



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Davida Rause, Ph.D. a soudců Mgr. Petra Šebka a Mgr. Kateřiny Kopečkové, Ph.D. v právní věci žalobce: **ALADIN plus, a.s.**, se sídlem Praha 10, Košická 63/30, zastoupený Ing. Pavlou Kvapilovou, daňovou poradkyní se sídlem Brno, Řeznická 1, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 31, o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 5.11.2012, č.j. 16729/12-1303-704561,

t a k t o :

- I. Žaloba **se zamítá**.
- II. Žalobce **nemá právo** na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **se** náhrada nákladů řízení **nepřiznává**.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce podanou žalobou brojí proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 5.11.2012, č.j. 16729/12-1303-704561, kterým byla dle § 116 odst. 1 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“), zamítnuta žalobcova odvolání a potvrzena rozhodnutí Finančního úřadu Brno I ze dne 21.12.2010 č.j. 315798/10/288912705182 a č.j. 315848/10/288912705182.

Působnost orgánu rozhodujícího o žalobcově odvolání přešla v průběhu řízení před zdejším soudem s účinností zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, na Odvolací finanční ředitelství, které se tak podle § 69 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“), stalo žalovaným.

I. Podstata věci

Žalobce dodal společnosti Mach-Production, B.P. v Kamerunu zboží (17 kusů dětských atrakcí, 147 kusů balení telefonních kabelů, 20.000 kusů kosmetických tužek, 40.000 kusů dětských hraček, 1.080 kusů světlého ležáku Starobrna a 432 kusů Červeného draka Starobrna) v celkové hodnotě 11.605.099 Kč, pořízeného od společnosti ROYAL ADVERTISING s.r.o. na základě faktury ze dne 27.7.2009, celková hodnota plnění bez DPH 11.031.130 Kč, 19% DPH 2.095.914,70 Kč. Žalobce uplatnil z této obchodní transakce za zdaňovací období 3. čtvrtletí roku 2009 nárok na nadměrný odpočet ve výši 2.095.915 Kč.

Předmětné zboží bylo dodáváno v řetězci COSMOLAB INC. (USA)→ CANADA INC. (Kanada)→ HOME CONSULTING s.r.o.→ ROYAL ADVERTISING s.r.o.→ ALADIN plus a.s.→ Mach - Production, B.P. (Kamerun).

Dále žalobce dodal společnosti SYSOCO, B.P. v Kamerunu zboží (40.625 kusů sklenic Bohemia Chrystal) v celkové hodnotě 12.567.958 Kč, dále zboží (484 kusů souprav talířů, 220 kusů čajových souprav, 503 kusů kávových souprav od společnosti Thun 1794 a.s., 1 Ford Escort Combí, 3.264 kusů bramborové kaše s brokolicí, 3.264 kusů bramborové kaše se špenátem a 1.632 kusů bramborové kaše s cibulkou) v celkové hodnotě 7.347.214 Kč, pořízeného od společnosti LED METAL SERVIS s.r.o. na základě faktury ze dne 4.11.2009, celková hodnota plnění bez DPH 12.208.245 Kč, 19% DPH 2.319.566,55 Kč, a na základě faktury ze dne 10.11.2009, celková hodnota plnění bez DPH 7.064.629 Kč, 19% DPH 1.342.279, 51. Žalobce uplatnil z těchto obchodních transakce za zdaňovací období 4. čtvrtletí roku 2009 nárok na nadměrný odpočet ve výši 3.671.983 Kč.

Předmětné zboží bylo dodáváno v řetězci HOME CONSULTING s.r.o.→ LED METAL s.r.o.→ ALADIN plus a.s.→ SYSOCO, B.P. (Kamerun).

Finanční úřad Brno I (dále jen „správce daně“) vydal dne 21.12.2011 platební výměry č.j. 315798/10/288912705182 a č.j. 315848/10/288912705182, kterými byla na základě provedených vytýkacích řízení vyměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 3. a 4. čtvrtletí 2009 ve výši 0 Kč. Správce daně dospěl k závěru, že žalobce postupoval s úmyslem získat výhodu vyplývající ze zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o dani z přidané hodnoty“), kterou je uplatnění a následné vyplacení nadměrného odpočtu, a konstatoval, že se v daném případě jednalo o zneužití objektivního daňového práva. Dle správce daně činnost žalobce nesplňovala definici ekonomické činnosti dle § 5 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty a nebyly tak splněny podmínky pro uplatnění odpočtu ve smyslu § 72 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty.

Žalovaný dospěl k částečně odlišnému právnímu závěru, jemuž předcházelo doplnění podkladů pro rozhodnutí o odvolání. Žalovaný v napadeném rozhodnutí uvedl, že žalobce vykazoval ekonomickou činnost na základě deklarovaných plnění týkajících se nákupu a prodeje zboží a formálně vytvořil a splnil podmínky vyplývající ze zákona o dani z přidané hodnoty, avšak stejně jako správce daně konstatoval porušení zásady zákazu zneužití práva, v konkrétním případě tedy došlo ke zneužití zákona o dani z přidané hodnoty. Žalovaný po provedení doplnění dokazování dospěl k závěru, že deklarované obchodní transakce jsou zcela odlišné od běžných a zavedených obchodních praktik, jsou činěny ne za účelem zdařilého ziskového obchodu, nýbrž pouze s úmyslem získat výhodu vyplývající ze zákona o dani z přidané hodnoty. Žalovaný konstatoval, že u části zboží nebyla cena nadhodnocena, nicméně nadhodnocení zboží není nezbytnou podmínkou pro konstatování zneužití práva. Za jeden ze základních důkazů o zjevné nestandardnosti transakcí a propojenosti společností žalovaný označil zejména skutečnost, že ač jednatel žalobce, pan Radan Vach, tvrdil, že nezná společnost HOME CONSULTING s.r.o., bylo prokázáno, že z jejího účtu vybíral milionové částky. Žalovaný pro dokreslení situace ohledně činnosti společnosti HOME CONSULTING s.r.o., uvedl, že její jednatelé neznali konkrétní skutečnosti obchodních transakcí této společnosti.

Žalovaný uvedl, že na základě dožádání bylo zjištěno, že celková odkupní cena zásob zaplacená společností CANADA INC. americkému dodavateli COSMOLAB INC. činila v přepočtu 2.998.063 Kč, přičemž prodejní cena při prodeji zboží společnosti HOME CONSULTING s.r.o. činila částku 53.650.351 Kč. Uvedenou částku HOME CONSULTING s.r.o. nezaplatila a společnost CANADA INC. nečinila žádné kroky k vymáhání zaplacení této částky, nadto zástupce této společnosti uvedl, že se v řadě případů jednalo o použité zboží a kosmetické tužky „byly kontaminovány parazity“. Žalovaný mimo jiné dále uvedl, že z Generálního ředitelství cel v Kamerunu bylo dále zjištěno, že v centrálním systému celních orgánů Kamerunu se nachází čtyři celní deklarace žalobce vztahující se ke zboží o celkové celní hodnotě v přepočtu 710.125 Kč. Deklarace několikanásobně nižších cen, než za jaké bylo vyváženo z ČR, opět dle žalovaného svědčí o nestandardnosti obchodních případů.

Žalovaný tak odvolací námitky žalobce týkající se zčásti nesprávného procesního postupu a zčásti nesouhlasu se zneužitím práva zamítl a napadená rozhodnutí potvrdil.

Tento závěr nyní žalobce napadá podanou žalobou.

II. Shrnutí žaloby

Žalobce namítá, že řádně prokázal oprávněnost uplatněného nároku na odpočet daně, a to daňovými doklady, zaúčtováním a evidencí vedenou pro daňové účely. Tento svůj závěr opírá i o vyjádření správce daně ve zprávě o výsledku vytýkacího řízení k přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období 3. a 4. čtvrtletí 2009.

Dále žalobce namítá, že výzvy k odstranění pochybností ze dne 10.2.2010, č.j. 38170/10/288913703044, a ze dne 18.2.2010, č.j. 44340/10/288913703044, jež směřovaly k zahájení vytýkacího řízení, vyjadřovaly pouze obecné pochybnosti o správnosti a pravdivosti údajů o uskutečněných zdanitelných plněních a neobsahovaly tudíž náležitosti ve smyslu § 43 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“). Vytýkací řízení tedy dle žalobce nebyla řádně zahájena, což má za následek nezákonnost vytýkacího řízení jako celku. Avšak i za tohoto stavu má žalobce za to, že předmětným výzvám bylo beze zbytku vyhověno.

Žalobce poukazuje na rozpor závěru správce daně o zneužití práva a závěru o pochybnostech ohledně samotného uskutečnění obchodních transakcí. V této souvislosti se žalobce dovolává závěru vysloveného v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 11.11.2009, č.j. 2 Afs 122/2008 - 58, podle něhož závěry vyslovené v rozsudcích Evropského soudního dvora ve věci C-354/03, C-355/03, C-484/04 (*Optigen*), C-439/04 a C-440/04 (*Kittel*) nejsou použitelné na případy, kdy daňový subjekt není schopen prokázat samotnou existenci zdanitelného plnění.

Žalobce odmítá, že by došlo účelovému sestavení řetězce dodavatelů za dodržení formálních zákonných podmínek, neboť toto tvrzení nemá oporu ve skutkovém stavu. Tu žalobce odkazuje na rozsudek Evropského soudního dvora ve věci C-103/09 (*Weald Leasing Limited*), podle něhož rozšíření zásady zákazu zneužití práva na oblast daně z přidané hodnoty nesmí zasahovat do zásady právní jistoty či svobody obchodníka organizovat svou činnost a zvolit si plnění tak, aby platil nižší daň. Jde pouze o daňový důsledek jejich volby. Žalobce tak dovozuje, že předmětná daňová výhoda není zneužívající, neboť nebyla získána neoprávněně.

Žalobce dále namítá, že dosud nebyly řádně projednány důkazní prostředky s uvedením, které důkazní prostředky považuje správce daně za důkazy a jak tyto důkazy hodnotí, zprávy o výsledku vytýkacího řízení nebyly projednány a pro svou nepřezkoumatelnost ani být projednány nemohly.

Dále žalobce konstatuje, že jak dokument Doplnění odvolacího řízení ze dne 16.5.2011, č.j. 6430/11-1303-710806, tak Protokol o ústním jednání ze dne 9.6.2011, č.j. 231845/11/288934709122, byly zaměřeny k prokázání stejných skutečností jako vytýkáci řízení a správce daně tak zasáhl do autonomní informační sféry žalobce opakovaně.

Žalovaný v písemnosti nazvané Doplnění odvolacího řízení vyjádřil svou správní úvahu předčasně, neboť předjímal výsledky svého rozhodnutí a předem vyloučil odvolací důvody a jejich odůvodnění uváděné žalobcem. Žalobce tedy dovozuje, že byla porušena zásada dvojí instance.

Další žalobcova námitka směřuje proti použití a obsahu znaleckého posudku č. 1/2012 o určení ceny obvyklé věcí movitých ze dne 15.1.2012 zpracovaný Ing. M. O., který nebyl správcem daně získán postupem dle § 95 daňového řádu a žalobce s ním byl seznámen až dne 19.4.2012. Žalobce na základě vlastního posudku zpracovaného znaleckým ústavem CD RATING, s.r.o. dovozuje, že všechny položky zboží vystavené na faktuře č. 0907304 ze dne 30.7.2009 pro odběratele Mach-Production, B.P. jsou v relacích obvyklých cen v rámci obchodního styku a dětské hračky dokonce pod úrovní obvyklých cen.

Žalobce rovněž nesouhlasí s tvrzením správce daně, že výrobky společnosti Thun 1794 a.s. byly nadhodnoceny, neboť toto tvrzení nemá oporu ve zjištěném skutkovém stavu, jaký vyplývá ze spisového materiálu, a vlastním šetřením sám ze stránek KRISTALL BOUTIQUE DI ALESSANDRO LA DONNA zjistil žalobce jiné prodejní ceny. Navíc s tímto tvrzením byl žalobce seznámen až v Seznámení se zjištěnými skutečnostmi ze dne 22.6.2012, č.j. 9645/12-1303-704561. Tyto důkazní prostředky (dvě strany výpisu z internetových stránek z data 23.7.2012) byly dodány do spisového materiálu až dne 24.8.2012.

Ve své argumentaci žalobce dále odkazuje na rozsudek Soudního dvora EU ve věci C-621/10 (*Balkan and Sea Properties ADSITS*) a ve věci C-129/11 (*Proadinvest OOD*), přičemž dovozuje, že pokud je zboží nebo služby dodávány za uměle nízké nebo vysoké ceny mezi stranami, které jsou obě oprávněny k plnému odpočtu, nemůže na tomto stupni docházet k daňovým únikům nebo k vyhýbání se daňovým povinnostem, neboť uměle nízká či vysoká cena může vést ke ztrátě na dani jen na úrovni konečného spotřebitele nebo na úrovni osoby povinné k dani, která má nárok pouze na poměrný odpočet daně. Riziko daňového úniku či vyhýbání se daňovým povinnostem tedy existuje jen tehdy, pokud osoba dotčená plněním nemá nárok na plný odpočet.

Dále žalobce uvádí, že k prokázání obvyklé ceny nebyl nikdy vyzván. Tvrzení žalovaného o „luxusním českém porcelánu a sklu“ a „italských cenách“ není dostatečně logicky argumentováno, nemá oporu v důkazech doložených žalobcem a není dostačující k odmítnutí těchto důkazů. Žalobce má tedy za to, že správce daně

porušil zásadu volného hodnocení důkazů a že žalobce prokázal, že ceny, za které obchodoval, jsou cenami v relacích běžného obchodního styku.

Žalobce dále podrobně argumentuje k daňové povinnosti společnosti HOME CONSULTING s.r.o. a LED METAL SERVICE s.r.o. Vadným postupem a rozhodnutím ve věci společnosti HOME CONSULTING s.r.o. správce daně zneužil princip neutrality DPH a vytvořil konstrukci o údajném řetězci nákupů a prodejsů. S námitkami týkajícími se daňové povinnosti společnosti HOME CONSULTING s.r.o. a LED METAL SERVICE s.r.o. se žalovaný nikterak nevypořádal.

Žalobce poukazuje na účelové manipulování z důkazními prostředky, které mělo spočívat v tom, že správce daně Finanční úřad pro Prahu 3 ve věci pořízení kosmetických tužek a dětských hraček uvedl, že správce daně místně příslušný společnosti HOME CONSULTING s.r.o. nemá informace, od koho bylo zdanitelné plnění přijato, z tohoto žalobce dovozuje, že správce daně Finanční úřad pro Prahu 1 neposkytl Finančnímu úřadu pro Prahu 3 informace a dokumenty k dovozu zboží z Kanady a navíc se dne 3.11.2011 dotazuje na původ zboží, přičemž již 23.6.2011 měl výsledek dožádání od kanadské celní zprávy.

Žalobce dovozuje, že pracovník kontrolního oddělení Ing. P. B. byl v dané věci podjatý, neboť se jednalo o oprávněnou úřední osobu jak u řízení vedených se žalobcem, tak se společností ROYAL ADVERTISING s.r.o. a HOME CONSULTING s.r.o., a je zjevná jeho zainteresovanost v předmětné věci. Žalobce má rovněž za to, že oprávněná úřední osoba Ing. P. B., případně Ing. M. S. účelově manipulovaly s důkazními prostředky. Žalobce rovněž namítá nestandardní průběh vedeného odvolacího řízení, které označuje jako ryze formální, neboť se podle něj jedná o doslovný opis jednotlivých doplnění stanovisek k odvolání správcem daně v prvním stupni, aniž by jednotlivé skutečnosti obsažené v těchto stanoviscích sám prověřil a vyhodnotil.

Žalobce namítá, že otázka, zda daň z přidané hodnoty za předchozí nebo následující prodej týkající se dotčeného zboží byla zaplacená do státní pokladny či nikoliv, nemá vliv na nárok osoby povinné k dani na odpočet daně z přidané hodnoty odvedené na vstupu, a odkazuje tu na usnesení Evropského soudního dvora ve věci C-395/05 (*Transport Service*).

Dále žalobce namítá, že informace zjištěné žalovaným neprokazují personální vazby a propojenost mezi žalobcem a společnostmi HOME CONSULTING s.r.o., ROYAL ADVERTISING s.r.o. a LED METAL SERVICE s.r.o. Takové tvrzení nemá podle žalobce oporu v dokazování a některá tvrzení žalovaného jsou zavádějící.

Žalobce uvádí, že jednal v dobré víře, odkazuje na rozsudek ESD ve věci C-271/06 (*Netto Supermarkt GmbH & Co. OHG*). Bylo nepochybně prokázáno dodání zboží od dodavatele CANADA Inc. společnosti HOME CONSULTING s.r.o., a to

v cenách, které odpovídají běžnému obchodnímu styku. Žalovaný nepřipustně z dokazování vyloučil úřední listiny získané od Celního ředitelství Brno a rovněž poukazuje na nečinnost žalovaného, jež měla spočívat v nesmyslné a neúčelné činnosti. Vztahy mezi COSMOLAB INC. a CANADA INC. se navíc netýkají ani dovozce, natož žalobce.

Žalobce dále nesouhlasil s postupem žalovaného, který se podle něj opakovaně obracel na společnost UniCredit Bank Czech Republic, a.s. ve věci pohybu na účtech žalobce, i přesto, že se mohl obrátit rovnou na žalobce. Ani z bankovních výpisů není zřejmá propojenost jednotlivých daňových subjektů.

Žalobce dále namítá, že tvrzení o zastupování společnosti HOME CONSULTING s.r.o. panem M. H. nemá oporu ve spisovém materiálu a žalobce neví, o koho jde.

Žalobce dále namítá, že nesouhlasí s výběrem společnosti Andrew Telecommunications s.r.o. jako tradičního vývozce zboží do Kamerunu a v souvislosti s tím namítá, že svědecká výpověď zástupkyně tohoto vývozce byla provedena v rozporu s daňovým řádem, neboť žalobce nebyl přítomen u tohoto výslechu.

Žalobce namítá liknavost žalovaného, kdy mu byly až dne 5.9.2012 poskytnuty kopie 20 písemností a cca 12 příloh k těmto písemnostem, jež byly vloženy do veřejné části spisu. Žalobce poukazuje na to, že písemnosti, které mohou být uplatněny v řízení jako důkazní prostředek, lze ve vyhledávací části spisu ponechat nejdéle do provedení hodnocení důkazů, v případě daňové kontroly nejdéle do zahájení projednání zprávy o daňové kontrole, aby měl daňový subjekt možnost se s nimi seznámit a dostatečně na ně reagovat.

Žalobce tak uzavírá, že z napadeného rozhodnutí není zřejmé, jakého konkrétního podvodného jednání se konkrétní společnosti měly dopustit a jakého podvodu byl žalobce součástí. Není zřejmé, v čem spočívá neoprávněné zvýhodnění a zneužití principu neutrality daně z přidané hodnoty. Žalobce jednal v dobré víře a žádné úmyslné jednání nebo nedbalost mu nelze vytýkat, neboť přijal veškerá rozumná opatření, aby zajistil řádný průběh obchodních případů včetně řádné úhrady svých pohledávek v zahraničí prostřednictvím advokáta pana Dieudioné Happi.

Žalobce v podané replice reagoval na vyjádření žalovaného a zopakoval svoji žalobní argumentaci.

Z výše uvedených důvodů se žalobce domáhá zrušení napadeného rozhodnutí. Na svém právním názoru žalobce setrval po celou dobu řízení před zdejší soudem.

III. Shrnutí vyjádření žalovaného

Žalovaný uvádí, že k uskutečnění obchodů došlo tak, jak bylo deklarováno, a daňový subjekt splnil dle zákona o dani z přidané hodnoty všechna konkrétní ustanovení ve vazbě na uplatnění nároku na odpočet daně a nedošlo ani k disimulaci uvedených transakcí. Žalovaný však musel v předmětné věci konstatovat zneužití práva, neboť podle žalovaného žalobce realizoval předmětné obchodní transakce v rámci neobvyklých obchodních podmínek, jež postrádaly jakýkoliv ekonomický smysl a nemají objektivní vysvětlení než právě získání nadměrného odpočtu vůči správci daně. Na základě výzev k součinnosti směřovaných bankovním ústavům v ČR bylo zjištěno, že na účet žalobce byly vloženy peníze v hotovosti Čestmírem Polachem (s uvedením poznámky Mach Production), které byly ihned po obdržení přesouvány na účet předchozího článku v řetězci – společnosti ROYAL ADVERTISING s.r.o., následně směřovaly na bankovní účet společnosti HOME CONSULTING s.r.o. a poté byly ihned vybírány. Dále bylo zjištěno, že na tyto účty nebyly připsány žádné platby ze zahraničí, ani evidovány odchozí platby na účet dodavatele LED METAL SERVIS s.r.o.

Ze skutečností zjištěných šetřením v Kanadě žalovaný vyvodil závěr, že dovoz byl společností HOME CONSULTING s.r.o. proveden za nestandardních podmínek - na dokladech vystavených kanadskou společností pro HOME CONSULTING s.r.o. jsou uvedeny identifikátory dalšího daňového subjektu ROYAL ADVERTISING s.r.o., dovoz byl uskutečněn z USA, nikoliv z Kanady, cena zboží 53.650.351 Kč nebyla společností HOME CONSULTING s.r.o. nikdy uhrazena. Při prodeji zboží mezi americkou společností COSMOLAB INC. a kanadskou společností CANADA INC. došlo k výraznému navýšení ceny zboží.

Co se týče následného dovozu zboží žalobcem do Kamerunu, žalovaný uvádí, že celní deklarace poskytnuté celními orgány Kamerunu potvrzují, že žalobce jako dovozce deklaroval při dovozu do Kamerunu několikanásobně nižší ceny, než za jaké bylo toto zboží z ČR vyváženo – celková celní hodnota zboží do Kamerunu byla 710.125 Kč, přičemž statistická hodnota při vývozu zboží z ČR činila 31.520.271 Kč.

K námitce podjatosti Ing. P. B. žalovaný uvádí, že tato námitka nebyla žalobcem v průběhu řízení namítána a z pouhé účasti této úřední osoby ve vytýkacím řízení u žalobce, HOME CONSULTING s.r.o. a ROYAL ADVERTISING s.r.o., kdy tyto případy spolu souvisí, nelze dovozovat, že se jednalo o podjatou osobu. Dále žalovaný uvádí, že důkazy byly v daňovém řízení řádně zhodnoceny a nejsou v rozporu s právními závěry, které byly na jejich základě učiněny. Za zneužití práva lze považovat deklarovaná plnění žalobce, jako poslední osoby v řetězci, který nakoupil zboží za ceny několikanásobně vyšší a toto zboží vyvezl do Kamerunu, přičemž vývozní ceny byly vyšší než prodejní ceny v této zemi; při vývozu přitom postupoval výrazně odlišně od běžných obchodních případů.

Taktéž žalovaný setrval na svém procesním stanovisku po celou dobu řízení před soudem a z výše uvedených důvodů navrhoval soudu, aby žalobu jako nedůvodnou zamítl.

IV. Posouzení věci

Žaloba byla podána včas (§ 72 odst. 1 s.ř.s.), osobou k tomu oprávněnou (§ 65 odst. 1 s.ř.s.), žaloba je přípustná (§ 65, § 68 a § 70 s.ř.s.).

Napadené rozhodnutí bylo přezkoumáno v mezích uplatněných žalobních bodů dle § 75 odst. 2 s.ř.s., podle skutkového a právního stavu ke dni rozhodování odvolacího orgánu postupem podle § 75 odst. 1 s.ř.s.

Soud rozhodoval bez nařízení jednání za splnění podmínek dle § 51 odst. 1 s.ř.s.

IVa. Skutková zjištění správce daně a průběh řízení

Dne 15.1.2010 bylo správci daně doručeno přiznání žalobce k dani z přidané hodnoty za 3. čtvrtletí roku 2009. Na základě údajů uvedených v tomto přiznání vyzval správce daně žalobce k odstranění pochybností o správnosti a pravdivosti údajů o uskutečněných zdanitelných plnění. Dále správce daně vyzval žalobce k odstranění pochybností na základě daňového přiznání za 4. čtvrtletí 2009, neboť správci daně vznikly tytéž pochybnosti jako u podaného daňového přiznání v předcházejícím kalendářním čtvrtletí.

Žalobce předložil potřebné důkazní prostředky prokazující uskutečnění zdanitelného plnění - zejména faktury přijaté a vydané, kupní smlouvy, vývozní JSD, kopii výpisů z účtu. Správce daně měl pochybnosti ohledně deklarované vysoké jednotkové ceny a objemu předmětného zboží. Za žalobce jednal pan R. V. Uvedl, že za společnost Mach-Production, B.P. jednal s panem R. J. (občan Kamerunu). Co se týče faktury č. 0907304 ze dne 30.7.2009 na částku 11.605.099 Kč, uvedl, že byla uhrazena ze čtyřiceti procent. Stejným způsobem byla uhrazena faktura přijatá č. 1090709 ze dne 27.7.2007 od dodavatele tohoto zboží ROYAL ADVERTISING s.r.o., pouze asi ze 40%. Zbývající částka dosud nebyla uhrazena, vše je založeno na důvěře, žádná písemná dohoda o doplatku není.

Co se týče zboží od druhého dodavatele LED METAL SERVIS, s.r.o., zástupce žalobce uvedl, že jednal s panem F. a že faktury přijaté a vydané za toto zboží nebyly dosud žádnou ze stran uhrazeny. Ke krytí rizika při nezaplacení faktur dodavatelům používá dle zástupce žalobce nákladové listy ke kontejnerům a své vlastní zdroje, nikoliv služby bankovních ústavů.

Dne 18.6.2010 při ústním jednání pan R. V. uvedl, že jméno společnosti HOME CONSULTING s.r.o. nezná, stejně tak jako jejího jednatele V. R. V rámci tohoto

jednání bylo žalobci sděleno, že z běžného účtu společnosti HOME CONSULTING s.r.o. jsou zaznamenány výběry v hotovosti na základě výběrových poukazů, přičemž osoba, která provedla tyto výběry, je R. V. – dne 30.11.2009 byla vybrána částka 3.800.000 Kč, dne 8.12.2009 částka 3.000.000 Kč a dne 11.12.2009 částka 3.200.000 Kč.

K uvedené skutečnosti se žalobce dne 7.7.2010 písemně vyjádřil s tím, že se jednalo o osobní závazek, a současně přiložil protokol o vrácení částky ve výši 10.000.000 Kč mezi R. V. a společností HOME CONSULTING s.r.o. Půjčku měla zprostředkovat ROYAL ADVERTISING s.r.o.

Dne 30.8.2010 se k ústnímu jednání dostavil žalobce spolu advokátem z Kamerunu Dieudonné Happim, který měl objasnit, jak probíhá celní řízení v Kamerunu a zda je možné zajistit doklady z celního řízení uskutečněného v Kamerunu. Bylo přislíbeno, že doklady budou předloženy správci daně do 15.9.2010. Správce daně od této osoby dne 14.10.2010 obdržel pouze fotokopii potvrzení o existenci společnosti SYSOCO, B.P.

Správce daně jako místně příslušný správce daně společnosti HOME CONSULTING s.r.o. vzal dále v úvahu skutečnost, že tato společnost systematicky nespolupracuje se správcem daně a pouze formálně podává daňová přiznání.

Součástí správního spisu je dále dožádání správce daně adresované Finančnímu úřadu pro Prahu 3 (správci daně společnosti LED METAL SERVIS, s.r.o.) ze dne 22.4.2010, který uvedl, že vytýkácí řízení u tohoto daňového subjektu nebyla doposud ukončena. Tato společnost vykazuje milionové obraty s malou daňovou povinností, obchody za ni sjednává pan P. W., bývalý jednatel a prokurista společnosti HOME CONSULTING s.r.o., který měl předávat i zboží dle faktur č. 0911011 a č. 0911012; jednatel žalobce přitom uvedl, že vždy jednal s panem F.

Součástí správního spisu je i výzva k součinnosti bankovních ústavů v České republice. Na základě odpovědí na tuto výzvu bylo zjištěno, že na účet žalobce byly osobou Č. P. (s poznámkou Mach Production) vloženy peníze v hotovosti ve výši 2.915.000 Kč, které byly ihned po obdržení přesouvány na účet předchozího článku v řetězci společnosti ROYAL ADVERTISING s.r.o. a poté na účet společnost HOME CONSULTING s.r.o., kde byly ihned vybírány (V. R., P. W. nebo R. V.). Na účty těchto společností nebyly připsány platby ze zahraničí ani nejsou evidovány odchozí platby dodavateli LED METAL SERVIS, s.r.o. Také nebylo zjištěno připsání jakékoliv platby od společnosti SYSOCO, B.P.

Správce daně dále zjistil, že v případě porcelánového zboží se jednalo o výrobky společnosti Thun 1794 a.s. Z internetových stránek této společnosti správce daně zjistil, že předmětné zboží prodává tato společnost za ceny v rozmezí od 1.000 Kč do 1.900 Kč, přičemž žalobce je nakoupil za ceny 5.051 Kč a 5.729 Kč. Správce

daně zjišťoval z veřejně přístupných informačních zdrojů (<http://www.businessinfo.cz>), dovozní podmínky do Kamerunu. Správce daně dále ověřoval tvrzení žalobce o cenách sklenic, od výrobce Crystalex Karlovy Vary, tuto společnost však v obchodním rejstříku nenalezl. Na internetových stránkách společností s obdobným názvem byly sklenice nabízeny v rozmezí 80-90 Kč.

V souvislosti s šetřením původu zboží správce daně obdržel informace od kanadského úřadu Criminal Investigation Division, z nichž vyplul rozdíl mezi odkupní cenou zaplacenou společností CANADA INC. americkému dodavateli a cenou při prodeji tohoto zboží HOME CONSULTING s.r.o.

Dne 16.5.2011 žalovaný v rámci odvolacího řízení uložil správci daně doplnění podkladů pro rozhodnutí, a to zejména o podklady získané ve spolupráci se zastupitelskými úřady a získané z vysvětlení od některého z tradičních vývozců zboží z ČR do Kamerunu.

Se zjištěnými skutečnostmi a odlišným právním názorem (že žalobce vykazoval ekonomickou činnost a obchodní transakce byly uskutečněny, ovšem dané jednání hodnotí žalovaný jako zneužití práva) žalovaný seznámil žalobce dne 22.6.2012 (písemnost č.j. 9645/12-1303-704561 Seznámení se zjištěnými skutečnostmi a důkazy).

IV b. Vlastní argumentace soudu

Žalobce v podané žalobě namítal, že řádně prokázal oprávněnost uplatněného nároku na odpočet daně za zdaňovací období 3. a 4. čtvrtletí 2009, napadené rozhodnutí bylo vydáno v rozporu se zjištěným skutkovým stavem a je nepřezkoumatelné pro nedostatek skutkových důvodů a obsahuje „zavádějící“ tvrzení.

S těmito námitkami se soud neztotožňuje.

Předně je třeba konstatovat, že žalovaný na základě dodatečného dokazování v rámci odvolacího řízení změnil právní názor správce daně. Oproti původnímu názoru prvostupňového správce daně žalovaný v napadeném rozhodnutí konstatoval, že daňový subjekt splnil podmínky pro uplatnění deklarovaného nároku na odpočet i podmínky pro uplatnění osvobození od daně z přidané hodnoty a nedošlo k zastření skutečného stavu, předmětné transakce se uskutečnily, ovšem konstatoval zneužití práva, konkrétně práva na odpočet daně z přidané hodnoty.

Se žalobcem lze proto souhlasit v tom směru, že v rovině skutkové prokázal uskutečnění zdanitelného plnění a nejednalo se ani o simulovaný úkon – k tomu srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 4.

2007, č.j. 1 Afs 73/2004-89, publ. pod č. 1301/2007 Sb. NSS a na www.nssoud.cz. Tomuto závěru však nijak neodporuje konstatování žalovaného o zneužití práva.

Soud tedy k námitkám žalobce vztahujícím se k protichůdné argumentaci prvostupňového správce daně ohledně neprokázání uskutečnění zdanitelných plnění a zneužití práva odkazuje na stranu 7 rozhodnutí žalovaného, který tento rozpor nahradil vlastní argumentací.

V této souvislosti považuje soud za přiléhavé odkázat na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 14. dubna 2009, č. j. 8 Afs 15/2007 - 75, které se vyčerpávajícím způsobem zabývá charakterem odvolacího řízení proti prvostupňovému rozhodnutí správce daně a podle kterého: *„[d]oplnění řízení ani dokazování provedené v rámci odvolacího řízení nelze považovat za nepřipustné, ani s ohledem na zásadu dvojinstančnosti. Tato zásada znamená, že řízení probíhá ve dvou stupních (instancích), že tedy řízení a rozhodnutí správního orgánu prvního stupně podléhá kontrole odvolacího orgánu, nikoliv, že každý závěr musí být vždy vysloven jednou instancí a vždy prověřen a akceptován instancí vyšší. Dvojinstančnost totiž zajišťuje nejen dvojí posouzení věci, ale je také cestou k nápravě a odstranění vad, které se vyskytly v řízení před prvním stupněm. (...) Jestliže zákon umožňuje odvolacímu orgánu změnit rozhodnutí správce daně prvního stupně, a to i v neprospěch odvolatele, je tím zásada dvojinstančnosti do určité míry prolomena. To však plyne přímo ze zákona.“* Žalovaný tak nepochybně byl oprávněn nejen doplnit skutková zjištění, ale i změnit právní náhled na skutkový stav.

Spornou otázkou mezi účastníky tedy je, zda skutečně došlo k porušení zásady zákazu zneužití práva.

Zdejší soud při posouzení sporné otázky vycházel především z judikatury Nejvyššího správního soudu a dnešního Soudního dvora.

„Pojmem ...podvod na DPH...se v souladu s touto judikaturou označují situace, v nichž jeden z účastníků neodvede státní pokladně vybranou daň a další si ji odečte, a to za účelem získání zvýhodnění, které je v rozporu s účelem šesté směrnice, neboť uskutečněné operace neodpovídají běžným obchodním podmínkám. Za takové situace je pak z hlediska posouzení nároku na odpočet daně rozhodné posouzení všech objektivních okolností vykázané transakce, včetně právní, obchodní a osobní vazby mezi zúčastněnými subjekty“ (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21.4.2010, č. j. 9 Afs 94/2009 - 156, dostupný na www.nssoud.cz).

Za zásadní rozhodnutí v této oblasti lze označit rozsudek dnešního Soudního dvora ze dne 21.2.2006 ve věci C-255/02 (Halifax plc a další v. Commissioners of Customs & Excise, bod 74 a 75): *„... je zřejmé, že v oblasti DPH je pro zjištění existence zneužití jednak nezbytné, aby výsledkem dotčených plnění přes formální použití podmínek stanovených relevantními ustanoveními šesté směrnice a*

vnitrostátních předpisů provádějících tuto směrnici bylo získání daňového zvýhodnění, jehož poskytnutí by bylo v rozporu s cílem sledovaným těmito ustanoveními. Krom toho musí ze všech objektivních okolností vyplývat, že hlavním účelem dotčených plnění je získání daňového zvýhodnění...“ Zneužití nemusí být jediným, ale musí být hlavním účelem provedené transakce (srov. rozsudek Soudního dvora 21.2.2008 ve věci C-425/06, *Ministero dell'Economia e delle Finanze v. Part Service Srl, v likvidaci*). Dále je třeba vnímat závěry plynoucí z rozsudku rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 10. 2008, č.j. 7 Afs 54/2006-155, publ. pod č. 1778/2009 Sb. NSS a na www.nssoud.cz, podle kterého musí být rozsah působnosti výkladové zásady zákazu zneužití pravidel DPH definován tak, aby nebylo zasaženo legitimní podnikání. Tomu lze předejít, je-li zákaz zneužití chápán pouze v tom smyslu, že právo nárokové plátcem daně je odepřeno pouze, pokud relevantní hospodářská činnost nemá žádné jiné objektivní vysvětlení než získání nároku vůči správci daně (judikát Halifax tuto podmínku oproti názoru generálního advokáta „zmírňuje“ tím, že hovoří o tom, že „hlavním účelem“ realizovaných plnění je získání daňového zvýhodnění, a přiznání práva by bylo v rozporu se smyslem a účelem příslušných ustanovení zákona o dani z přidané hodnoty).

Vedle již zmíněných objektivních podmínek musí být naplněny i podmínky subjektivní, tedy že osoba o takové transakci věděla nebo alespoň vědět měla (viz rozsudek Soudního dvora ze dne 6.6.2006 ve věci C-439/04, *Alex Kittel v. Belgický stát*, dále např. rozsudek Soudního dvora ze dne 12.1.2006, ve věcech C-354/03, C-355/03 a C-484/03, *Optigen Ltd, Fulcrum Electronics Ltd, Bond House Systems Ltd proti Commissioners of Customs & Excise*).

Z tuzemské judikatury lze v tomto směru odkázat na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30.4.2008, č.j. 1 Afs 15/2008 - 100, dostupný na www.nssoud.cz, z něhož plyne, že pokud je dodání zboží uskutečněno pro osobu povinnou k dani z přidané hodnoty, která nevěděla a nemohla vědět, že dotyčné plnění je součástí podvodu spáchaného prodávajícím, nelze jen na základě samotné skutečnosti daňového podvodu vyvozovat ztrátu nároku na odpočet daně z přidané hodnoty odvedené touto osobou povinnou k dani. Naopak, pokud je s přihlédnutím k objektivním skutečnostem prokázáno, že dodání je uskutečněno pro osobu povinnou k dani, která věděla nebo měla vědět, že se svým nákupem účastní plnění, které je součástí podvodu na dani z přidané hodnoty, lze takové osobě odmítnout přiznat nárok na odpočet daně z přidané hodnoty. Subjekty, které přijmou veškerá opatření, která od nich mohou být rozumně vyžadována, aby zajistily, že jejich plnění nejsou součástí podvodu, bez ohledu na to, zda se jedná o podvod na DPH, nebo jiné podvody, musejí mít možnost důvěřovat legalitě uvedených plnění, aniž by riskovaly ztrátu svého nároku na odpočet DPH odvedené na vstup.

Z výše uvedeného tedy vyplývá, že jednání (zde sjednání obchodních transakcí a uskutečnění plnění), které je v rozporu se zásadou zákazu zneužití práva, nesměruje

k výsledku sledovanému zákonem a není státem jako takové akceptováno (nepožívá právní ochrany). Avšak ke konstatování tohoto závěru je nutné, aby ze strany správce daně bylo prokázáno naplnění podmínek jak objektivních, tak subjektivních.

Objektivní podmínky hodnotí transakci jako celek, tedy zda je taková transakce obvyklá v běžném obchodním styku, co do výše ceny, charakteru sortimentu, způsobu hrazení, ale například i způsobu zajištění úhrady. Jinými slovy, zda je taková transakce obchodně zdůvodnitelná.

K naplnění subjektivních podmínek je nezbytné, aby osoba (většinou jde o osobu na konci článku v řetězci, která se podílí na vývozu do třetích zemí) o tomto zneužití věděla, nebo alespoň s přihlédnutím právě k objektivním okolnostem transakce vědět mohla. Jen na základě prokázání kumulativního naplnění obou kritérií lze o zneužití práva hovořit.

Namítal-li v této souvislosti žalobce nedostatek skutkových důvodů pro závěr žalovaného ohledně zneužití práva, soud shledává tuto námitku nedůvodnou, neboť žalovaný v napadeném rozhodnutí vyčerpávajícím způsobem popsal a hodnotil všechny skutkové okolnosti předmětných transakcí; soud v této souvislosti odkazuje zejména na str. 7, 10-19 a 21-22 žalobou napadeného rozhodnutí.

Pokud žalobce namítal, že znalecký posudek č. 1/2012 Ing. M. O., soudního znalce a odhadce z oboru ekonomika, odvětví ceny a odhady, specializace věci movité, nebyl získán druhostupňovým správcem daně podle § 95 daňového řádu, tu lze se žalobcem souhlasit, neboť zadavatelem znaleckého posudku byla Policie ČR. Tato skutečnost však nemění nic na použitelnosti předmětného znaleckého posudku jako důkazního prostředku.

Podle § 264 odst. 1 daňového řádu se řízení nebo postupy, které byly zahájeny podle dosavadních právních předpisů, ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona dokončí a práva a povinnosti z nich plynoucí se posoudí podle ustanovení tohoto zákona, která upravují řízení nebo postupy, které jsou jim svou povahou a účelem nejbližší.

Podle § 93 odst. 1 daňového řádu lze jako důkazních prostředků užít všech podkladů, jimiž lze zjistit skutečný stav věci a ověřit skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně a které nejsou získány v rozporu s právním předpisem, a to i těch, které byly získány před zahájením řízení. Jde zejména o tvrzení daňového subjektu, listiny, znalecké posudky, svědecké výpovědi a ohledání věci.

Soud doplňuje, že žalovaný akceptoval znalecký posudek od znaleckého ústavu CD RATING, s.r.o., který byl v předmětném řízení rovněž použit jako důkaz. Na základě žalobcem předloženého posudku žalovaný dospěl k závěru, že skutečně část zboží nakupovaného a dodávaného daňovým subjektem nebyla nadhodnocena. Žalobce tedy měl možnost se ke znaleckému posudku Ing. M. O. v řízení před

druhostupňovým správcem daně vyjádřit, toto své právo plně využil a není tedy zřejmé, jak by namítané nevyžádání posudku Ing. O. podle § 95 daňového řádu mělo způsobit nezákonnost žalobou napadeného rozhodnutí.

Žalovaný v této souvislosti zdůraznil, že nadhodnocení ceny není nezbytnou podmínkou konstatování zneužití práva a ostatně toto tvrzení žalobce v žalobě ve vztahu k dětským atrakcím, kosmetickým tužkám, dětským hračkám a telefonním kabelům (zboží dle faktury č. 0907304 pro Mach - Production) akceptuje.

Žalovaný ovšem za klíčové považoval personální propojení a nestandardnost transakcí jako celku.

Namítal-li žalobce, že závěr žalovaného, že zboží (čajové, kávové soupravy a soupravy talířů) bylo pořízeno za ceny několikanásobně vyšší od dodavatele LED METAL SERVIS, s.r.o., nebyl prokázán, lze odkázat na dokazování výpisem z internetových stránek, se kterými byla zástupkyně žalobce seznámena dne 5.9.2012.

Reagoval-li žalobce výpisem z jiných internetových stránek, konkrétně www.shop.kristallboutique.com, pak soud konstatuje, že pokud by žalobce skutečně v dobré víře nakupoval za ceny, jež jsou několikanásobně vyšší než přímo od výrobce, pak tím spíše je takový postup z ekonomického hlediska nepochopitelný a nelogický, přitom žalobce ani neuvádí žádné okolnosti, které by vysvětlily vstup tuzemského obchodníka do takovéto transakce. Ostatně s tím se žalovaný podrobně argumentačně vypořádal na str. 12 žalobou napadeného rozhodnutí.

Pokud žalobce dále namítal, že nebyl nikdy vyzván k prokázání obvyklé ceny, má soud za to, že právě výpisem z internetových stránek správce daně zjistil, jaké je rozpětí mezi cenami, za jaké sklenice a porcelán nakoupil žalobce a za jaké je toto zboží nabízeno na internetu. Žalobce měl dostatečný prostor na tato zjištění správce daně reagovat. Tedy nebyl nijak zkrácen na svých procesních právech.

Skutečnost, že se žalobce s citovaným výpisem z internetových stránek ze dne 23.7.2012 seznámil až dne 24.8.2012, nemá vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí, neboť žalobce měl poté dostatečný časový prostor se s tímto podkladem rozhodnutí seznámit a reagovat na něj, jak vyplývá ze správního spisu.

Žalobce argumentoval rozsudky Soudního dvora ze dne 26.4.2012 ve spojených věcech C-621/10 a C129/11 *"Balkan and Sea Properties"* ADSITS (C-621/10), *Proadinvest OOD* (C-129/11) v. *Direktor na Direkcija "Obžalvane I upravljenje na izpalnenieto"* — *Varna pri Centralno upravljenje na Nacionalnata agencija za prichodite*“, bod 47 a 48, kde se uvádí: „...pokud jsou zboží nebo služby dodávány za uměle nízké nebo vysoké ceny mezi stranami, které jsou obě oprávněny k plnému odpočtu DPH, nemůže na tomto stupni docházet k daňovým únikům nebo k vyhýbání se daňovým povinnostem. Uměle nízká nebo vysoká cena může vést ke ztrátě na dani jen

na úrovni konečného spotřebitele nebo na úrovni osoby povinné k dani, která má nárok pouze na poměrný odpočet daně. Riziko daňového úniku nebo vyhýbání se daňovým povinnostem, jemuž mohou členské státy předcházet podle čl. 80 odst. 1 této směrnice, existuje tudíž jen tehdy, když osoba dotčená plněním nemá nárok na plný odpočet.“

K tomu je však podle soudu nutno dodat celou argumentaci generální advokátky E. Sharpstone ze dne 26.1.2012, na níž je v předmětném rozsudku odkazováno: *„Teprve na konci dodavatelského řetězce na úrovni konečného spotřebitele - nebo na mezičlátku tohoto řetězce u osoby povinné k dani, která má nárok pouze na poměrný odpočet daně, může vést uměle nízká nebo vysoká cena k daňové ztrátě. Výlučně v tomto okamžiku se definitivně „vykrystalizuje“ celková výše DPH splatné za celý dodavatelský řetězec - a tato částka je úměrná pouze konečné ceně bez ohledu na částky fakturované v předchozích stádiích tohoto řetězce...“*. Je tedy zjevné, že vyslovené závěry se netýkají případu žalobce, který uplatnil nadměrný odpočet DPH z titulu vývozu zboží z území EU.

Žalovaný dospěl k závěru, že realizované obchodní transakce postrádají ekonomický smysl a byly realizovány za neobvyklých obchodních podmínek spočívajících zejména v personální propojenosti a fungování jednotlivých společností v rámci řetězce, kterým zboží putovalo. Správce daně a žalovaný jako jediný logický a racionální smysl daných transakcí dovedli právě získání nadměrného odpočtu a soud je toho názoru, že neobvyklost obchodních transakcí žalobce žalovaný dostatečně skutkově podložil.

Co se týče účelového sestavení řetězce dodavatelů, k tomu soud odkazuje na zjištění č. 2 (str. 4 Seznámení se zjištěnými skutečnostmi a důkazy ze dne 22.6.2012, č.j. 9645/12-1303-704561), kde žalovaný, stejně jako pak v žalobou napadeném rozhodnutí, podrobně popisuje skutkové okolnosti ohledně činnosti a personálního propojení a dalších okolností jednotlivých článků v řetězci - společnostmi: HOME CONSULTING s.r.o., ROYAL ADVERTISING s.r.o. a LED METAL SERVIS, s.r.o.

Spolu s těmito společnostmi se správce daně zaměřil zejména na poslední článek v řetězci, kterým byl žalobce. Právě přes tento subjekt bylo vyváženo zboží do třetích zemí, a to partnerům Mach Production, B.P. a SYSOCO, B.P.

Přestože jednatel žalobce (R. V.) ve své výpovědi do protokolu č.j. 175954/10/288934709122 ze dne 18.6.2010 uvedl, že jméno společnosti HOME CONSULTING s.r.o. mu nic neříká a jejího ukrajinského jednatele nikdy neviděl, ani s ním nikdy nejednal, bylo zjištěno, že z běžného účtu společnosti HOME CONSULTING s.r.o. byly provedeny výběry v hotovosti na základě výběrových poukazů, přičemž osoba provádějící tyto výběry byl právě R. V. (jednatel žalobce). Konkrétně bylo zjištěno, že k datu 30.11.2009 R. V. vybral částku 3.800.000 Kč,

k datu 8.12.2009 částku 3.000.000 Kč a k datu 11.12.2009 částku 3.200.000 Kč, celkem tedy částku ve výši 10.000.000 Kč.

Následným vysvětlením, že se mělo jednat o jeho osobní závazek za účasti zprostředkovatele P. F., a předložením Protokolu o vrácení vybrané finanční částky sepsaný mezi R. V. a společností HOME CONSULTING s.r.o., R. V. nijak neobjasnil své původní tvrzení, že společnost HOME CONSULTING s.r.o. nezná; správce daně, resp. žalovaný podle soudu správně dovodil opak: Soud se s žalovaným ztotožňuje v tom, že pokud k výběru hotovosti osobou odlišnou od osob s dispozičním právem k účtu je nutný tzv. výběrový poukaz (obdoba šeku), který osoba s dispozičním právem vystaví ve prospěch jiné konkrétní osoby, která je uvedena jako příjemce na výběrový poukaz, musel jednatel společnosti HOME CONSULTING s.r.o. znát osobu R. V., aby mohl být v jeho prospěch vystaven předmětný výběrový poukaz a tento mu musel být předán.

Dále lze poukázat na nestandardní postupy mezi společnostmi ROYAL ADVERTISING s.r.o. a HOME CONSULTING s.r.o. V případě společnosti HOME CONSULTING s.r.o. lze poukázat na to, že její jednatelé neměli jen chabé povědomí o jejím fungování. Správce daně, resp. žalovaný se podrobně zabývali nestandardností dovozu zboží společností HOME CONSULTING s.r.o., k němuž její jednatel V. R. nebyl schopen uvést podrobnější údaje, byť se jednalo o mnohamilionové obchody, které měly být uhrazeny dodavateli z Kanady bezhotovostně. Taktéž správce daně zjistil pohyby částek na účtech článků společností v řetězci (str. 9 písemnosti Seznámení se zjištěnými skutečnostmi a důkazy) a nestandardnost ohledně vývozu předmětného zboží do Kamerunu (str. 13 písemnosti Seznámení se zjištěnými skutečnostmi a důkazy).

K námitce zavádějících tvrzení ohledně pana P. W. soud uvádí, že žalovaný připouští, že tato osoba byla jednatelem společnosti HOME CONSULTING s.r.o. pouze do 30.4.2009, zároveň však dodává, že na závěry odvolacího orgánu tato skutečnost neměla žádný vliv. Zásadní pro žalovaného byla skutečnost, že tato osoba figurovala jako prokurista u společnosti HOME CONSULTING s.r.o. právě v době, kdy jediným jednatelem byl V. R., a že bylo zjištěno, že tato osoba jednala i za společnost LED METAL SERVIS, s.r.o., tedy za společnost, jež byla dodavatelem žalobce v druhém případě, kde bylo konstatováno zneužití daně z přidané hodnoty. Výpovědi P. W. a V. R. ohledně obchodování společnosti HOME CONSULTING s.r.o. se společností ROYAL ADVERTISING s.r.o. pak neshodovaly s výpovědí jednatele společnosti ROYAL ADVERTISING s.r.o., pana P. F. P. F. uvedl, že jednal vždy s P. W., P. W. naopak tvrdil, že žádné obchody za společnost HOME CONSULTING s.r.o. nedojednával a vše zajišťoval V.R.

Z protokolu o vysvětlení podaném panem V. R., který správce daně obdržel od Policie ČR, Krajského ředitelství Jihomoravského kraje, dne 14.3.2012 vyplynulo, že

obchody s kanadským partnerem společnost HOME CONSULTING s.r.o. realizovala, nic bližšího k nim však V. R., kromě toho že se jednalo o cca 400.000 kusů kosmetických tužek a několik zábavních automatů, a že zboží se prodávalo přes více prostředníků, a bylo uhrazeno bezhotovostně, neuvedl.

Soud ovšem poukazuje na to, že žalovaný nezpochybnil dovoz zboží z Kanady, pouze se zabýval podmínkami a charakterem předmětné transakce souvisejícími se sjednáváním a placením zboží a jeho původem.

Odkazoval-li v této souvislosti žalobce na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29.4.2010, č.j. 2 Afs 1/2010 - 171, publ. na www.nssoud.cz, pak v citovaném rozsudku Nejvyšší správní soud vyslovil, že čestné prohlášení lze použít jako listinný důkazní prostředek. Tento je pak hodnocen v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů v daňovém řízení ve vztahu i k ostatním důkazním prostředkům. Soud poznamenává, že skutečnosti, jež byly osvědčeny čestným prohlášením V. R., ze dne 13.7.2010, podepsaným dne 14.7.2010 u notáře, které doplnila zástupkyně žalobce v odvolacím řízení, nevnesly do zjištěného skutkového stavu nic nového – V. R. uvedl základní údaje k nákupu zboží z Kanady a prohlásil, že předmětné zboží dovezl z Kanady tak, jak je uvedeno na fakturách a dodal jej odběratelům.

Žalovaný ohledně HOME CONSULTING s.r.o. zjistil, že v roce 2010 tuto společnost odkoupil pan A. K., který o společnosti nic nevěděl, pracoval jako kuchař, bydlel na ubytovně a pouze „podpisoval dokumenty“, které mu předkládaly neznámé osoby. V roce 2011 společnost prodal (aniž uvedl důvod) Á. J. F., jenž je od 21.10.2010 jednatelem ve společnosti Emiron Trade, s.r.o., u něhož bylo správcem daně rovněž konstatováno zneužití daně z přidané hodnoty.

Dále se žalovaný zabýval i subjektem LED METAL SERVIS, s.r.o., a to formou dožádání místně příslušného správce daně. Bylo zjištěno, že tato společnost neprokázala přijetí ani uskutečnění zdanitelných plnění. Zástupce této společnosti uvedl, že výdej zboží ze skladu v Měnině společnosti LED METAL SERVIS, s.r.o. zajišťoval pan P. W., který byl jednatelem a následně i prokuristou společnosti HOME CONSULTING s.r.o. Společnost LED METAL SERVIS, s.r.o. byla v roce 2011 převedena na osobu L. G. F.

Soud je toho názoru, že v případě posouzení zneužití práva není vadou, zabývali se správcem daně i charakterem fungování jednotlivých článků v řetězci, naopak pro posouzení subjektivní stránky je zjištění fungování jednotlivých článků v řetězci a zejména personálního propojení mezi články nezbytné. V daném případě je personální propojení předmětných článků dostatečně skutkově podloženo (fungování P. W. a výběry z účtu HOME CONSULTING s.r.o. R. V.), stejně jako nestandardnost transakcí a závěry žalovaného ve vztahu k podrobně popsáním skutkovým zjištěním, soud neshledal zavádějícími.

Žalobce dále namítá, že správce daně v rámci doplnění dokazování překročil svou pravomoc, neboť v pokynu odvolacího orgánu není požadavek na jakékoliv šetření v Kanadě. K tomu soud uvádí, že se všemi důkazními prostředky v rámci odvolacího řízení byl žalobce seznámen a jsou podkladem rozhodnutí žalovaného. To, že správce daně v rámci odvolacího řízení zjišťoval informaci i ohledně dovozu zboží do ČR a postupoval tak v souladu se zásadou vyhledávací, jejímž účelem je dostatečně spolehlivě zjistit skutkový stav, nezpůsobuje nezákonnost napadeného rozhodnutí, neboť při tomto postupu nedošlo k žádnému nadměrnému zatěžování daňového subjektu, a jak už soud uvedl, žalobce byl s výsledkem dožádání seznámen.

Pokud žalobce namítá, že byl prověřován obchodní vztah mezi společností Cosmolab Inc. a 116804 Canada Inc., ani tu nelze souhlasit se žalobcem, že by došlo k překročení pravomoci správce daně, neboť toto prověřování sloužilo k lepšímu objasnění skutkového stavu a obchodování se zbožím v rámci celého řetězce.

Co se týče nedostavení se V. R., tu soud konstatuje, že tato skutečnost nebyla sama o sobě nosným důvodem rozhodnutí žalovaného.

Soud poukazuje na to, že pro dokreslení nestandardnosti transakcí se žalovaný zabýval personálním propojením společnosti HOME CONSULTING s.r.o. a žalobce i v dalším zdaňovacím období (str. 20 -21 žalobou napadeného rozhodnutí), a zmínil pana M. H. jako osobu, která nahlásila škodnou událost za žalobce ve věci pojistné události u pojišťovny UNIQA a.s. a zároveň zastupovala v řízeních před správcem daně společnost HOME CONSULTING s.r.o.

Nejednalo se tedy o nosný skutkový důvod týkající se závěrů vyslovených ohledně zdaňovacích období 3. a 4. čtvrtletí 2009. Reaguje-li až v žalobě žalobce na tyto informace, s nimiž byl seznámen v daňovém řízení tak, že „nezná pana H.“, nemůže být s takto formulovanou výtkou ve vztahu k nosným důvodům žalobou napadeného rozhodnutí žalobce úspěšný.

Pokud jde o námitku ohledně toho, že se žalovaný opakovaně obracel na UniCredit Bank Czech Republic, a.s. ve věci pohybů na účtu žalobce, žalobce neuvádí, jak by měl takový postup (zjišťování informací žalovaným v rámci vyhledávací zásady) způsobit nezákonnost žalobou napadeného rozhodnutí. Pakliže se žalobce tímto samotným postupem cítil být zkrácen na svých veřejných subjektivních právech, měl právo využít prostředky ochrany a nápravy proti postupu správce daně ve smyslu daňového řádu (§ 261 daňového řádu).

Pokud jde o námitku, že neuhrazení zboží společností do zahraničí nemá oporu ve spisovém materiálu žalovaného a není spolehlivě zjištěno, není důvodná. Ze správního spisu vyplynulo, že je podložena informacemi od UniCredit Bank Czech Republic, a.s., dále u subjektu HOME CONSULTING s.r.o. se jednalo o

Reiffeisenbank, a.s. a v případě LED METAL SERVIS, s.r.o. se jednalo o Komerční banku, a.s.

Dále co se týče vývozu zboží do Kamerunu, tu lze konstatovat, že bylo prokázáno, že tento vývoz se uskutečnil. Za skutečnosti deklarované při dovozu zboží byl odpovědný daňový subjekt. Advokát Dieudonné Happim pak potvrdil pouze existenci společnosti SYSOCO B.P., avšak další důkazní prostředky nepředložil, a ani nesdělil jaké kroky podniká k vymožení nezaplacené části ceny zboží, měl-li dle tvrzení žalobce vyvíjet úsilí k zaplacení mnohamilionových částek.

K námitce žalobce, že správce daně nerespektoval pokyn žalovaného, když nedoplnil důkazní řízení z údajů veřejně přístupných na webu Českého statistického úřadu, a tento prostředek tudíž musel žalobce provést sám, soud uvádí, že je zřejmé, že žalobce tímto postupem nemohl být zkrácen na svých veřejných subjektivních právech ve smyslu § 65 s.ř.s., neboť požadovaný dokument jako důkaz proveden byl; tuto námitku tedy soud také shledává nedůvodnou.

Co se týče námitek ohledně výpovědi tradičního vývozce, tu lze pouze konstatovat, že v daném případě se nejednalo o výslech svědka. Šlo pouze o jeden z podkladů pro rozhodnutí (podání vysvětlení), s nímž byl žalobce seznámen a který mu byl dne 5.9.2012 při nahlížení do spisu předán, ovšem nejednalo se skutkový důvod rozhodnutí žalovaného, neboť vybraný tradiční výrobce neměl obdobný způsob obchodování.

Soud tedy konstatuje, že o provázanosti mezi jednotlivými společnostmi nemůže být za takto zjištěného skutkového stavu sporu a správce daně a žalovaný dostatečně skutkově podložili závěr o naplnění subjektivní stránky zneužití práva.

Co se týče argumentace žalobce rozsudkem Soudního dvora ze dne 21.2.2008 ve věci C-271/06 (*Netto Supermarkt GmbH & Co. OHG v. Finanzamt Malchin*), soud dodává, že v namítaném případě šlo o věc, kdy subjekt nemohl ani při vynaložení veškeré odborné péče zjistit, že jde o podvodné jednání, tu v právě posuzovaném případě je zřejmé, že argumentace výše uvedeným rozsudkem za takto zjištěného skutkového stavu není příslušná.

Žalobce v rámci své argumentace odkazoval na rozhodnutí Soudního dvora ze dne 22.12.2010 ve věci C-103/09 (*The Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs v. Weald Leasing Ltd*). Přestože zdejší soud do jisté míry souhlasí se žalobcem v tom smyslu, že je na obchodníkovi, jak bude své daně optimalizovat, není argumentace v tomto rozhodnutí zcela aplikovatelná na právě posuzovanou věc. V odkazovaném případě se totiž jednalo o situaci, kdy společnost *Weald Leasing Ltd* využila tuto optimalizaci tak, že namísto koupě zboží si toto zboží pouze najala, čímž prakticky toliko oddálila přisun daně z přidané hodnoty.

V nyní posuzované věci byl jediným vysvětlením podmínek popsanych transakcí mezi jednotlivými články právě odpočet DPH, neboť jiný významnější přínos pro žalobce neměly a podmínky transakcí, zejména ve vztahu k zaplacení zboží v rámci celého řetězce, byly zcela nestandardní. Jednalo se přitom dle předmětných faktur o zboží v mnohamilionové hodnotě.

Pokud žalobce namítal, že žalovaný uvedl svoji úvahu předčasně a bylo již předem rozhodnuto, nelze dát žalobci zapravdu. Tím, že žalovaný dne 16.5.2011, předestřel správci daně svůj právní náhled na danou věc neznamená, že o věci již „bylo rozhodnuto“. Naopak byl v návaznosti na názor žalovaného vznesen požadavek na rozsáhlé doplnění dokazování. Stejně tak o daňové povinnosti žalobce nemohlo být rozhodnuto ani k datu 22.6.2012, kdy bylo vyhotoveno Seznámení se zjištěnými skutečnostmi a důkazy, které je prokazují, a ani v okamžiku vyměření daně společnosti HOME CONSULTING s.r.o. Pokud žalovaný dospěl na základě správcem daně zjištěného skutkového stavu k jinému právnímu závěru, byla taková úvaha žalovaného nezbytná k dalšímu postupu v řízení, a to ve vztahu k doplnění skutkového stavu a naopak směřovala k realizaci práva žalobce účinně se hájit a vznášet důkazní prostředky na podporu svých vlastních tvrzení.

Dle § 116 nemá odvolací orgán (žalovaný) jinou možnost, než prvostupňové rozhodnutí změnit, zrušit napadené rozhodnutí a řízení zastavit či odvolání zamítnout a napadené rozhodnutí potvrdit. Dle daňového řádu je řízení chápáno jako jeden celek a tomu odpovídá i zákonný postup doplnění odvolacího řízení v intencích § 115 daňového řádu.

Pokud žalobce namítá, že se žalovaný s touto námitkou nedostatečně vypořádal, lze odkázat na stranu 15 a 16 napadeného rozhodnutí, kde žalovaný uvádí: „*O nevrácení nadměrného odpočtu daňového subjektu tedy nebylo a nemohlo být rozhodnuto k zástupkyni daňového subjektu určenému datu 18.8.2010, případně datům 17.9.2010 a 7.6.2010, kdy nedošlo po provedeném důkazním řízení k vyměření daně z faktur předložených společnosti HOME CONSULTING s.r.o. Odvolací orgán z podnětu zástupkyně daňového subjektu (požadavek na doložení dokumentů a spisového materiálu vztažených k firmě HOME CONSULTING s.r.o. do spisu) zohlednil ve svých úvahách i tyto dokumenty společnosti HOME CONSULTING s.r.o. Z uvedených dokumentů mimo jiné vyplývá, že společnosti HOME CONSULTING s.r.o. se správcem daně řádně nespolupracovala, na výzvy k dokazování nereagovala a předložila pouze část faktur vydaných. Pouhé předložení faktur navíc neucelené podobě, však nepostačuje k tomu, aby daň z těchto dokladů byla akceptována a správcem daně vyměřena. Po provedeném vytýkacím řízení byl správcem daně vysloven závěr, že jmenovaná společnost nijak neprokázala, že by jí vykázaná zdanitelná plnění použila pro uskutečnění své ekonomické činnosti ve smyslu ust. 72 odst. 1 a 2 ZDPH.*“

Co se týče námitek vztahujících se k manipulaci důkazních prostředky, ani ty soud neshledává důvodnými.

Žalobce namítal, že písemnosti, které byly použity jako důkaz, byly i po hodnocení důkazů ponechány ve vyhledávací části spisu. Soud v tomto ohledu musí dát žalobci částečně zapravdu v tom smyslu, že po hodnocení důkazů nebyly tyto důkazy přemístěny do veřejné části, a to tak, aby se daňový subjekt s nimi mohl seznámit. Na druhou stranu daňový subjekt v rámci odvolacího řízení postupoval tak, že proti takovému jednání podal stížnost. Tato stížnost byla shledána částečně důvodnou a výsledkem tohoto postupu bylo ústní jednání, jež je zachyceno v Protokolu ze dne 5.9.2012, z jehož obsahu vyplývá, že všechny tyto sporné listiny byly se žalobcem projednány a mohl se k nim vyjádřit. Dále lze poukázat na Doplnění vyjádření k dokumentu Seznámení se zjištěnými skutečnostmi a důkazy ze dne 17.9.2012, které je adresováno žalovanému, v němž žalobce reaguje na předložené důkazy. Soud má tedy za to, že i přes tyto procesní vady, jež nejsou ani žalovaným rozporovány, nebyl žalobce zkrácen na svých procesních právech, neboť postupem žalovaného v rámci odvolacího řízení byly citovaná pochybení prvostupňového správce daně zhojeny.

Není tedy přiléhavá argumentace žalobce poukazující na případy, kdy se daňový subjekt s některými skutečnostmi rozhodnými pro stanovení daňové povinnosti seznámil až v odůvodnění rozhodnutí.

Pokud žalobci byly některé důkazní prostředky předloženy později, ale byly s ním projednány a měl dostatečný prostor, aby se k jejich obsahu vyjádřil, nezpůsobuje takový postup nezákonnost napadeného rozhodnutí. Soud tak nesouhlasí s tím, že by v rámci řízení bylo „manipulováno“ s důkazními prostředky, jak žalobce uvádí v podané žalobě.

Stejně tak se soud neztotožňuje s námitkou žalobce, že odvolací řízení probíhalo nestandardně a pouze formálním způsobem. Skutečnost, že prvostupňový správce daně podal k odvolání stanovisko, nezpůsobuje nezákonnost napadeného rozhodnutí. To se opírá o důvody podrobně argumentované v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí.

Co se týče tvrzené neurčitosti výzev zahajujících vytýkáci řízení, k tomu zdejší soud uvádí následující. V podané žalobě je odkazováno na usnesení rozšířeného senátu ze dne 8.7.2008, pod č.j. 9 Afs 110/2007-102, publ. pod č. 1729/2008 Sb. NSS, dostupné na www.nssoud.cz, kde je jasně stanoven požadavek na dostatečnou určitost výzvy: *„Je tedy povinností správce daně, aby své pochybnosti i to, jakým způsobem mají být vyvráceny, daňovému subjektu dostatečně konkrétním, jednoznačným, srozumitelným a o skutkové důvody opřeným způsobem sdělil. Nepostačí proto, vyzve-li správce daně daňový subjekt toliko k tomu, aby vysvětlil údaje na určitém řádku či*

řádcih daňového přiznání – taková výzva totiž postrádá uvedení pochybností, které správce daně ve vztahu k daňové povinnosti daňového subjektu chová.“

Podle § 43 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, vzniknou-li pochybnosti o správnosti průkaznosti nebo úplnosti podaného daňového přiznání nebo hlášení, popřípadě dodatečného daňového přiznání nebo následného hlášení a dalších písemností předložených daňovým subjektem, nebo o pravdivosti údajů v nich uvedených, správce daně ve výzvě sdělí daňovému subjektu tyto pochybnosti způsobem umožňujícím daňovému subjektu určitou odpověď a předložení důkazních prostředků. Současně správce daně vyzve daňový subjekt, aby se k těmto pochybnostem vyjádřil, zejména, aby neúplné údaje doplnil, nejasnosti vysvětlil a nepravdivé údaje opravil, nebo pravdivost údajů řádně prokázal.

Z výzvy ze dne 10.2.2010, č.j. 38170/10/288913703044, vyplynuly následující pochybnosti: *„Shora uvedenému správci daně po přezkoumání přiznání k dani z přidané hodnoty, Vámi podaného dne 15.1.2010 za 3. čtvrtletí 2009 vznikly pochybnosti o správnosti a pravdivosti údajů o uskutečněných zdanitelných plněních vykázaných v oddílu C. přiznání, a to zda došlo k faktickému dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku vykázaném na řádku 1 a k vývozu zboží na území třetí země na řádku 22, vzhledem k tomu, že v tomto zdaňovacím období nevykazujete přijatá zdanitelná plnění.“*

Dále byl žalobce na základě výzvy ze dne 18.2.2010, č.j. 44340/10/288913703044, na základě podaného daňového přiznání dne 25.1.2010 za 4. čtvrtletí 2009 vyzván k odstranění pochybností o správnosti a pravdivosti údajů *„o přijatých a uskutečněných zdanitelných plněních vykázaných v oddílu C. přiznání, a to zda skutečně došlo k vývozu zboží na území třetí země vykázaném na řádku 22 a k přijatým zdanitelným plněním od plátců s nárokem na odpočet daně vykázaným na řádku 40 daňového přiznání.“*

Účelem výzvy k odstranění pochybností má být zahájit komunikaci mezi správcem daně na straně jedné a daňovým subjektem na straně druhé a umožnit daňovému subjektu na sdělené pochybnosti správce daně reagovat a pokud možno je vyvrátit.

Z obou uvedených výzev vyplývá dostatečně konkrétně sdělená pochybnost správce daně a zejména jak měl žalobce reagovat, čemuž odpovídá i řízení vedené k odstranění pochybností, v rámci něhož žalobce prokazoval uskutečněná zdanitelná plnění. Pokud byl žalobce schopen na výše uvedené výzvy reagovat, dokonce tak, že prokázal zdanitelná plnění, nelze tyto výzvy považovat za nezákonné.

Námítka podjatosti žalobce vůči osobě Ing. P. B. není rovněž důvodná. Pouhá skutečnost, že jako úřední osoba vystupoval v řízeních týkajících jednotlivých obchodních partnerů žalobce, nezakládá sama o sobě bez dalších relevantních

skutečností důvod podjatosti. Je obvyklé, že jedna úřední osoba se zabývá více případy a to právě s ohledem na znalost celé transakce. Tvrzení o podjatosti této úřední osoby je tedy neopodstatněné a neopírá se o relevantní skutečnosti, jež by možné podjatosti ve smyslu § 26 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků, resp. § 77 daňového řádu nasvědčovaly.

Žalobce namítal, že správce daně měl daňovému subjektu HOME CONSULTING s.r.o. vyměřit daňovou povinnost k dani z přidané hodnoty. Soud konstatuje, že tato námitka je v tomto řízení irelevantní. Předmětem přezkumu v nyní projednávané věci není daňová povinnost HOME CONSULTING s.r.o., stejně jako vytykáací řízení a jejich výsledky u dalších společností v řetězci.

Pokud žalobce namítal nečinnost správce daně, kterou spatřoval v „nesmyslné a neúčelné činnosti“, ani tu nemůže být úspěšný, neboť blíže neuvádí, o jakou činnost či nečinnost by se v konkrétním případě mělo jednat. Soud tedy pouze obecně konstatuje, že ze správního spisu nevyplynulo, že by správce daně, resp. žalovaný postupoval liknavě, nesmyslně či neúčelně, a že daňový řád nabízí dostatečné prostředky obrany proti nečinnosti či nesprávným postupům pracovníků správce daně (§ 38, § 261 daňového řádu).

Soud tak neshledal žádný z uplatněných žalobních bodů důvodným a nad rámec uplatněných žalobních bodů nezjistil žádnou další vadu, jež by měla za následek nezákonnost žalobou napadeného rozhodnutí a k níž by musel přihlížet z úřední povinnosti.

Soud proto žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

V. Náklady řízení

Soud rozhodl o nákladech řízení účastníků podle § 60 odst. 1 s.ř.s. Žalobce ve věci nebyl úspěšný, a proto mu nenáleží právo na náhradu nákladů řízení, to by náleželo procesně úspěšnému žalovanému. Zdejší soud však nezjistil, že by žalovanému v souvislosti s řízením vznikly náklady přesahující rámec jeho běžné úřední činnosti, proto mu náhrada nákladů řízení nebyla soudem přiznána.

P o u č e n í :

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) 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).

Případně-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.

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 22. května 2014

David Raus
předseda senátu