



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Milana Procházky a soudců JUDr. Viktora Kučery a Mgr. Ing. Veroniky Baroňové v právní věci žalobce: **ROMAPOL s.r.o.**, se sídlem Brněnská 1027, Rosice, zast. Mgr. Vadimem Rybářem, advokátem se sídlem, Tyršova 1714/27, Ostrava, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 3. 7. 2014, č. j.16945/14/5000-14202-709204, ve věci daně z příjmů právnických osob,

t a k t o :

- I. Žaloba **s e z a m í t á .**
- II. Žalobce **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **s e n e p ř i z n á v á** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

Žalobce se včas podanou žalobou domáhal zrušení v záhlaví označeného rozhodnutí žalovaného (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým bylo zamítnuto jeho odvolání proti

rozhodnutím (dodatečným platebním výměřem) Finančního úřadu pro Jihomoravský kraj, Územního pracoviště Brno-venkov (dále jen „správce daně“) ze dne 10. 9. 2013, č. j. 3014498/13/3005-24901-706438, č. j. 3014553/13/3005-24901-706438 a č. j. 3014587/13/3005-24901-706438 (dále také jen jako „dodatečné platební výměry“) a tato rozhodnutí byla potvrzena, přičemž prvně citovaným prvostupňovým správním rozhodnutím – dodatečným platebním výměřem byla žalobci doměřena daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2009 ve výši 240 000,- Kč a současně bylo sděleno penále ve výši 48 000,- Kč; výše citovaným druhým prvostupňovým správním rozhodnutím – dodatečným platebním výměřem byla žalobci doměřena z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2010 ve výši 228 000,- Kč a sděleno penále ve výši 45 600,- Kč; výše citovaným třetím prvostupňovým správním rozhodnutím – dodatečným platebním výměřem pak byla žalobci doměřena z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2011 ve výši 228 000,- Kč a sděleno penále ve výši 45 600,- Kč.

II. Stručný obsah správního spisu

Ze správního spisu krajský soud zjistil, že správce daně v rámci vyhledávací činnosti ve smyslu § 78 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění rozhodném pro projednávanou věc, (dále jen „daňový řád“) zajistil důkazní materiály od Policie České republiky (dále jen „Policie“) k jejímu podnětu týkajícímu se společností, jež si do svých zdanitelných nákladů zahrnuly faktury vystavené společností P. a partner s.r.o., IČ x (dále jen „P. a partner“) za pronájem reklamní plochy na závodních vozidlech, která nebyla realizována společností PROTOTYPE TEAM LTD., No 1374310, se sídlem Akara Bldg., 24 De Castro Street, Wickhams Cay 1, Road Town, Tortola, British Virgin Islands (dále jen „PROTOTYPE TEAM“), jak měla být podle smluv realizována, tak ani společnost P. a partner. Dále bylo na základě součinnosti od Raiffeisenbank a.s. zjištěno, že jediným disponentem u účtů PROTOTYPE TEAM byl (na základě plné moci) pan M. P., jednatel společnosti P. a partner. Správce daně rovněž získal dvě elektronické zprávy, ve kterých M. P. žádal údaje pro tvorbu reklamních log, přičemž tyto emaily byly (ačkoli označeny jako podklady pro reklamu 2009 a 2010) odeslány až 24. 5. 2010 a 28. 4. 2011, tedy až po uplynutí příslušného roku.

Dne 5. 9. 2012 byla správcem daně u žalobce zahájena daňová kontrola, jejímž předmětem byla daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2009, 2010 a 2011. Předmětem šetření byly mj. i zaúčtované náklady za pronájem reklamní plochy vyfakturované společností P. a partner – šlo faktury č. 1504/04/09, č. 1504/01/10 a č. 3004/02/11. V souvislosti s těmito náklady předložil žalobce během daňové kontroly nejen uvedené přijaté faktury, ale také smlouvy o nájmu reklamní plochy včetně dodatků a komentářů, termínové kalendáře akcí, vzorovou fotodokumentaci a zprávy o auditu služby vyhotovené společností AUDIT-INVEST LTD., BVI Co No 1386700, Akara Bldg., 24 De Castro Street, Wickhams Cay 1, Road Town, Tortola, British Virgin Islands (dále jen „AUDIT-INVEST“).

Z informací Finančního ředitelství v Brně získaných při místním šetření v sídle TA-Service s.r.o. správce daně dále zjistil, že M. P. objednával u této společnosti překlady z českého do anglického jazyka (viz kopie faktur) textu užitého následně společností AUDIT-INVEST ve zprávách o auditu, a tedy i spojitost mezi M. P. a AUDIT-INVESTEM. Z doplnění podnětu od Policie bylo také zjištěno, že M. P. uzavíral za společnost AUDIT-

INVEST (na základě plné moci) smlouvu o zprostředkování prodeje nemovitostí, přičemž uvedení jednatelů této společnosti (oba cizinci) na této smlouvě podepsání nejsou.

Během kontroly správce daně byly na základě výzev dále předloženy i fotografie závodního auta umístěného před garáží a další vyjádření. Pochyby správce daně však vyvráceny nebyly. Správce daně tedy uzavřel (viz zpráva o daňové kontrole projednána dne 21. 8. 2013, č. j. 3011439/13/3005-05403-706907), že žalobce neprokázal skutečnou realizaci reklamy umístěnou na závodních vozidlech dle předložených faktur a smluv a že si tak na základě těchto neprokázaných nákladů nezákonně snížil svůj základ daně, a tudíž i daň. Na základě projednané zprávy o daňové kontrole byly následně vydány dodatečné platební výměry. Proti těmto platebním výměrům podal žalobce odvolání, která byla žalovaným spojena a napadeným rozhodnutím zamítnuta.

III. Obsah žaloby

Proti tomuto rozhodnutí se žalobce rozhodl bránit žalobou, ve které předně napadenému rozhodnutí vytkl, že je zatíženo vadou řízení ve smyslu § 76 odst. 1 písm. b) s. ř. s., neboť nevychází ze spolehlivě zjištěného skutkového stavu. Podle žalobce je skutkový stav, který vzal žalovaný za základ napadeného rozhodnutí, v rozporu se spisem, nemá v něm oporu a vyžaduje rozsáhlé a zásadní doplnění, a to z následujících důvodů:

Žalobce během daňové kontroly předložil přijaté faktury, smlouvy o nájmu reklamní plochy včetně dodatků a komentářů, termínové kalendáře akcí, vzorovou fotodokumentaci a zprávy o auditu služby, přesto těmito ani později předloženými doklady dle správce daně neodstranil pochybnosti, že v předmětné době k napadenému plnění skutečně došlo. Z předložených materiálů je zjevné, že se reklamní činnost v letech 2009-2011 uskutečnila a žalobce byl reklamně prezentován dohodnutým způsobem, přičemž žalovaný nezavrhl svá zjištění závěrem, dle kterého by dodavatel reklamy nesplnil svůj závazek k jejímu poskytnutí. Podle žalobce opřel žalovaný své závěry o podklady získané od Policie, tyto však nespécifikoval a žalobce tak neměl možnost se k nim vyjádřit.

Žalobce dále nesouhlasil se závěry žalovaného ohledně věrohodnosti zpráv o auditu služby od společnosti AUDIT-INVEST LTD., podle kterých (s odkazem na zjištění Policie) jsou všechny osoby jednající za tuto společnost usídleny na ostrově Mauricius a ve Spojených arabských emirátech a navíc jsou zapsány jako statutární orgány několika desítek společností a nemohly tak vykonávat skutečnou kontrolní činnost. Dle žalobce je přitom obvyklé, že činnost společností zajišťují obvykle zaměstnanci příp. smluvní partneři; ze spisu přitom nevyplývá, že by statutární orgány vykonávaly i samotné audity. Dále žalovaný uvedl, že M. P. byl de facto jedinou osobou, která ovládala jak společnost P. a partner s.r.o., tak společnost PROTOTYPE TEAM LTD. A je oprávněn i k jednání za společnost AUDIT-INVEST LTD., přičemž této skutečnosti nasvědčuje i fakt, že společnosti PROTOTYPE TEAM LTD. a AUDIT-INVEST LTD. mají sídlo na stejné adrese. Podle žalobce není nijak průkazně doloženo, že pan P. měl jakoukoliv rozhodovací pravomoc v auditorské společnosti. Tu mají pouze statutární zástupci, kteří zprávu o auditu podepsali a stvrdili tím poskytnutí předepsaných služeb. Pan P. zastoupil společnost AUDIT-INVEST LTD. pouze v jednom nesouvisejícím případě na základě plné moci. Ani shoda sídla pak nemůže mít žádný vliv na

platnost obsahu tohoto dokumentu a výsledek provedené kontroly. Rovněž argument, podle kterého se v případě AUDIT-INVEST LTD. nejedná o nezávislou auditorskou společnost je nesmyslný, neboť každá auditorská společnost je závislá minimálně na osobě objednatele, když mezi nimi vzniká běžný obchodní vztah.

Žalobce dále odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 3. 2005, č. j. 1 Afs 51/2004-75, který daňovým orgánům vytýkal situaci, kdy učinily závěr o neunesení důkazního břemene o existenci předmětu plnění daňovým subjektem a současně nevyslechly jím navržené svědky, jakožto jediný možný důkaz této existence, jakož i na § 96 odst. 5 daňového řádu. Správci daně vytkl, že nebyl vyslechnut M. P., statutární orgán společnosti P. a partner s.r.o. a krajskému soudu výslech tohoto svědka navrhl. Dále navrhl i výslech jednatelek AUDIT-INVEST LTD. paní Ch. C. v. d. B. a M. J. O'T., které byly zodpovědné za vydanou zprávu o auditu a pánů I. B. a G. K. – bývalého a současného jednatele společnosti PROTOTYPE TEAM LTD. Pokud měl správce daně pochybnosti o auditní zprávě, měl si její obsah následně ověřit výslechem dotyčných osob, které jsou za vydané zprávy zodpovědné. V této souvislosti odkázal i na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 12. 2011, č. j. 7 Afs 55/2011-84, podle kterého lze důkazní břemeno u periodicky opakujících se reklamních plnění unést i kombinací důkazů např. svědectvím osob, které služby kontrolovaly. Dále žalobce odkázal i na další důkazy obsažené ve správním spise.

Další část žaloby se týkala požadavků na fotodokumentaci reklamních služeb. Podle žalobce by v případě předložení fotodokumentace pořízené na závodistiích žalovaný jistě žádal prokázání původu těchto důkazních prostředků, přičemž u digitálního fotoaparátu lze nastavit čas a datum libovolně. Fotodokumentace by tak mohla sloužit jako relevantní důkaz pouze v případě, že by k úplnému seznamu všech závodících vozidel, aktivně závodících i pasivně nezávodících, byla pořízena kompletní fotodokumentace každého jednotlivého vozidla. Náhodně vytvořená fotodokumentace areálu tak nemůže sloužit jako objektivní důkaz o fiktivnosti plnění ze strany společnosti PROTOTYPE TEAM LTD. Z toho důvodu je vhodné prokazovat poskytnutí předmětných plnění právě auditními zprávami. Podle žalobce musí žalovaný prokázat, že má o předložených důkazech vážné a důvodné pochyby, a to pomocí konkrétních skutečností ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu. Žalobce odkázal i na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 10. 2008, č. j. 9 Afs 30/2008.

V dalším žalobním bodu žalobce namítal, že se správce daně snažil navodit stav důkazní nouze a nevedl řízení nezaujatě. Současně tím vytvořil situaci, za které není dodavatelům ani do budoucna zřejmé, jaké důkazní prostředky mají svým zákazníkům předkládat, aby tyto dostály požadavkům finančních orgánů. Takový postup je v rozporu s názorem vysloveným Ústavním soudem v nálezu ze dne 7. 1. 2004, sp. zn. II. ÚS 173/01 zabývající se opomenutým důkazem. Dle žalobce nelze ani odůvodnění toho, proč je zpráva o auditu nevěrohodná považovat za dostatečné vypořádání se s předloženým důkazním prostředkem.

Žalobce namítal i porušení zásady legitimního očekávání a zásady rovnosti a nestrannosti, které spatřoval v tom, že výše specifikované důkazní prostředky nebyly dle správce daně a žalovaného oproti minulosti způsobilé prokázat tvrzené skutečnosti. Žalobci je známo, že společnost PROTOTYPE TEAM LTD. dodává do České republiky služby už řadu let, přičemž zákazníci této společnosti byli v období do roku 2011 ze strany finančních orgánů

bez negativního výsledku kontrolování. Zákazníci přitom disponovali smlouvou o nájmu, termínovým seznamem akcí a vzorovou fotodokumentací. Žalobce měl nadto i zprávy o auditu. Žalobce upozornil rovněž na nález Ústavního soudu sp. zn. IV. ÚS 690/2001 a rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 8. 2004, č. j. 2 Afs 47/2004-83.

Konečně v posledním žalobním bodu pak žalobce zpochybnil výzvy správce daně ke sdělení předpokládaného cíle reklamy a doložení konkrétního dopadu inzerovaných reklam na jeho podnikatelskou činnost. Poukázal na to, že jeho důkazní povinnost není bezbřehá a citoval rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem sp. zn. 15 Ca 450/97, podle kterého nelze požadovat, aby daňový subjekt prokázal výsledky té či oné nemateriální služby. Pro úplnost ještě žalobce odkázal na pasáž rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 8. 2005, č. j. Afs 13/2005-60 týkající se řetězce nepřímých důkazů a jeho významu v daňovém řízení.

Závěrem proto žalobce navrhl, aby krajský soud napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

IV. Vyjádření žalovaného k žalobě

V úvodu svého vyjádření žalovaný shrnul dosavadní vývoj ve věci, jakož i obsah podané žaloby. Zdůraznil, že setrvává na svých předchozích závěrech, přičemž k žalobní argumentaci předně odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí.

Ve vztahu k auditním zprávám žalovaný uvedl, že jednatelky auditorské společnosti potvrdily reklamní plnění na základě osobního zjištění a nikoli prostřednictvím jiné osoby, např. zaměstnance. Závěr týkající se jednatele této společnosti proto považuje za správný. Relevantní byly i pochybnosti o nezávislosti auditní společnosti a o skutečných rolích osob uvedených ve zprávách o auditu. Tyto zprávy pak na základě jednotlivých zjištění označil za účelové, přičemž ve sjednaných smlouvách o nájmu reklamní plochy ani nebyla dohodnuta kontrola plnění smluvních ujednání a ani to, že kontrolu bude provádět auditorská společnost. K neprovedení svědecké výpovědi M. P. žalovaný odkázal na jeho písemné vyjádření zaevidované pod č. j. 348971/12, neboť to obsahovalo pouze jeho obecná vyjádření a shrnutí skutečností, které již byly správci daně známy. Proto nepovažoval za nutné ověřovat tyto skutečnosti formou svědecké výpovědi, a to i z toho důvodu, že nepředpokládal změnu jeho vyjádření. M. P. by nemohl předložit ani žádné důkazní prostředky, neboť jejich existenci sám popřel. Nikde také neuvedl, že by reklamní plnění realizoval on osobně, nebo by byl přítomen její realizaci. K dalším návrhům na výslech svědků žalovaný uvedl, že se jedná o zcela nový požadavek žalobce, který dříve nenavrl; v daňovém řízení tak nebyl povinen provést takovýto výslech z vlastní iniciativy. Daňové orgány navíc neměly žádný zákonný prostředek k provedení svědecké výpovědi osob sídlících na Britských panenských ostrovech. Okrajově pak žalovaný doplnil, že navržené osoby stojící v čele několika desítek společností se objevovaly v kauze „Offshore Leaks“. I. B. byl navíc v roce 2011 zatčen americkými úřady a nejméně rok strávil ve vazbě.

Dále uvedl, že správce daně i žalovaný postupovali v řízení nezaújatě, přičemž nevycházeli ze subjektivního hodnocení případu, ale z rozsáhlého důkazního materiálu, který správce daně shromáždil. Podklady od Policie byly z důvodu mlčenlivosti podle nedaňového zákona

zařazeny do vyhledávací části spisu a sloužily jako zdroj informací, kde lze načerpat důkazy v souladu s daňovým řádem. Žalobce však nemůže dávat k tíži žalovaného to, že neměl možnost se vyjádřit k těmto podkladům, když nevyužil možnost nahlédnout do spisu ani během daňové kontroly a ani v odvolacím řízení. K argumentům vztahujícím se k fotodokumentaci skutečné realizace reklamy žalovaný uvedl, že během odvolacího řízení zjistil na oficiálních stránkách zabývajících se automobilovými závody, že se na zveřejněných fotografiích vozidel ani v jejich okolí nenachází reklamní prezentace žalobce. Žalovaný nesouhlasil ani s tvrzeným porušením zásady rovnosti a zásady legitimního očekávání, přičemž odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 7. 2013, č. j. 2 Afs 11/2013-37. K rozsahu důkazní povinnosti žalobce pak na závěr svého vyjádření uvedl, že žalobce měl prokázat, že náklady skutečně vynaložil, že služby, za které zaplatil, byly skutečně pro žalobce deklarovaným dodavatelem provedeny a vynaložený náklad sloužil k dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Žalobcem předložené důkazní prostředky byly formální povahy a samy o sobě nemohly prokázat, že plnění byla uskutečněna tak, jak je uvedeno na předmětných fakturách a že se jedná o náklady na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů.

V. Doplnění žaloby a reakce žalovaného

Dne 3. 12. 2014 bylo krajskému soudu doručeno doplnění shora popsané žaloby, ve které žalobce zopakoval, že se orgány finanční správy dopustily neodůvodněné libovůle, když v jiných obdobných případech bylo postupováno odlišně, tedy bez negativního výsledku daňové kontroly. K důkazu navrhl spisy Finančního úřadu Brno I a II týkající se tří daňových subjektů za zdaňovací období roku 2005, 2006 a u třetího pak roku 2008 (daňová kontrola proběhla 2010). Další část doplnění se týkala průkaznosti pořizování fotodokumentace, nicméně nad rámec argumentace obsažené v žalobě již žalobce v zásadě nic dalšího neuváděl.

K návrhům na provedení důkazu spisy jiných daňových subjektů žalovaný uvedl, že se jedná o nový požadavek, který nebyl vznesen v daňovém řízení ani v podané žalobě. Dle § 75 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) platí, že soud při přezkumu napadeného rozhodnutí vychází ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného správního orgánu. Pokud stojí žalobou napadené rozhodnutí na neunesení důkazního břemene žalobcem, nemůže se žalobce domáhat doplnění dokazování až v řízení před soudem a odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 9. 2007, č. j. Afs 18/2007-72 (zjevně myšleno č. j. 7 Afs 18/2007-72). Tyto spisy se navíc vztahují k jiným zdaňovacím obdobím. Tento návrh je tak neopodstatněný a nadbytečný. Ve vztahu k fotodokumentaci reklamy pak žalovaný zopakoval argumenty uvedené v napadeném rozhodnutí a vyjádření k žalobě.

VI. Posouzení věci krajským soudem

Napadené rozhodnutí žalovaného krajský soud přezkoumal v řízení podle části třetí, hlavy II, dílu 1, § 65 a násl. s. ř. s. v mezích uplatněných žalobních bodů, ověřil přitom, zda rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (ex offio), a vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodnutí žalovaného správního orgánu, přičemž dospěl k závěru, že žaloba není důvodná. Vzhledem k tomu,

že žalobce i žalovaný vyjádřili souhlas s projednáním věci bez nařízení jednání, rozhodl soud v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. o věci samé bez jednání.

Podstatou věci bylo posouzení toho, zda žalobce splnil podmínky pro odečtení výdajů na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů od základu daně dle § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění rozhodném pro projednávanou věc (dále jen „zákon o daních z příjmů“), konkrétně pak toho, zda dostatečně prokázal, že objednaná reklama umístěná na závodních vozidlech byla skutečně realizována.

Správce daně a následně žalovaný totiž své rozhodnutí postavili na tom, že žalobce sice předložil formálně správné doklady, nicméně ty nemohly obstát, pokud žalobce neprokázal, že jím objednaná reklamní plnění byla skutečně realizována. Krajský soud se s tímto právním názorem plně ztotožňuje, neboť je opřen o ustálenou judikaturu správních soudů. Pokud se jedná o prokazování výdajů (nákladů) ve smyslu ust. § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, lze ve shodě se žalovaným odkázat na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2007, č. j. 9 Afs 30/2007 - 73, v němž tento soud vyslovil právní názor, že „*daňově uznatelnými ve smyslu ustanovení § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů budou výdaje jen za předpokladu, že daňový subjekt bez jakýchkoli pochybností prokáže jak jejich skutečné vynaložení, tak i to, že byly vynaloženy za účelem dosažení, zajištění či udržení jeho zdanitelných příjmů.*“ V rozsudku ze dne 12. 4. 2006, č. j. 5 Afs 40/2005 - 72 pak bylo judikováno, že „*[p]ro posouzení, zda jsou výdaje (náklady) daňově uznatelné, je sice podstatná jejich souvislost s podnikáním i dosaženým příjmem, nelze však opomíjet i další podmínku stanovenou v ustanovení § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, tj. průkaz o tom, že výdaj byl skutečně vynaložen. Ani doklady vystavené právně existujícím subjektem a se všemi požadovanými náležitostmi nemohou být použity jako důkaz o uskutečnění skutečnosti v nich deklarované, není-li prokázáno, že k jejímu uskutečnění fakticky došlo; jestliže daňový subjekt neprokáže v daňovém řízení jím tvrzené skutečnosti, nelze s odkazem na ustanovení § 31 odst. 8 daňového řádu (myšlen předchozí zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, pozn. krajského soudu) dovozovat, že je to naopak správce daně, kdo byl povinen tyto skutečnosti prokazovat za stěžovatele; přitom v případě, že tak neučinil, dospět k závěru, že rozhodnutí správního orgánu bylo vydáno na základě neúplných skutkových zjištění a je nezákonné.*“

Žalobce k prokázání svých tvrzení předložil přijaté faktury od společnosti P. a partner, ale také smlouvy o nájmu reklamní plochy včetně dodatků a komentářů, termínové kalendáře akcí, vzorovou fotodokumentaci a zprávy o auditu služby vyhotovené společností AUDIT-INVEST, které již krajský soud, obdobně jako další navržené důkazy obsažené ve správním spisu neprováděl. Pochybnosti o žalobcem předložených podkladech vyvstaly na základě shora popsaných zjištění, které tyto doklady zásadním způsobem zpochybnil, a to včetně auditní zprávy, která v podstatě jako jediná mohla potenciálně prokazovat skutečnou realizaci reklamy. Z ostatních dokladů vč. předložených fotografií nelze faktické uskutečnění reklamy vůbec dovozovat. Skutečnou realizaci reklamy totiž faktury ani smlouvy neprokazují; neprokazují ji ani seznamy akcí (termínované kalendáře), které nepředstavují nic jiného než jednoduchý soupis závodů několika automobilových sérií předložený žalobci M. P. Předložené fotografie pak nebyly pořízeny v závodním prostředí. Zachycují závodní vozidlo či jeho maketu na dvoře zřejmě rodinného domu (dle spisového materiálu odkazujícího na

informace Policie mělo jít o nemovitost M. P.). Nic z uvedeného nedokazuje, že vozidlo bylo vystaveno na některém ze závodů nebo že dokonce závodilo.

Pokud jde o námitku, že podklady od Policie nebyly blíže specifikovány a že se k nim žalobce nemohl vyjádřit, je potřeba říci, že všechny tyto podklady byly použity v souladu s § 93 odst. 2 daňového řádu, a že se nachází ve správním spise, byť z vyjádření žalovaného vyplývá, že v úvodu daňového řízení byly z důvodu povinnosti mlčenlivosti stanovené jiným právním předpisem (zjevně trestním řádem) zahrnuty v neveřejné části spisu. Námitka, že se žalobce s těmito podklady nemohl seznámit, je ale za situace, kdy během celého daňového řízení nevyvinul nejmenší aktivitu k nahlédnutí do spisu, ryze účelová. Nehledě na to, že žalobce mohl polemizovat se samotnými závěry, které správce daně z těchto podkladů učinil.

Zprávy o auditu vystavené společností AUDIT-INVEST pak sice potvrzují prezentaci reklamy na jednotlivých závodech, nicméně neobsahují žádné bližší informace o způsobu této prezentace. Zejména však správci daně vznikly zcela oprávněně pochybnosti o nezávislosti auditní společnosti AUDIT-INVEST a o skutečných rolích osob uvedených v auditních zprávách. Jednou z indicií byly informace o paních Ch. C. v. d. B. a M. J. O'T., jednatelkách AUDIT-INVESTU, které jsou usídleny na ostrově Mauricius a ve Spojených arabských emirátech, jsou statutárními orgány desítek společností, a proto jen stěží mohly provádět skutečnou kontrolní činnost dle auditních zpráv na území ČR a v mnoha dalších evropských státech, a to hned několik let po sobě. Jestliže žalobce tvrdil, že z ničeho nevyplývá, že kontroly prováděly právě tyto osoby a ne např. zaměstnanci společnosti, nelze než jej odkázat na obsah jednotlivých auditních zpráv, ve kterých se výslovně hovoří o osobním zjištění a vlastnoručním podpisu, který toto zjištění stvrzuje. Jedinými osobami, které zprávy podepsaly, byly právě uvedené jednatelky.

Pochyby o nezávislosti společnosti AUDIT-INVEST a skutečné roli zmíněných jednatelek podporovaly i další zjištění, ze kterých vyplývala provázanost jednotlivých společností a M. P. Jednalo se v první řadě o objednávku překladů z češtiny do angličtiny pro společnost AUDIT-INVEST, ze které vyplývalo, že M. P. pro tuto společnost vytvářel auditní zprávy v češtině a následně je nechal překládat do angličtiny, a dále o skutečnost, že M. P. společnost AUDIT-INVEST v jednom případě zastupoval. V neposlední řadě daňové orgány podpůrně argumentovaly i shodou sídla AUDIT-INVESTU a společnosti PROTOTYPE. Podle žalobce ale z ničeho nevyplývá, že by M. P. ve společnosti AUDIT-INVEST vykonával rozhodovací pravomoci a totožnost sídla je pak pouhou shodou okolností bez vlivu na platnost auditních zpráv.

Pomine-li krajský soud tu skutečnost, že správce daně ani žalovaný nikde netvrdili, že měl M. P. rozhodovací pravomoc ve společnosti AUDIT-INVEST, lze konstatovat, že učiněná a shora popsaná zjištění svědčí minimálně závěru o určité propojenosti mezi společnostmi AUDIT-INVEST, PROTOTYPE a M. P. Již jen to, že si M. P. nechával vytvářet anglické překlady textů pro AUDIT-INVEST (být v souvislosti s jiným objednatelem reklamy než žalobcem) činí jejich zprávy naprosto nevěrohodnými. Pochybnosti o tom, zda audit vůbec proběhl, jsou proto zcela zřetelné. Skutečnost, že má auditorská společnost AUDIT-INVEST stejné sídlo jako společnost PROTOTYPE pak představovala toliko jednu z indicií pro závěry

správce daně a žalovaného. Ačkoli lze souhlasit se žalobcem, že tato skutečnost sama o sobě jednoznačně nedokazuje nic, nelze pominout, že dotváří v zásadě ucelený obraz o možné propojenosti mezi společnostmi AUDIT-INVEST, PROTOTYPE a M. P. Argument žalobce, že auditorská společnost nemůže být z důvodu existence právního vztahu s objednatelem auditu, upravujícího smluvní odměnu, nezávislá nikdy, pak pomíjí, že takovýto právní vztah a sjednaná odměna obecně nemůže mít vliv na nezávislost auditorské společnosti a její schopnost předložit skutečně objektivní zprávu. Smluvní odměna se totiž nehradí za příznivý obsah auditní zprávy, ale za provedení auditu jako takového.

Lze tedy učinit dílčí závěr, že žalobce v daňovém řízení neprokázal oprávněnost uplatněného nákladu na reklamu, neboť se mu nepodařilo prokázat, že jím objednaná reklama byla skutečně realizována. Shodný závěr ostatně v obdobné věci učinil i Nejvyšší správní soud. Jednalo se o rozsudek ze dne 25. 7. 2013, č. j. 2 Afs 11/2013-37, který se zabýval případem, kdy daňový subjekt (v daném případě společnost ITS 42 s.r.o.) shodně uzavřel smlouvu o nájmu reklamní plochy se společností PROTOTYPE, zastoupenou na základě mandátní smlouvy právě společností P. a partner, na jejímž základě měla být užívána část plochy na závodních vozidlech za účelem vystavení reklamy. Během daňového řízení tento subjekt předložil rovněž smlouvy o nájmu reklamní plochy, termínovaný kalendář akcí, vzorovou fotodokumentaci k této smlouvě (grafický náhled obsahu reklamní plochy) a také prohlášení nazvané svědecké výpovědi, kterými dle osobního zjištění potvrzují páni J. R. M. S. W. H. a M. Ch. S. za společnost AUDIT-INVEST, že reklamní plocha pronajatá daňovému subjektu byla prezentována na akcích dle přiloženého seznamu. K předloženým důkazům Nejvyšší správní soud v tomto rozsudku uvedl, „*že daňové orgány postupovaly v souladu se zákonem, neuznaly-li uplatněné výdaje za odečitatelné dle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Stěžovatelem předložené doklady dostatečně neprokazují reálné uskutečnění deklarované služby.*“ V nyní projednávaném případě je v podstatě jediným rozdílem ta skutečnost, že písemná prohlášení za společnost AUDIT-INVEST podepsaly jiné zahraniční osoby.

Žalobce dále namítal, že v případě nejasností ohledně předložených auditních zpráv si měl správce daně jejich obsah ověřit výsledkem svědků odpovědných za jejich vydání. Citoval také část rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 3. 2005, č. j. 1 Afs 51/2004-75 a namítal porušení § 96 odst. 5 daňového řádu, když nebyl vyslechnut pan M. P., jehož výslech navrhl. Argument porušením tohoto ustanovení je však zcela nepřipadný, neboť ust. § 96 odst. 5 daňového řádu upravuje toliko právo účasti daňového subjektu u výslechu svědka a také to, aby byl o provádění výslechu vyrozuměn. Předpokladem pro naplnění dispozice této právní normy je tedy uvážení správce daně, že výslech svědka bude proveden. K tomu v projednávané věci nedošlo.

Uvedený rozsudek Nejvyššího správního soudu, pak žalobce doprovodil tvrzením, že v nyní projednávané věci jsou výsledky fyzických osob stěžejní. Během daňového řízení však navrhl pouze výslech M. P. S tímto návrhem se ale správce daně řádně vypořádal, nehledě na to, že tento výslech nebyl nutně jediným možným důkazem, kterým by žalobce svá tvrzení prokázal. K namítanému nevyslechnutí M. P. v daňovém řízení a s tím souvisejícímu návrhu na jeho výslech u soudu, pak krajský soud blíže uvádí následující. M. P. zaslal správci dani (v rámci jiného řízení se stejnými skutkovými okolnostmi) písemné

vyjádření ze dne 13. 7. 2012, zaevidované pod č. j. 348971/12 a nazvané jako Upozornění na zákonné souvislosti při hodnocení konkrétní důkazní situace, ve kterém obecně vylíčil základní okolnosti případu a předložil svůj náhled na věc. Toto vyjádření pak v souladu s § 93 odst. 2 daňového řádu bylo použito i v daňovém řízení se žalobcem a je součástí správního spisu. Správce daně i žalovaný uvedli, že výslech svědka by za této situace byl nadbytečný a nemohl by vnést do případu nové světlo. S tímto závěrem se krajský soud ztotožňuje. Ze správního spisu ani ze zaslaného vyjádření neplyne, že by byl M. P. přítomen skutečné realizaci reklamy nebo, že by měl k dispozici další důkazní prostředky prokazující takovou realizaci. Byl to ostatně právě M. P., který zdůrazňoval, že za realizaci reklamy byla odpovědná společnost PROTOTYPE jako jeho mandant a nikoli on sám. A pokud se týká navrženého výsledku M. P. před zdejším soudem, je potřeba předně uvést (a platí to i pro návrhy k výsledku dalších svědků), že žalobce neuvedl, co konkrétně by měl navržený důkaz prokázat. Pakliže by měl prokázat obsah předložených zpráv o auditu a tedy skutečnou realizaci reklamy, lze jeho výslech ve shodě se správními orgány označit za nadbytečný, neboť z jeho vyjádření, které již správní spis obsahuje, nevyplývá, že by mohl osobně dosvědčit skutečnou realizaci reklamy společností PROTOTYPE.

Pokud jde o výslech jednatelek společnosti AUDIT-INVEST, tento návrh předložil žalobce až nyní v řízení před soudem. Vzhledem k tomu, že důkazní břemeno tížilo žalobce, rozhodně nebylo povinností správce daně vyhledávat za žalobce důkazy a tyto svědkyně vyslechnout. K tomu by ostatně ani neměl dostatečný právní podklad, jak již dříve uvedl Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 25. 7. 2013, č. j. 2 Afs 11/2013-37, když aproboval závěr Městského soudu v Praze. Podle tohoto závěru odvolávajícího se ještě na zákon č. 253/2000 Sb., o mezinárodní pomoci při správě daní, ve znění pozdějších předpisů (zákon č. 164/2013 Sb., o mezinárodní spolupráci při správě daní, který nabyl účinnosti dne 21. 6. 2013, upravuje v § 1 tento postup totožně), lze tuto pomoc poskytnout buď na základě mezinárodní smlouvy, která je součástí právního řádu, ve vztahu ke státu, který je stranou této mezinárodní smlouvy, nebo v souladu s právem Evropských společenství ve vztahu k členským státům Evropské unie. Jelikož Britské Panenské ostrovy nejsou součástí Evropské unie, bylo lze žádat o mezinárodní pomoc pouze na základě bilaterální mezinárodní smlouvy. Krajský soud dodává, že mezi vládou České republiky a vládou Britských Panenských ostrovů byla sice skutečně uzavřena dohoda o výměně informací v daňových věcech, která však v čl. 16 stanoví, že její ustanovení se budou provádět pouze ve vztahu ke zdaňovacím obdobím počínajícím k datu platnosti smlouvy (19. 12. 2012), nebo po 1. lednu roku následujícího. V nyní projednávaném případě se ovšem jedná o období roků 2009, 2010 a 2011.

Návrh na výslech těchto osob před krajským soudem je pak (nehledě na složitost až nereálnost předvolání těchto osob na Britských panenských ostrovech) obdobně jako v případě M. P. nadbytečný. Za situace, kdy se ve správním spise nachází jejich písemné vyjádření, by tyto navržené svědecké výpovědi nemohly vnést do případu nové světlo. Zprávy o auditu totiž nebyly primárně zpochybněny z důvodu nedostatečnosti jejich obsahu, jež by mohly tyto osoby doplnit či proto, že šlo pouze o písemné dokumenty. Tyto dokumenty byly zpochybněny na základě celé řady pochybností o reálném uskutečnění auditu, které by přetrvaly i v případě svědeckých výpovědí.

Ani v případě bývalého a současného jednatele společnosti PROTOTYPE nebylo konkretizováno, co přesně by měl výslech těchto osob přinést (např. že tyto osoby byly přítomny při jednotlivých závodech). Žalobce své návrhy předestřel naprosto obecně, navíc až v řízení před soudem, takže lze těžko vyčítat správci daně či žalovanému, že je dříve nevyslechl. Tvrze skutečnosti měl nadto možnost prokázat množstvím jiných způsobů (fotografiemi, videi přímo ze závodního prostředí apod.). Krajský soud pak k jejich výsledku nepřistoupil i proto, že ve spise existují zřejmé indicie (např. dispoziční právo M. P. k účtu společnosti PROTOTYPE), že tyto osoby, jejichž předvolání k soudu by navíc bylo v podstatě nereálné, nebyly skutečnými řídicími osobami společnosti PROTOTYPE. Stěží by tak mohly v dané věci něčeho konkrétního ke skutečné realizaci reklamy uvést. Nehledě na to, že se během daňového řízení podařilo o propojení M. P., společností PROTOTYPE a AUDIT-INVEST a o fiktivnosti jejich činnosti správci daně shromáždit důkazy takového rázu (viz výše), že je vůbec otázkou, zdali již není jakékoliv dokazování v této věci nadbytečné.

Jestliže žalobce dále obecně zpochybňoval možnou průkaznost fotografií a jiné grafické dokumentace ze závodního prostředí a tím odůvodňoval vhodnost auditní zprávy, jakožto důkazního prostředku, nelze než tuto námitku posoudit také jako nedůvodnou. Krajský soud samozřejmě nemůže vyloučit žádný z možných postupů, který by po předložení fotografií (videí) ze závodního prostředí správce daně či žalovaný uplatnili, nicméně pokud by nedovodili úpravu fotografie v grafickém počítačovém programu, jen stěží by mohli zpochybnit podstatu věci, tedy reálné (byť možná částečné) uskutečnění reklamy. A právě o tuto otázku v nyní přezkoumávaném daňovém řízení šlo (otázka prokázání úplného rozsahu realizované reklamy pak může být řešena až v případě, kdy je zřejmé, že vůbec nějaká reklama realizována byla). V této souvislosti by pak byla důkazní pozice žalobce nepochybně silnější. Jednotlivé důkazy se totiž hodnotí i v jejich vzájemné souvislosti a je zřejmé, že fotografie příp. video z reálného závodiště by jistě měly silnější důkazní sílu než vzorová fotografie výřezu vozidla nebo fotografie vozidla postaveného před neidentifikovanou garáží (k relevantnosti obrazové dokumentace jakožto důkazu realizace reklamy na závodních vozidlech srov. např. i rozsudek zdejšího soudu ze dne 25. 8. 2014, č. j. 62 Af 34/2013-78).

Nadto je dále potřeba zdůraznit, že správce daně ani žalovaný nikde nepožadovali doložení skutečné realizace reklamy právě jen fotografiemi či videi ze závodního prostředí. Žalobci, pokud měl pochybnosti o průkaznosti případné fotodokumentace ze závodů, samozřejmě nic nebránilo, aby svá tvrzení prokázal i jinými důkazy (kombinací důkazů), které by si zajistil. Ostatně přesně v tomto duchu hovoří i rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 12. 2011, č. j. 7 Afs 55/2011-84, který žalobce sám částečně citoval. Podle tohoto rozsudku je věcí daňového subjektu, aby při sjednání reklamní služby myslel i na prokázání jejího dodání. Žalobce však žádnou skutečnou aktivitu k ověření poskytnutí služeb a zajištění si dostatku důkazních prostředků nevyvinul. Přehlédne-li soud dle jeho názoru dostatečně průkazné grafické záznamy ze závodů (závodních areálů) nabízela se i možnost námtkové kontroly prostřednictvím zaměstnanců žalobce (zvlášť pokud měla být reklama prezentována vždy i na dvou závodech v České republice) nebo žalobcem u třetích osob objednaný podrobný monitoring reklamy popisující přesný způsob prezentace reklamy. Jestliže žalobce na reklamu vynakládal milionové prostředky, bylo ostatně v jeho zájmu podrobně kontrolovat uskutečnění reklamních prezentací. Zmíněný rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 7 Afs

55/2011-84 sice skutečně hovoří o využitelnosti monitorovacích zprávách a svědeckých výpovědích, nicméně nehovoří o nich jako o preferovaných či jediných možných důkazních prostředcích. Stejně tak totiž hovoří i o fotografiích. Z tohoto rozsudku navíc vůbec nelze dovozovat, že jakákoliv monitorovací či auditní zpráva bude bez ohledu na zjištěné pochybnosti automaticky a bez dalšího osvědčena jako důkaz skutečné realizace reklamy.

Nedůvodnou je i námitka, podle které správce daně svým nikoli nezaujatým postupem navodil stav důkazní nouze a zprávy o auditu byly opomenutým důkazem ve smyslu nálezu Ústavního soudu ze dne 7. 1. 2004, sp. zn. II. ÚS 173/01. Předně je potřeba zdůraznit, že se postup správce daně nijak nevymykal standardnímu průběhu daňové kontroly, když žalobce ani neupozornil na žádné konkrétní excesy nasvědčující zaujatosti správce daně. Všechny jeho výzvy a dotazy zcela odůvodněně směřovaly k prokázání skutečné realizace reklamy. Předložené zprávy o auditu pak v žádném případě nelze považovat za opomenutý důkaz. Správce daně ve zprávě o daňové kontrole tyto listiny a jejich obsah popsal a zcela srozumitelně a s odkazem na množství zjištěných důvodných pochybností vysvětlil, proč je jako důkazy prokazující tvrzení žalobce neosvědčil.

K námitce porušení zásady legitimního očekávání (dále rozvedené v doplnění žaloby) a na ni navázané námitce porušení zásady rovnosti krajský soud předně uvádí, že správní praxe zakládající legitimní očekávání je ustálená, jednotná a dlouhodobá činnost (příp. i nečinnost) orgánů veřejné správy, která opakovaně potvrzuje určitý výklad a použití právních předpisů, přičemž takovou praxi je správní orgán skutečně vázán a lze ji změnit tehdy, pokud je změna činěna do budoucna, dotčené subjekty mají možnost se s ní seznámit a je řádně odůvodněna závažnými okolnostmi. Žalobce se vedle ustanovení správního řádu ve své argumentaci opřel zejména o § 8 odst. 2 daňového řádu, podle kterého správce daně dbá o to, aby při rozhodování skutkově shodných nebo podobných případů nevznikaly nedůvodné rozdíly. Se žalobcem lze souhlasit, že bezdůvodné vybočení z ustálené správní praxe znamenající v důsledku nerovný přístup k jednotlivým osobám, jakož i zásah do jejich legitimního očekávání, je samozřejmě nepřípustný; o tom ostatně hovoří žalobcem citovaná rozhodnutí Ústavního soudu a Nejvyššího správního soudu.

V nyní posuzované věci se však o takovéto vybočení nejedná. Jak vyplývá z § 8 odst. 1 daňového řádu, „(s)právce daně při dokazování hodnotí důkazy podle své úvahy. Správce daně posuzuje každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti; přitom přihlíží ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo.“ V daném případě je jednoznačné, že hodnocení žalobcem předložených důkazů, které se mohly dříve v jiných věcech jevit dostačující, bylo ovlivněno zjištěními získanými od Policie a Finančního ředitelství v Brně. Tato zjištění jsou rámována roky 2011 a násl. Daňové spisy ze tří případů navržených k důkazu v doplnění žaloby jsou přitom dřívějšího data, a finanční orgány tudíž tehdy nemohly k těmto okolnostem přihlídnout. Nehledě na to, že z těchto tří k důkazu navržených daňových věcí nelze ani automaticky dovozovat skutečně ustálenou, jednotnou a dlouhodobou praxi finančních orgánů. Pochybnosti o ustálené správní praxe jsou platné tím spíše, že i krajský soud shora odkazoval na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 7. 2013, č. j. 2 Afs 11/2013-37. O jednotné praxi finančních orgánů tak rozhodně nelze hovořit. Tato žalobní námitka je proto nedůvodná a soud ani navržené důkazy spisy jiných

daňových věcí neprováděl, neboť by s ohledem na výše uvedené nemohly mít bezprostřední vliv na posouzení věci nyní projednávané.

Pokud jde o údajně nezákonné výzvy správce daně k prokázání předpokládaného cíle reklamy a doložení jejího dopadu na podnikatelskou činnost žalobce, je potřeba předně uvést, že takto konkrétní výzvy krajský soud ve správním spise nedohledal. Ani ve výzvě k prokázání skutečností ze dne 30. 10. 2012, č. j. 441288/12/293931706907 ani v otázkách správce daně položených dne 28. 1. 2013 při ústním jednání zachyceném v protokolu č. j. 292145/13/3005-05403-706907 se takto formulované dotazy či výzvy neobjevují. Odkaz na rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem sp. zn. 15 Ca 450/97 je tudíž nepřipadný. Správce daně totiž zpochybnil už samotnou realizaci reklamy a nikoli její dopad na podnikatelskou činnost žalobce. Lze pochopitelně připustit, že prokázání konkrétního dopadu imateriální služby na dosažení a udržení zdanitelných příjmů (např. kolik zákazníků pronájem reklamy přivedl) je často nemožné (důkazní povinnost daňového subjektu jistě není bezbřehá, nicméně to správce daně ani nežádal. Tato námitka je proto nedůvodná. Nad rámec řečeného lze ale doplnit, že určitý racionální základ mezi propagací a podnikatelskou činností je samozřejmě potřeba posuzovat vždy, včetně např. přiměřenosti reklamy a úvah o reálném účinku reklamy na potenciální zákazníky.

Konečně závěrem ještě krajský soud dodává, že citaci části rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 8. 2005, č. j. Afs 13/2005-60 (zjevně myšleno č. j. 2 Afs 13/2005-60) pak žalobce nedoprovodil vlastní úvahou o dopadu citovaných závěrů, podle kterých může k prokázání určitých skutečností postačovat i uzavřený řetězec nepřímých důkazů, na nyní projednávanou věc. K samotné citaci pak lze uvést, že správní orgány nijak nevyloučily, že k prokázání tvrzených skutečností lze využít i ničím nenarušený a uzavřený řetězec nepřímých důkazů. Tento žalobcův odkaz tak byl zcela nepřipadný.

VII. Závěr a náklady řízení

Lze tedy shrnout, že správce daně shromáždil dostatek podkladů takového rázu, že tyto zpochybnily tvrzení žalobce a jím předložené doklady. Vyloučení nákladů na realizaci předmětné reklamy, zvýšení základu daně, jakož i její následné doměření tak bylo opodstatněné. Ani další námitky žalobce pak krajský soud neshledal důvodnými. S ohledem na to, jakož i na vše shora uvedené, proto krajský soud rozhodl podle § 78 odst. 7 s. ř. s. tak, že podanou žalobu jako nedůvodnou zamítl.

O náhradě nákladů řízení krajský soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož 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. Žalobce ve věci úspěch neměl (žaloba byla jako nedůvodná zamítnuta), a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní agendy nevznikly.

P o u ě n í : Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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.

V Brně dne 12. 5. 2016

Mgr. Milan Procházka
předseda senátu