukončeným postupem k odstranění pochybností za květen 2014 pak žalovaný odůvodňoval zahajování postupů k odstranění pochybností za další zdaňovací období a s touto praxí skončil až po podání stížnosti žalobkyní ze dne 1. 7. 2015.
4. V ranních hodinách dne 27. 7. 2015 obdržel zástupce žalobkyně telefonický hovor od jednatelky žalobkyně, že do jejího sídla přišly úřední osoby žalovaného a chtěly provádět místní šetření. Žádné místní šetření však nebylo mezi žalobkyní (ani jejím zástupcem) a žalovaným dohodnuto, proto na místě nebyly osoby oprávněné jednat jménem žalobkyně. Žalovaný o tomto sepsal dne 27. 7. 2015 úřední záznam č. j. 5302633/15. V odpoledních hodinách dne 27. 7. 2015 bylo do datové schránky zástupce žalobkyně doručeno oznámení termínu místního šetření v rámci postupů k odstranění pochybností za zdaňovací období únor 2015 a březen 2015, č. j. 4942695/15/2010-62561-110554 ze dne 27. 7. 2015. Datum místního šetření byl stanoven na 18. 8. 2015. Z žalobkyni neznámých důvodů, je toto oznámení o termínu místního šetření uvedeno v obsahu spisu pod datem 8. 7. 2015, přitom bylo vydáno a doručeno až 27. 7. 2015.
5. Dne 6. 8. 2015 proto kontaktoval zástupce žalobkyně telefonicky sám úřední osobu žalovaného s dotazem, zda již prošel záznamní evidencí za zdaňovací období únor, březen a duben 2015 a vybral požadované daňové doklady, aby je mohla žalobkyně předložit. Úřední osoba žalovaného na to sdělila, že nikoliv a že trvá na místním šetření dne 18. 8. 2015, při kterém bude chtít předložit veškeré přijaté i vydané daňové doklady. V takovém jednání žalovaného žalobkyně spatřuje porušení § 6 odst. 2, 4 daňového řádu a především pak § 5 odst. 3 téhož zákona.
6. Dne 14. 8. 2015 v 8:00 hod. proběhla neformální schůzka žalobkyně s nadřízeným úřední osoby žalovaného. Zástupce žalobkyně byl ubezpečen, že řízení bude pokračovat bez zbytečných průtahů, že žalovaný má nějaké významné pochybnosti, které prověřuje a

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

kteřé budou žalobkyni sděleny, aby se k nim mohla vyjádřit. Bohužel ve skutečnosti od tohoto data, tj. od 14. 8. 2015 pouze začala bobtnat vyhledávací část spisu, do které žalobkyně neměla přístup, a žádné konkrétní pochybnosti sděleny nebyly.

7. Dne 18. 8. 2015 se uskutečnilo v sídle žalobkyně místní šetření, o kterém byl sepsán protokol č. j. 5280245/15. Úřední osoba žalovaného si úvodem tohoto místního šetření vyžádala záznamní evidenci za zdaňovací období únor 2015, kterou dle svých slov žalovaný dosud neobdržel. Přitom tato záznamní evidence byla žalovanému předložena dokonce ještě před vydáním výzvy k odstranění pochybností za zdaňovací období únor 2015. Žalobce tedy na místní šetření dne 18. 8. 2015 přinesl několik šanonů s veškerými přijatými i vydanými daňovými doklady za zdaňovací období únor, březen a duben 2015 a nevěřicně sledoval úřední osobu žalovaného, jak teprve začíná procházet záznamní evidence za předmětná zdaňovací období a následně z nich vybírat doklady, ze kterých bude požadovat kopie. Žalobce spatřoval v kontextu s předchozími událostmi v postupu žalovaného porušení § 7 odst. 1, 2 daňového řádu a podal do protokolu o místním šetření ze dne 18. 8. 2015 další stížnost proti postupu žalovaného podle § 261 odst. 1 daňového řádu.
8. Z uvedeného dle žalobkyně vyplývá, že žalovanému předložila veškeré dokumenty požadované ve výzvě k odstranění pochybností ze dne 22. 4. 2015 při místním šetření dne 18. 8. 2015. Záznamní evidenci k DPH za zdaňovací období únor 2015 přitom předložila již dne 17. 4. 2015.
9. Dne 31. 8. 2015 žalovaný doručil žalobkyni vyřízení její stížnosti ze dne 1. 7. 2015, kterou posoudil jako nedůvodnou. Dne 8. 9. 2015 žalobkyně požádala Odvolací finanční ředitelství o přezkoumání způsobu vyřízení stížnosti ze dne 1. 7. 2015. Dne 29. 9. 2015 bylo žalobkyni doručeno vyřízení stížnosti podané dne 18. 8. 2015 do protokolu o místním šetření.
10. Dne 30. 9. 2015 předložila žalobkyně správci daně další doklady a informace, které žalovaný požadoval při místním šetření dne 18. 8. 2015. Mimo jiné byly předloženy požadované velké technické průkazy a knihy jízd k pronajatým automobilům.
11. Dne 5. 10. 2015 doručil žalovaný žalobkyni ve vztahu ke zdaňovacímu období únor 2015 úřední záznam o průběhu postupu k odstranění pochybností č. j. 6363049/15/2010-60561-110554. Teprve v tomto úředním záznamu o průběhu postupu k odstranění pochybností ze dne 5. 10. 2015, kterým se postup k odstranění pochybností ukončil, žalovaný žalobkyni poprvé předeštel určité konkrétnější pochybnosti ohledně některých konkrétních přijatých zdanitelných plnění. Takový postup považuje žalobkyně za hrubě nezákonný.
12. Dne 20. 10. 2015 podala žalobkyně stížnost proti způsobu vedení a ukončení postupu k odstranění pochybností za zdaňovací období únor 2015. Dne 9. 11. 2015 bylo žalobkyni doručeno vyrozumění o prošetření způsobu vyřízení stížnosti ze dne 1. 7. 2015 vydané Odvolacím finančním ředitelstvím dne 9. 11. 2015 pod č. j. 38431/15/5100-41457-711400. Dne 16. 11. 2015 doručil žalovaný žalobkyni oznámení termínu zahájení daňové kontroly na DPH za zdaňovací období únor 2015, podle kterého má být daňová kontrola před vyměřením daně za zdaňovací období únor 2015 zahájena dne 14. 12. 2015.

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

13. Žalobkyně je přesvědčena, že žalovaný při vydání výzvy k odstranění pochybností ze dne 22. 4. 2015 zcela ignoroval ustanovení daňového řádu, neboť tato výzva postrádá ve smyslu judikatury Nejvyššího správního soudu konkrétní pochybnosti, které vedly správce daně k zahájení POP. Důvodem pochybností žalovaného byla pouhá skutečnost, že dosud neskončil POP za zdaňovací období květen 2014, a dále to, že žalobkyni vznikl nadměrný odpočet. Žalobkyně tak neměla ani ponětí, jaké pochybnosti a jakým způsobem má odstranit ve vztahu ke zdaňovacímu období únor 2015. Je přesvědčena, že POP za zdaňovací období únor 2015 byl zahájen pouze na základě libovůle příslušných pracovníků žalovaného a nikoliv na konkrétních, jednoznačných a srozumitelných skutkových důvodech. Žalovaný takové důvody žalobkyni nesdělil, ani jí nesdělil, jak mají být jeho pochybnosti vyvráceny. Přestože žalobkyně splnila veškeré požadavky žalovaného předložením požadovaných dokladů, žalovaný POP ukončil s tím, že žalobkyni vyměří daň, a to pouze na základě pochybností, které žalobkyni poprvé sdělil až při ukončení POP. Žalovaný nenastínil ani způsob, jak má žalobkyně pochybnosti žalovaného odstranit, a pouze odkázal na § 89 odst. 2 daňového řádu, které je však adresováno správci daně.
14. Žalobkyně je rovněž přesvědčena, že žalovaný nerespektoval smysl a cíl institutu postupu k odstranění pochybností ve smyslu judikatury Nejvyššího správního soudu, neboť nepostupoval bez průtahů. POP byl zahájen dne 22. 4. 2015, přičemž již dne 17. 4. 2015 žalovaný obdržel záznamní evidenci požadovanou v této výzvě. Tuto záznamní evidenci si pak žalovaný poprvé „prohlédl“ až při místním šetření dne 18. 8. 2015, tj. déle než 2 měsíce poté, co ji obdržel. Dalším faktickým úkonem žalovaného bylo až ukončení postupu k odstranění pochybností dne 5. 10. 2015 s tím, že bude žalobkyni vyměřena daň, a to na základě pochybností sdělených žalobkyni poprvé právě dne 5. 10. 2015. V návaznosti na návrh žalobkyně na pokračování v dokazování ze dne 20. 10. 2015 rozhodl žalovaný o zahájení daňové kontroly před vyměřením daně.
15. I v případě, že by žalovaný o daňové povinnosti žalobkyně za zdaňovací období únor 2015 měl nějaké konkrétní pochybnosti s ohledem na probíhající postup k odstranění pochybností a později daňovou kontrolu ve věci DPH za květen 2014, prosinec 2014 a leden 2015, měl ihned, namísto zahájení POP, ve vztahu k předmětnému zdaňovacímu období zahájit daňovou kontrolu. V okamžiku vydání výzvy k odstranění pochybností vztahující se k únoru 2015 již probíhající postup k odstranění pochybností ve věci DPH žalobce za květen 2014 trval přibližně 9 měsíců. Proto se žalovaný nemohl domnívat, že zahájení postupu k odstranění pochybností bude vhodným nástrojem k prověřování daňových povinností žalobkyně ve vztahu k přiznání k DPH za únor 2015.
16. Žalobkyně dále namítla, že žalovaný postupoval i v rozporu se zásadou přiměřenosti zakotvenou v § 5 odst. 3 daňového řádu a též v rozporu s judikaturou Nejvyššího správního soudu (rozsudek ze dne 20. 7. 2007 č. j. 8 Afs 59/2005 – 87), neboť nelze připustit, aby daňový subjekt byl vyzván k předložení veškerých dokladů ve zřejmé souvislosti s konkrétním zdaňovacím obdobím či uskutečněným zdanitelným plněním, tedy způsobem obsahově odpovídajícím spíše daňové kontrole, a to proto, že správce daně má používat při plnění povinností daňových subjektů jen takové prostředky, které je nejméně zatěžují a umožňují dosáhnout cíle správy daní.

17. Žalobkyně je přesvědčena, že vydání výzvy k odstranění pochybností žalovaným představovalo toliko formální úkon, který neměl směřovat k odstranění konkrétních pochybností, ale jen účelově zamezit stanovení a vyplacení nadměrného odpočtu, který žalobkyně vykazala ve svém přiznání k DPH za zdaňovací období únor 2015. Žalobkyně má obavy, že tento stav neoprávněně zadržovaného nadměrného odpočtu bude nadále pokračovat i po zahájení daňové kontroly dne 14. 12. 2015. Její obavy jsou založeny mimo jiné na zkušenosti se žalovaným při provádění postupu k odstranění pochybností a navazující daňové kontroly před vyměření daně za zdaňovací období květen 2014. Žalovaný prováděl postup k odstranění pochybností přes 10 měsíců a nyní provádí daňovou kontrolu zahájenou dne 28. 5. 2015. Posledním úkonem vůči žalobkyni přitom bylo právě zahájení daňové kontroly dne 28. 5. 2015.
18. Žalovaný v písemném vyjádření k žalobě zrekapituloval průběh daňového řízení, přičemž nesouhlasil s tím, že by POP ohledně DPH žalobkyně za zdaňovací období únor 2015 byl nezákonným zásahem.
19. V replice k vyjádření žalovaného setrvala žalobkyně na uplatněných žalobních námitkách.
20. Ze správního spisu se podávají následující, pro rozhodnutí ve věci relevantní skutečnosti.
21. Dne 25. 3. 2015 podala žalobkyně řádné daňové tvrzení k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období únor 2015, které bylo zaevidováno pod č. j. 2084459/15, ve kterém žalobkyně vykazala nadměrný odpočet ve výši 6 471 Kč. Ve stejný den žalobkyně podala též výpis z evidence pro účely DPH za měsíc únor 2015. Finanční úřad pro hlavní město Prahu, Územní pracoviště pro Prahu 10 (dále též jen „správce daně“) zaslal žalobkyni dne 23. 4. 2015 výzvu k odstranění pochybností o údajích v řádném daňovém tvrzení k DPH podle ustanovení § 89 odst. 1 daňového řádu, v níž žalobkyni vyzval, aby předložila evidenci podle § 100 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“), a důkazní prostředky prokazující skutečnosti uvedené v přiznání, včetně daňových dokladů vztahujících se k přijatým a uskutečněným zdanitelným plněním uvedeného období. Dále správce daně žalobkyni vyzval, aby uvedené pochybnosti odstranila postupem podle § 89 odst. 2 daňového řádu, tj. tím, že se k těmto pochybnostem vyjádří, neúplné údaje doplní, nejasnosti vysvětlí, nepravdivé údaje opraví nebo prokáže pravdivost tvrzených údajů. V úvodu výzvy správce daně uvedl, že pochybnosti vznikly, neboť i) *dosud nebyly odstraněny pochybnosti správce daně k daňovému přiznání za zdaňovací období květen 2014, prosinec 2014 a leden 2015*, ii) *tvrzená hodnota přijatých zdanitelných plnění převyšuje výši uskutečněných plnění, takže správce daně má pochybnosti o tom, zda byl vykazovaný nárok na odpočet daně uplatněn v souladu s § 72 a § 73 zákona o DPH*. Dále uvedl, že *správce daně má důvodné pochybnosti, zda byla tvrzená zdanitelná plnění na vstupu skutečně přijata od plátce ve výši vykazované v přiznání*. K odstranění pochybností správce daně žalobkyni stanovil lhůtu 15 dnů ode dne doručení této výzvy.
22. Podle úředního záznamu sepsaného dne 17. 4. 2015 byly žalobkyní emailem zaslány materiály dohodnuté při místním šetření u žalobkyně, konkrétně šlo o seznam dokladů pro přiznání k DPH (1. 2. 2015-28. 2. 2015).

23. Dne 27. 7. 2015 bylo zástupci žalobkyně doručeno oznámení termínu místního šetření v rámci POP za zdaňovací období únor 2015, březen 2015 v sídle žalobkyně, a to dne 18. 8. 2015. Součástí spisu je dále úřední záznam sepsaný dne 27. 7. 2015, že ve stejný den se správce daně pokusil u žalobkyně neúspěšně provést místní šetření. Místní šetření bylo provedeno v sídle žalobkyně dne 18. 8. 2015, o čemž byl vyhotoven protokol. V protokolu jsou zaznamenány požadavky správce daně na předložení chybějících dokladů, a to do dne 31. 8. 2015. Žalobkyně následně správci daně přípisem ze dne 28. 8. 2015 sdělila, že požadované doklady zašle z důvodu prodloužení dovolené účetní žalobkyně do 10. 9. 2015, přípisem ze dne 7. 9. 2015 pak termín dodání požadovaných dokladů ze stejného důvodu prodloužila do 20. 9. 2015, a následně přípisem ze dne 18. 9. 2015 ještě do 30. 9. 2015.
24. Dne 22. 9. 2015 byla vyřízena stížnost, kterou žalobkyně podala dne 18. 8. 2015 do protokolu o místním šetření. Správce daně tuto stížnost posoudil jako nedůvodnou s odkazem na protokol ze stejného dne, z něhož mj. vyplývá, že správce daně nepožadoval žádné faktury, které by mu daňový subjekt zaslal již dříve.
25. Dne 30. 9. 2015 byly správci daně žalobkyni doručeny v návaznosti na požadavky správce daně při místním šetření dne 18. 8. 2015 technické průkazy a knihy jízd k pronajatým vozidlům, a dále faktury č. FV15-0035, FV15600003 a FV15100382.
26. Součástí správního spisu je dále úřední záznam ze dne 5. 10. 2015, č. j. 6324296/15/2010-62561-110554, o průběhu postupu k odstranění pochybností za zdaňovací období únor 2015, v němž správce daně uvedl, že byly předloženy formálně bezvadné daňové doklady, ale realizace plnění tak jak je uvedena na dokladech prokázána nebyla. Konkrétně správce daně neuznal částečně výši přijatých zdanitelných plnění vykázaných v oddílu C přiznání k DPH za zdaňovací období únor 2015, neboť žalobkyně neprokázala, že najatá vozidla Škoda Superb Combi RZ x, Range Rover Sport RZ x, Porsche Cayenne RZ x používá k uskutečňování své ekonomické činnosti. Součástí úředního záznamu je výsledek postupu k odstranění pochybností, podle něhož činí rozdíl mezi daňovou povinností podle daňového tvrzení a daňovou povinností stanovenou správcem daně na základě POP 57 340 Kč. Výsledky POP na DPH za měsíc únor 2015 (a rovněž březen 2015 a duben 2015) správce daně žalobkyni sdělil dne 5. 10. 2015.
27. Dne 20. 10. 2015 podala žalobkyně návrh na pokračování v dokazování podle § 90 odst. 2 daňového řádu, stížnost podle § 261 odst. 1 daňového řádu proti postupu správce daně v souvislosti s POP za předmětné zdaňovací období a žádost podle § 261 odst. 6 daňového řádu o prošetření postupu vyřízení stížnosti ze dne 18. 8. 2015.
28. Dne 16. 12. 2015 byla vyřízena stížnost žalobkyně podle § 261 odst. 1 daňového řádu tak, že byla správcem daně v některých dílčích aspektech vyhodnocena jako důvodná. Dne 18. 12. 2015 pak byla vyřízena stížnost žalobkyně podle § 261 odst. 5 daňového řádu, kterou žalovaný vyhodnotil jako nedůvodnou.
29. Přípisem ze dne 12. 11. 2015 byl žalobkyni oznámen termín zahájení daňové kontroly, a sice dne 14. 12. 2015. Z protokolu o zahájení daňové kontroly z uvedeného dne se v rámci části vymezující rozsah daňové kontroly vyplývá, že z důvodu neodstranění pochybností

správce daně byl POP za zdaňovací období měsíc únor roku 2015 ukončen a byla zahájena daňová kontrola na DPH za toto zdaňovací období před vyměřením.

30. Městský soud v Praze usnesením ze dne 24. 2. 2017, č. j. 9 A 254/2015-65, žalobu odmítl, neboť dospěl k závěru, že žaloba byla podána opožděně, neboť nebyla podána do dvou měsíců ode dne, kdy se žalobkyně dozvěděla o ukončení POP. Ke kasací stížnosti žalobkyně Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 29. 11. 2017, č. j. 6 Afs 100/2017-37, naposled uvedené usnesení Městského soudu v Praze zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení se závěrem, že žaloba byla podána včas, neboť POP byl v dané věci ukončen zahájením daňové kontroly dne 14. 12. 2015 (nikoli doručením písemnosti ze dne 5. 10. 2015 o průběhu postupu k odstranění pochybností, jak předtím uzavřel Městský soud v Praze).
31. K výzvě soudu po zrušujícím rozsudku Nejvyššího správního soudu účastníci řízení souhlasili s projednáním věci bez jednání (§ 51 odst. 1 s.ř.s.). Žalobkyně ve vyjádření k této výzvě poukázala na rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 11. 1. 2018, č. j. 11 A 188/2015-124, kterým bylo určeno, že „*daňová kontrola ve věci DPH za zdaňovací období květen 2014 prováděná Finančním úřadem pro hlavní město Prahu, byla nezákonným zásahem*“. Uvedla, že výzva k odstranění pochybností za zdaňovací období leden a únor 2015 byla vydána z důvodů, že žalobkyně neodstranila pochybnosti za zdaňovací období květen 2014. Důvodem nezákonnosti daňového řízení před vyměřením daně za květen 2014 byly průtahy řízení. Daňová řízení na DPH za zdaňovací období květen 2014, leden 2015 a únor 2015 přitom žalovaný prováděl společně. Z uvedeného podle žalobkyně vyplývá, že pokud bylo nezákonným zásahem daňové řízení za květen 2014 z důvodu průtahů řízení, musela být ze stejných důvodů nezákonným zásahem také daňová řízení za leden 2015 a únor 2015.
32. Žalobkyně rovněž uvedla, že daňové řízení za květen 2014 bylo zahájeno dne 23. 7. 2014 vydáním výzvy k odstranění pochybností a ukončené dne 19. 6. 2017 podpisem zprávy o daňové kontrole. Daňové řízení tedy trvalo celkem 35 měsíců a jeho výsledkem bylo vyměření daně v souladu s daňovým přiznáním žalobkyně. Daňové řízení za leden 2015 bylo zahájeno dne 30. 3. 2015 vydáním výzvy k odstranění pochybností a ukončené dne 12. 7. 2017 podpisem zprávy o daňové kontrole. Daňové řízení tedy trvalo celkem více než 27 měsíců a jeho výsledkem bylo vyměření daně v souladu s daňovým přiznáním žalobkyně. Daňové řízení za únor 2015 bylo zahájeno dne 29. 4. 2015 vydáním výzvy k odstranění pochybností a ukončené dne 12. 7. 2017 podpisem zprávy o daňové kontrole. Daňové řízení tedy trvalo celkem více než 26 měsíců a jeho výsledkem bylo vyměření daně v souladu s daňovým přiznáním žalobkyně. Nadměrné odpočty, které žalovaný žalobkyni zadržoval, byly poté žalobkyni připsány až dne 9. 8. 2017. Celkem tedy žalovaný žalobkyni zadržoval jeho finanční prostředky v celkové výši 864 553 Kč po dobu 24-35 měsíců. Skutečnost, že se jednalo o nezákonné průtahy, nakonec uznal i žalovaný, když dne 12. 9. 2017 rozhodl písemností č. j. 1692670/17/2301-51521-401684 o přiznání úroků z daňového odpočtu. Za období od 1. 1. 2015 do 9. 8. 2017 byly žalobkyni přiznány úroky ve výši 21 973 Kč.
33. Žalobkyni je známo, že její žaloby ve věci zdaňovacích období prosinec 2014 (sp. zn. 9 A 252/2015), březen 2015 (sp. zn. 9 A 255/2015) a duben 2015 (sp. zn. 9 A 256/2015) byly rozsudky Městského soudu v Praze zamítnuté a tyto rozsudky již byly potvrzené

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

Nejvyšším správním soudem (č. j. 10 Afs 300/2016-88, č. j. 5 Afs 59/2017-99 a č. j. 6 Afs 61/2017-96). Žalobkyně k tomu upozornila na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 5. 2016, č. j. 8 Afs 76/2015-62, z jehož bodu 43 citovala a zdůraznila, že byť na všechny požadavky žalovaného v průběhu všech řízení bezodkladně reagovala, přesto jí byly nezákonně zadržovány finanční prostředky ve značné výši téměř 3 roky, za což obdržela pouze zanedbatelný úrok, který nepokryje ani poplatky za soudní řízení, natož celkové náklady na zastupování žalobkyně. Žalobkyně rovněž uvedla, že na rozdíl od POPs za květen 2014, prosinec 2014, březen 2015 a duben 2015, učinil žalovaný v průběhu postupu k odstranění pochybností za únor 2015 první kontrolní úkon až při místním šetření dne 18. 8. 2015, při kterém požadoval teprve předložení záznamní evidence, která mu ovšem byla předložena dokonce ještě před zahájením postupu k odstranění pochybností dne 17. 4. 2015.

34. Soud rozhodl o podané žalobě takto:

35. Předně je třeba uvést, že soud nemá důvod odchýlit se od obecných závěrů, které vyslovil ke skutkově obdobným případům žalobkyně, když se zabýval jejími návrhy na deklaraci nezákonného postupu v případě POP ve vztahu k jiným zdaňovacím obdobím (viz žalobkyni shora odkazované rozsudky Městského soudu v Praze, jejichž závěry byly potvrzeny ke kasační stížnosti žalobkyně též Nejvyšším správním soudem).
36. I v tomto případě je stěžejní námitkou žalobce nezákonnost výzvy k odstranění pochybností ze dne 22. 4. 2015, kterou byl POP zahájen, vydané podle § 89 odst. 1 daňového řádu.
37. Podle § 89 odst. 1 daňového řádu, *má-li správce daně konkrétní pochybnosti o správnosti, průkaznosti nebo úplnosti podaného řádného daňového tvrzení nebo dodatečného daňového tvrzení a dalších písemností předložených daňovým subjektem nebo o pravdivosti údajů v nich uvedených, vyzve daňový subjekt k odstranění těchto pochybností.*
38. Podle § 89 odst. 2 daňového řádu *ve výzvě správce daně uvede své pochybnosti způsobem, který umožní daňovému subjektu, aby se k nim vyjádřil, neúplné údaje doplnil, nejasnosti vysvětlil, nepravdivé údaje opravil nebo pravdivost údajů prokázal a předložil důkazní prostředky tak, aby došlo k odstranění těchto pochybností.*
39. Tvrzení žalobkyně, že výzva žalovaného porušuje ust. § 89 odst. 1 a 2 daňového řádu pro nekonkrétnost pochybností správce daně o výši daňové povinnosti žalobce a tím neumožňuje žalobci, aby pochybnosti správce daně odstranil, nemá oporu ve správním spise.
40. Výzva správce daně ze dne 22. 4. 2015 je založena na dvou důvodech a to, že: i) dosud nebyly odstraněny pochybnosti správce daně k daňovému přiznání za zdaňovací období květen 2014 a prosinec 2014, ii) tvrzená hodnota přijatých zdanitelných plnění výrazně převyšuje výši skutečněných plnění, takže správce daně má pochybnosti o tom, zda byl vykazovaný nárok na odpočet daně uplatněn v souladu s § 72 a § 73 zákona o DPH. Kromě uvedených důvodů žalovaný ve výzvě výslovně vyzval žalobkyni k prokázání, že

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

plnění byla přijata od plátců daně ve výši vykazované v přiznání, s tím, aby žalobce předložil evidenci uskutečněných plnění a objasnil způsob jejího vedení.

41. Z uvedeného zřetelně vyplývá zdroj pochybností žalovaného, vyplývající z toho, že se u žalobkyně doposud nepodařilo objasnit skutečnosti vedoucí jí k vykazování nadměrného odpočtu i za jiná zdaňovací období – květen 2014, prosinec 2014 a leden 2015, když ohledně těchto období se nepodařilo daňové řízení ukončit. Jak uvedl Městský soud v Praze v rozsudcích, v nichž se zabýval POP ve vztahu k žalobkyni u jiných zdaňovacích obdobích, *„určitý proces ověřování daňové povinnosti žalobce, společně s tím, že se jej doposud nepodařilo ukončit, může vzbudit pochybnosti správce daně o tom, zda i pro jiná zdaňovací období, v nichž je rovněž nadměrný odpočet nárokován, jsou nároky žalobce oprávněné a podložené reálným plněním. V této souvislosti je třeba poznamenat, že v každém zdaňovacím období dochází k různým obchodním transakcím, okolnostem přijímání a uskutečňování zdanitelných plnění, platbám za tato plnění a vystavování daňových dokladů, takže i daňová tvrzení daňových subjektů jsou jedinečná a nelze vyloučit, že jejich ověřování za jednotlivá zdanitelná období (zde měsíční) budou podléhat jiným procesům ověřování a posuzování odlišných nároků. Proto, jsou-li u žalobce prověřovány nároky na nadměrné odpočty a jeho daňová tvrzení za jiná zdanitelná období (...), nelze dovozovat, že důvodem k vydání předmětné výzvy (...) byl toliko vykázaný nadměrný odpočet.“* Ani v tomto případě nebyla skutečnost, že žalobkyně vykazovala nadměrný odpočet, automatickým důvodem pro pochybnosti žalovaného. Důvodem pro vydání výzvy v tomto směru bylo ověřování daňových tvrzení žalobkyně za jiná zdaňovací období v dosud neukončeném procesu ověřování nároku na nadměrný odpočet, což přineslo pochybnost o věrohodnosti nároků žalobkyně na nadměrné odpočty a o tom, zda je žalobkyně schopna své nároky prokázat.
42. Výzvu žalovaného v době jejího vydání proto soud hodnotí jako přiměřený kontrolní prostředek s ohledem na rozsah daňové povinnosti žalobkyně, který byl ověřován. Rozsah prověřované daňové povinnosti žalobkyně má také vliv na posouzení, zda výzva splňovala požadavky na konkrétnost určitých pochybností správce daně. Konkrétnost předmětné výzvy je dána požadavkem žalovaného na předložení dokladů o přijatých zdanitelných plněních a evidenci uskutečněných zdanitelných plnění toliko za zdaňovací období únor 2015. Jde o rozsah plnění, který by bylo možné prokázat na základě daňových dokladů, případně jiných důkazních prostředků, prokazujících obchodní transakce žalobkyně v tomto měsíci.
43. Je nutno reflektovat, že to není správce daně, kdo je obeznámen s obchodní činností daňového subjektu tak, aby mohl již od počátku, kdy vydává výzvu k odstranění pochybností, daňový subjekt konkrétněji vyzvat k prokázání určitých skutečností. Správce daně se musí nejprve seznámit s fakturačními doklady či záznamní evidencí a posoudit, zda je dostatečná a způsobila odstranit jeho pochybnosti správce daně. Na správci daně proto v této fázi postupu k odstranění pochybností, tj. při vydání výzvy, nelze požadovat, aby své pochybnosti vyjádřil v míře konkrétnosti, kterou doposud z činnosti daňového subjektu nezná. Jak osvědčuje též judikatura Nejvyššího správního soudu, ucelené a najisto postavené (tedy konkrétní) poznatky o daňovém subjektu a o pravdivosti jeho daňově relevantních tvrzení lze zpravidla získat až zevrubnou analýzou jeho hospodaření či jiných aktivit. Postačí, půjde-li o důvodné podezření, vycházející ze skutkových poznatků správce daně, přičemž jedním z nich může být i dlouhodobé sledování výše daňové

povinnosti daňového subjektu (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 7. 2008, č. j. 9 Afs 110/2007-102).

44. Žalobkyni bylo jasné dáno na vědomí, že správce daně má pochybnosti o přijetí a uskutečnění zdanitelného plnění za měsíc únor 2015, nešlo tedy jen o obecné tvrzení, k nimž by se žalobkyně nemohla vyjádřit. Z předmětné výzvy bylo znatelné, že žalobkyně má prokázat přijetí svých plnění a jejich uskutečnění dle deklarace na fakturách za měsíc únor 2015, mohla tedy upřesnit, jaká zdanitelná plnění, s jakými dodavateli a s jakými odběrateli uskutečňovala. Pokud žalobkyně taková plnění uskutečnila, měla by fakturační i reálné okolnosti svých plnění znát.
45. Ze shora uvedeného vyplývá, že pro posouzení zákonnosti výzvy k odstranění pochybností a její přiměřenosti bylo stěžejní, že POP, který byl vydáním této výzvy zahájen, byl založen na důvodech způsobilych založit pochybnosti (nikoliv jistotu) správce daně o poměrech žalobkyně a jejích daňových povinnostech a byl zvolen pro konkrétní věcný a časový rozsah. Tomu odpovídal požadavek žalovaného na předložení dokladů k prokázání plnění, který žalobkyni umožňoval reagovat a prokázat výši jeho daňové povinnosti. Výzva žalovaného splňovala požadavky ust. § 89 odst. 2 daňového řádu, žalovaný v ní sdělil žalobkyni důvody postupu k odstranění pochybností a způsob, jakým by žalobkyně měla pochybnosti odstranit; nejednalo se o libovůli žalovaného. Žalobkyní namítanou nezákonnost výzvy k odstranění pochybností tedy soud neshledal, jde proto o námitku nedůvodnou.
46. Žalobkyně dále namítla, že žalovaný v rámci POP nepostupoval bez průtahů.
47. Podle § 90 odst. 2 daňového řádu platí, že *nedošlo-li k odstranění pochybností a výše daně nebyla prokázána dostatečně věrohodně, sdělí správce daně daňovému subjektu výsledek postupu k odstranění pochybností. Daňový subjekt je oprávněn do 15 dnů ode dne, kdy byl seznámen s dosavadním výsledkem postupu k odstranění pochybností, podat návrh na pokračování v dokazování spolu s návrhem na provedení dalších důkazních prostředků.*
48. Podle § 90 odst. 3 daňového řádu, *pokud správce daně shledá důvody k pokračování v dokazování, zahájí v rozsahu těchto důvodů daňovou kontrolu. Neshledá-li správce daně důvody k pokračování v dokazování, vydá do 15 dnů ode dne, kdy daňový subjekt podal návrh na pokračování v dokazování, rozhodnutí o stanovení daně.*
49. Jak vyplynulo ze správního spisu, po výzvě k odstranění pochybností, která byla žalobkyni doručena dne 29. 4. 2015, bylo dne 27. 7. 2018 žalobkyni doručeno oznámení termínu místního šetření, které bylo provedeno dne 18. 8. 2015. Dne 22. 9. 2015 byla vyřízena stížnost podaná žalobkyní do protokolu o místním šetření, dne 30. 9. 2015 žalobkyně doručila správci daně doklady požadované při místním šetření, a následně byl dne 5. 10. 2015 vydán úřední záznam o průběhu POP. V dalším období správní orgány vyřizovaly stížnosti žalobkyně (16. 12. 2015, 18. 12. 2015) a dne 14. 12. 2015 byla zahájena daňová kontrola.
50. Z důvodové zprávy k § 89 a § 90 daňového řádu (viz sněmovní tisk PS č. 685, 5. volební období, 2006-2010) se podává, že postup k odstranění pochybností je uceleným souborem

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

úkonů, jež správce daně využívá v rámci nalézacího řízení. Slouží zejména k ověření, zda je tvrzení daňového subjektu podloženo důkazy, jestliže vzniknou pochybnosti o správnosti, průkaznosti, úplnosti nebo pravdivosti daňového tvrzení. Pokud se správce daně domnívá, že není potřeba provádět kapacitně náročnou daňovou kontrolu a pro odstranění vzniklých pochybností postačí jen poskytnutí dílčích důkazních prostředků, v tomto duchu k tomu daňový subjekt vyzve. *„Samotný proces odstranění pochybností proběhne jako písemný či ústní dialog mezi správcem daně a daňovým subjektem. V ideálním případě postačí písemná odpověď či ústní vysvětlení (telefonicky či u správce daně), ale je možné, že daná odpověď nebude konkrétní nebo vyvolá další pochybnosti, tudíž bude nutné v komunikaci dále pokračovat, nikoli další výzvou k odstranění pochybnosti (ta je z povahy věci vydávána pro daný případ pouze na začátku), ale běžnou komunikací v rámci dokazování (§ 92 odst. 4)“.*

51. Takový „dialog“ probíhal mezi správcem daně a žalobkyní, byť je nutno připustit, že byl co do své délky poměrně rozsáhlý, když od výzvy k odstranění pochybností do zahájení daňové kontroly uplynulo téměř osm měsíců. Vzhledem k tomu, že zákon neomezuje tento postup a úkony v jeho rámci žádnými konkrétními lhůtami, *„je třeba v každém jednotlivém případě zkoumat, nakolik byl správce daně skutečně nečinný a nakolik byla délka postupu ovlivněna dalšími okolnostmi – typicky úzkou provázaností postupu s postupy probíhajícími současně a vztahujícími se k jiným zdaňovacím obdobím, jakož i vlastním přístupem daňového subjektu k věci“* (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 11. 2017, č. j. 10 Afs 300/2016-88).
52. K tomu je nutno uvést, že průběh postupu k odstranění pochybností závisí na potřebnosti a způsobu prokazování daňové povinnosti. Relevantní pro posouzení zákonnosti průběhu POP proto není jen skutečnost, která v daném případě není sporná, že žalobkyně žalovanému poskytovala součinnost, ale zejména to, zda její reakce na výzvy žalovaného vedly k efektivnímu prověření daňové povinnosti žalobkyně. Pochybnosti žalovaného se rozptýlit nepodařilo, když žalobkyně ve vztahu ke zdaňovacímu období únor 2015 sice předložila záznamní evidenci podle § 100 zákona o DPH, další doklady, kterými ve smyslu výzvy k odstranění pochybností konkrétně prokazovala svá daňová tvrzení, však správci daně poskytla až v rámci místního šetření dne 18. 8. 2015 a teprve koncem září 2015 žalobkyně správci daně dodala další požadované doklady.
53. Žalovaný souběžně prověřoval u žalobkyně i další zdaňovací období DPH, prováděl daňovou kontrolu za květen 2014, a rovněž vyřizoval stížnosti, které stěžovatelka postupně (nejen v rámci zdaňovacího období únor 2015) podávala. Vzhledem k tomu, že ani po předložení daňových dokladů ze strany žalobkyně neměl správce daně postaveno na jisto, zda se uskutečnění zdanitelná plnění stala tak, jak je žalobkyně deklarovala, byl POP za předmětné zdaňovací období ukončen a byla zahájena daňová kontrola, která umožňuje provádění časově a personálně rozsáhlejšího dokazování.
54. Jakkoli ze správního spisu nevyplývá, že by správce daně v této věci učinil nějaký úkon od výzvy k odstranění pochybností (vydané dne 22. 4. 2015) do místního šetření (18. 8. 2015), tj. bez ohledu na neúspěšně provedené místní šetření dne 27. 7. 2015, nutno reflektovat, že z navazujících písemností správce daně i z četných zmínek v podáních samotné žalobkyně je patrné, že i v květnu a v červnu 2015 byl správce daně se stěžovatelkou v kontaktu ohledně souvisejících zdaňovacích období (jednak v rámci POP týkajícího se prosince 2014

a ledna 2015, jednak v rámci postupu k odstranění pochybností a následně daňové kontroly týkající se května 2014). Ve vztahu ke zdaňovacím obdobím březen 2015 a duben 2015 přitom byly rovněž zahájeny POPs, vyřizovány byly též stížnosti žalobkyně proti postupu správce daně ve vztahu ke zdaňovacím obdobím prosinec 2014 a leden 2015. Nelze tak uzavřít, že by správce daně byl v průběhu května, června a července 2015 nečinný nebo že by věc odkládal, protože se průběžně zabýval otázkami těsně souvisejícími. Po provedení místního šetření dne 18. 8. 2015 do zahájení daňové kontroly pak kontinuálně následovaly jednotlivé výše popsané úkony správce daně (vyřizování stížností žalobkyně k předmětnému zdaňovacímu období). Namítala-li tedy žalobkyně průtahy v rámci POP, tato námitka není důvodná.

55. Žalobkyně rovněž namítla, že postup správce daně byl z hlediska smyslu aplikovaného institutu (POP) nepřiměřený a že požadavky na předložení dokladů byly excesivní.
56. Jak vyplývá z judikatury Nejvyššího správního soudu, meze uplatnění postupu k odstranění pochybností jsou dány vlastní právní úpravou tohoto postupu, vyplývající z § 89 odst. 1 a § 90 odst. 1 a 2 daňového řádu. Tato ustanovení upravují způsob použití postupu k odstranění pochybností tak, aby tento postup trval co nejkratší dobu a nebyl zbytečně prodlužován ani jednou ze stran (srov. rozsudky ze dne 10. 10. 2012, č. j. 1 Ans 10/2012-52, a ze dne 25. 6. 2014, č. j. 1 Aps 20/2013-61). Přitom platí obecná zásada, že se skutečnosti rozhodné pro vyměření daně posuzují pro každé zdaňovací období samostatně a nelze je bez dalšího „promítat“ do jiných zdaňovacích období (viz rozsudek ze dne 9. 5. 2016, č. j. 8 Afs 76/2015-58, a zde odkazovaná judikatura).
57. Tato zásada však nelimituje správce daně v tom, že by musel odhlížet od zjištění, která o dosavadní ekonomické činnosti daňového subjektu a jím tvrzených skutečnostech zjistil v jiném řízení. Taková zjištění totiž mohou správci daně sloužit např. k rozhodnutí o tom, zda vůbec některý z procesních postupů podle daňového řádu zahájí i za jiná zdaňovací období, jak se stalo i v tomto případě.
58. Co se týká rozsahu požadované dokumentace, předložení celé evidence vedené podle § 100 zákona o DPH v daném případě vycházelo ze skutečnosti, že žalobkyni se nepodařilo doložit uplatněné nároky na nadměrný odpočet již za dřívější zdaňovací období, která správce daně prověřoval. Nutno ovšem žalobkyni přisvědčit, že daňovou evidenci za zdaňovací období únor 2015 správci daně doručila již 17. 4. 2015, byť úřední záznam o této skutečnosti byl sepsán až dne 22. 5. 2015. Vyžadování daňové evidence za měsíc únor 2015 ve výzvě k odstranění pochybností ze dne 22. 4. 2015 tak lze z uvedeného důvodu považovat za nadbytečné, neboť tuto evidenci již správce daně měl prokazatelně k dispozici. Součástí výzvy k odstranění pochybností však byl též požadavek na předložení důkazních prostředků prokazujících skutečnosti uvedené v daňovém přiznání, včetně daňových dokladů. Některé z těchto dokladů žalobkyně správci daně předložila teprve v rámci místního šetření a další požadované doklady až poté. Rozsah požadovaných dokladů byl dán rozsahem prověřovaného období; nešlo totiž o případ, kdy by bylo prověřováno pouze jedno zdaňovací období, a kdy by správce daně požadoval celou evidenci, jež by v převážné části nijak nesouvisela s prověřovanými obchody a tvrzenými údaji (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 7. 2007, č. j. 8 Afs 59/2005-83, č. 1440/2008 Sb. NSS).

59. K odkazu žalobkyně na rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 11. 1. 2018, č. j. 11 A 188/2015-124, lze uvést, že v něm šlo o průtahy při provádění daňové kontroly na DPH za zdaňovací období květen 2014, nikoli o průtahy při provádění POP. Skutečnost, že se daňová řízení ve vztahu k jednotlivým kontrolovaným zdaňovacím obdobím překrývala, ještě není důvodem ke stejnému hodnocení v rámci soudního přezkumu; v nyní posuzovaném případě žalobkyně napadala pouze POP zahájený výzvou ze dne 22. 4. 2015 a ukončený zahájením daňové kontroly dne 14. 12. 2015, tj. POP v rozsahu necelých osmi měsíců.
60. Žalobkyně rovněž poukázala na to, že nezákonnost postupu žalovaného potvrzuje též rozhodnutí správce daně o výši úroku z daňového odpočtu ze dne 12. 9. 2017, kterým byl žalobkyni přiznán úrok z daňového odpočtu podle § 254a odst. 1 daňového řádu za zdaňovací období květen 2014, prosinec 2014, leden 2015, únor 2015, březen 2015 a duben 2015. Při vydání tohoto rozhodnutí správce daně postupoval v souladu s ust. § 254a odst. 1 daňového řádu (ve znění účinném do 30. 6. 2017), které vymezuje délku trvání POP, jejíž překročení zakládá nárok na úrok z daňového odpočtu. Skutečnost, že v případě žalobkyně byla překročena zde vymezená pětíměsíční délka trvání POP, však ještě bez dalšího neznamena, že by postup žalovaného byl z důvodu nepřiměřených průtahů nezákonným zásahem. Při posouzení tohoto postupu je vždy třeba zohlednit konkrétní okolnosti věci, tj. postup správce daně, který se odvíjí mj. od přístupu prověřovaného daňového subjektu, jak bylo výše rozvedeno.
61. Na základě shora uvedených důvodů dospěl soud k závěru, že žalobkyní namítané jednání žalovaného v rámci postupu k odstranění pochybností nelze kvalifikovat jako nezákonný zásah žalovaného, kterým byla žalobkyně přímo zkrácena na svých právech v daňovém řízení. Proto soud žalobu podle § 78 odst. 1 s.ř.s. zamítl jako nedůvodnou.
62. Výrok o náhradě nákladů řízení je odůvodněn ust. § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně neměla ve věci úspěch, soud jí proto nepřiznal právo na náhradu nákladů řízení. Žalovaný byl ve věci úspěšný, avšak žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti mu v řízení nevznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Praha 16. října 2018

JUDr. Naděžda Řeháková v. r.
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.