



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Alexandra Krysla a soudkyň JUDr. Jany Daňkové a Mgr. Miroslavy Kašpírkové v právní věci **žalobkyně AŠ-ET spol. s r.o.**, se sídlem Žilinská 216, Praha, *zastoupené Ing. Ladislavem Kubicou, daňovým poradcem, se sídlem Rokycanova 1929, Sokolov*, proti **žalovanému Finančnímu ředitelství v Plzni**, se sídlem Háčkova 14, Plzeň, **v řízení o žalobách proti rozhodnutím žalovaného ze dne 5.3.2010, čj. 1708/10-1300-402419, čj. 1718/10-1300-402419 a čj. 1719/10-1300-402419**

t a k t o :

- I. **Rozhodnutí žalovaného ze dne 5.3.2010, čj. 1708/10-1300-402419, čj. 1718/10-1300-402419 a čj. 1719/10-1300-402419 se z r u š u j í a věci se v r a c e j í žalovanému k dalšímu řízení.**
- II. **Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náklady řízení ve výši 13.974 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku, k rukám zástupce žalobce Ing. Ladislava Kubiceho, daňového poradce.**

O d ů v o d n ě n í

I. Vymezení věci

1. Žalobkyně se třemi žalobami podanými ke Krajskému soudu v Plzni, k výzvě soudu doplněnými, domáhala zrušení tří rozhodnutí žalovaného ze dne 5.3.2010, čj. 1708/10-1300-402419, čj. 1718/10-1300-402419 a čj. 1719/10-1300-402419 (*dále jen napadená rozhodnutí*), kterými byla zamítnuta odvolání žalobkyně proti rozhodnutím Finančního úřadu v Aši (*dále jen správce daně*) ze dne 20.2.2008, čj. 5324/08/124970/2112, čj.

5328/08/124970/2112 a čj. 5329/08/144970/2112 (*dále jen DPV nebo dodatečný platební výměr*), jimiž byla žalobkyni dodatečně vyměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období říjen 2003, květen 2004 a září 2004. Navrhovala, aby byly zrušeny i dodatečné platební výměry a bylo jí přiznáno právo na náhradu nákladů řízení. Žaloby byly spojeny ke společnému projednání usneseními z 21.3.2012, čj. 57Af 31/2010-57 a čj. 57Af 32/2010-66.

II. Důvody žaloby

2. Dne 23.6.2006 zahájil u žalobkyně daňovou kontrolu na daň z přidané hodnoty za jednotlivé měsíce roků 2003 a 2004 místně nepřislušný Finanční úřad v Karlových Varech, který na základě kontroly sestavil zprávu o daňové kontrole čj. 143489/07/128540/2304, kde vyčíslil dodatečně vyměřenou daň, kterou místně příslušný Finanční úřad v Aši bez bližšího zkoumání převzal do napadených dodatečných platebních výměrů. Proti všem třem dodatečným platebním výměrům se žalobkyně odvolala a žádala doplnění daňového řízení o další úkony, kterými by prokázala oprávněnost zaúčtovaných daňových dokladů a uplatněného nároku na odpočet daně z přidané hodnoty, které byly Finančním úřadem v Karlových Varech shledány nedaňovými. Žalovaný argumentům žalobkyně nevyhověl a vydal touto žalobou napadená rozhodnutí, která jsou dle žalobkyně nezákonná.

První žalobní bod

3. Daňová kontrola je sled úkonů, které není možno bez jednotlivé specifikace a dostatečného zdůvodnění delegovat na místně nepřislušný finanční úřad, který pak vykonal všechny kontrolní úkony a bez zákonem dané možnosti dále delegoval dílčí úkony ostatním finančním úřadům, např. výsledky svědků apod. Zdůvodnění proč probíhá správní úkon mimo působnost místně a věcně příslušného orgánu nebylo žalobkyni nikdy sděleno. Vlastní vyměření dodatečně stanovené daně provedl opět místně nepřislušný finanční úřad, když ze spisu a z kontrolní zprávy je zřejmé, že daň je vyčíslena toliko ve zprávě z kontroly a místně příslušný správce daně pak již jen vystavil dodatečné platební výměry, aniž by stanovoval daň na základě kontrolních zjištění, v podstatě jen opsal rozhodnutí jiného úřadu.

Druhý žalobní bod

4. V případech výsledků svědků žalovaný nikdy neoznačil konkrétní svědky a účel jejich výsledků. Vlastní svědecké výpovědi byly vždy delegovány do míst vzdálených od sídla žalobkyně a byla tak žalobkyni zmařena možnost účastnit se a kvalifikovaně přistoupit k výsledku svědků. Teprve v rámci odvolacího řízení a osobního kontaktu s důrazným trváním na spolupráci bylo umožněno plně konzumovat právo účasti na výsledku svědků.

Třetí žalobní bod

5. Žalobkyně se domáhala nahlížení do spisů a seznámení se s kompletním rozsahem spisu, který žalovaný použil k dodatečnému vyměření. Tomuto právu nebylo beze zbytku vyhověno. Žalovaný vydal 1. 10. 2009 pod čj. 7856/09-1500-403121 rozhodnutí, kterým zamítnul odvolání žalobkyně proti rozsahu, kterým jí bylo umožněno nahlížet do spisu. Při tom žalobkyně (míněno zřejmě žalovaný – pozn. soudu) v napadených rozhodnutích odkazuje

jako na důkazní materiál sloužící k dodatečnému zvýšení daně právě na tu část spisu, která nebyla žalobkyni zpřístupněna.

Čtvrtý žalobní bod

Zdaňovací období říjen 2003

6. Žalobkyně do nákladů na dosažení a zajištění svých příjmů a nároku na odpočet daně z přidané hodnoty do přijatých zdanitelných plnění zahrnula platbu za zprostředkovatelské služby od společnosti JP Group Konice na základě písemné smlouvy, kterou obě strany potvrdili jako autentickou, na základě ústních konzultací a porad od společnosti JP Group Konice, které svědek potvrdil v plném rozsahu. Za provedené služby bylo placeno bankovním převodem a příjemce potvrdil, že danou částku obdržel jako oprávněný příjem za provedené služby. Žalobkyně díky účasti zprostředkovatele obdržela zakázku a i při platbě za tuto službu byla vysoce zisková. Dodavatel dvakrát jako svědek potvrdil svou činnost a prohlásil, že bez jeho služeb by žalobkyně v daném výběrovém řízení neobstála. Žalobkyně splnila všechny zákonné povinnosti a žalovaný nevyvrátil zákonným způsobem její tvrzení. Pouhé konstatování, že žalovaný není přesvědčen nebo se mu něco jeví nedůvěryhodným, není zákonem požadovaný důkaz o opaku tvrzení žalobkyně. Přesto žalovaný tento výdaj a nárok na odpočet daně z přidané hodnoty neuznal, ačkoliv v obdobných případech na základě odvolání a doplněného řízení o opakované výsledky svědků obdobnou argumentaci i rozsah důkazních prostředků uznal. Žalovaný na straně čtyři sděluje, že „Veškerá vyjádření daňového subjektu považuje správce daně za obecná sdělení neprokazující konkrétní činnost.“ Žalovaný je však povinen vyvrátit tvrzení žalobkyně, zákonným způsobem vyvrátit důkazy žalobkyni předložené, jako jsou řádné daňové doklady, prokazování plateb, prokazování dodavatele o poskytnutých zdanitelných plněních, z kterých bylo řádně odvedeno DPH na straně žalobkyně a především svědectví plně prokazující uskutečnění dodávek. V té souvislosti žalobkyně žádala o výslech svědka pana K. v soudním řízení, aby byla prokázána jeho účast na získání zakázky, za kterou pak byla uhrazena odměna, aby si soud mohl o hodnověrnosti svědka udělat vlastní představu.

7. Žalovaný stále jen opakuje, že mu nestačí žalobkyni předložené důkazy. Navíc vychází ze spisového materiálu, který žalobkyni nezpřístupnil. Tvrzení, že uzavřené obálky vylučují zprostředkování a sdělení konkurenční ceny pro výběrové řízení jsou logický nonsens. Tvrzení, že je způsob výběrového řízení v rozporu s možnostmi zprostředkování a poradenství k získání zakázky, neodpovídá pravidlům formální logiky. Pan K. jako zkušený rozpočtář věděl, jaké cenové relace konkurence použije, navrhnul žalobkyni vytvořit takovou nabídku, aby v konkurenci vyhrála, a to se nakonec potvrdilo. Pouhé uvedení, že odvolací orgán posuzuje výpověď svědka jako nevěrohodnou bez jednoznačného důkazu, že by svědek lhal, je protizákonné. Výrok, kde proti tvrzení žalobkyně jsou použity důkazní písemné materiály žalobkyni nezpřístupněné, je porušením základních práv na spravedlivý proces. Žalovaný tak uvádí žalobkyni do neřešitelné situace, kdy prokázala formálně i fakticky svá tvrzení, ale žalovaný v rozporu se zákonem neprokázal nepravdivost a neúplnost jejích tvrzení. Žalovaný uvádí, že vyjádření svědka považuje za nevěrohodné s nezdůvodněným odkazem na způsob výběrového řízení, který prý odporuje předtím doloženým písemným

důkazům. Důkaz nevěrohodnosti svědka však žalovaný nedává. Neuvádí žádné rozpory mezi výpovědí první ani druhou nebo tvrzeními žalobkyně.

Zdaňovací období květen 2004

8. Žalobkyně do nákladů na dosažení a zajištění svých příjmů a nároku na odpočet daně z přidané hodnoty na vstupu zahrnula doklady a platbu za zprostředkovatelské a poradenské služby od společnosti Consulting Group a.s. (od 6.8.2004 Multiprojekt-Czech Consulting a.s.) na základě písemně uzavřené smlouvy, kterou obě strany potvrdily jako autentickou. Za provedené služby bylo placeno a příjemce potvrdil, že danou částku obdržel jako oprávněný příjem za provedené služby. Žalobkyně díky účasti zprostředkovatele obdržela zakázku a i při platbě za tuto službu byla vysoce zisková. Žalovaný nesprávně tvrdí, že šlo o zakázku „Fotbalové hřiště Braník“, toto žalobkyně vysvětlila v průběhu kontroly jako chybu vlastní evidence, která na hodnocení nároku na odpočet DPH na vstupu nemá žádný vliv. Dodavatel dvakrát při výslechu svědka potvrdil svou činnost a prohlásil, že bez jeho služeb by žalobkyně v daném výběrovém řízení neobstála. Žalobkyně splnila všechny zákonné povinnosti a žalovaný nevyvrátil zákonným způsobem tvrzení žalobkyně. Pouhé konstatování, že žalovaný není přesvědčen nebo se mu něco jeví nedůvěryhodným, není zákonem požadovaný důkaz o opaku tvrzení žalobkyně. Přesto žalovaný tento nárok na odpočet DPH jako oprávněný neuznal, ačkoliv v obdobných případech na základě odvolání a doplněného řízení o opakované výslechy svědků obdobnou argumentaci i rozsah důkazních prostředků uznal.

9. Postup žalovaného se odvíjí od zpochybňování formálních náležitostí tam, kde to jen jde, např. ve výsleších svědků. Svědek při své výpovědi realizaci fakturovaných služeb potvrdil, a to v souladu se skutečností. Žalovaný však provedl úsudek, že toto svědek ničím nedoložil. Svědek není povinen dokládat své výpovědi, je vázán vypovídat pravdivě, a pokud žalovaný neprokáže opak, je nutno na tvrzení svědka hledět jako na pravdivá. Zvláště v těch případech, kdy si svědkové navzájem neodporují a nezávisle na sobě i v čase potvrzují stejnou skutečnost, viz opakované výslechy v příloze. Na otázku daňového subjektu, zda se mu vybavují jména akcí, svědek odpověděl, že ano a že to jsou akce, v rámci kterých byly stavební zakázky společností zprostředkovány. Výši odměny považuje za naprosto přiměřenou a potvrdil, že bez činnosti společnosti Czech Consulting Group, a.s. by předmětné zakázky nezískal. Na otázku správce daně, jestliže si nevybavujete, jaké konkrétní kroky činila společnost ve prospěch společnosti AŠ-ET, jak vysvětlí předchozí odpověď, že bez jeho činnosti by společnost AŠ-ET předmětné zakázky nedostala, svědek odpověděl, že se jedná o využití kontaktů a obecné součinnosti při plnění tohoto obchodního případu. Upřesnil, že společnost Czech Consulting Group, a.s. zprostředkovala tyto zakázky a přičinila se k jejich získání. Stejně hrubým překroucením výpovědi a faktů v nich uvedených je hodnocení výpovědi pana K. Ten ve výpovědi zmiňuje, že byla žalobkyně vybrána pro realizaci zakázek na základě výhodných cenových a doporučujících referencí, což bylo mimo jiné právě zásluhou firmy Czech Consulting Group, ač o tom pan K. nemusel přímo vědět. Svědkové pan K. a pan H. potvrdili, že činnost za účelem získání zakázek byla uskutečněna. Na straně 3 napadeného rozhodnutí žalovaný tvrdí, že správce daně vyhodnotil předložené důkazní prostředky. Konstatoval, že daňovým subjektem a společností CCG předložené kmenové listy se nevztahují k akci „Fotbalové hřiště Braník“, když na těchto listech jsou uvedeny názvy akcí a jedná se o akce PENNY Pacov, PENNY Lovosice, Supermarket a pizzerie Lety a ČS a.s.

Pardubice rekonstrukce. Rovněž zprávy o plnění povinností konzultanta dle smlouvy o poskytování poradenské činnosti správce daně neosvědčil jako důkazy prokazující přijetí předmětné služby, když na těchto zprávách jsou bodově uvedeny konzultace, které se rovněž netýkají akce „Fotbalové hřiště Braník“. Předložené důkazní prostředky správce daně vyhodnotil jako nekonkrétní a neprokazující uskutečnění předmětné služby. Není zákonem stanovenou povinností vést tak detailní účtování po zakázkách a nepřesná poznámka v evidenci nákladů na zakázky byla vysvětlena. Navíc je žalovaný povinen přihlížet ke skutečnostem a ne formalismům. Obě strany smluvního vztahu jsou nadány opatrností vůči vlastním prostředkům, a kdyby kterékoliv z nich nestačily běžné evidence, jistě by nedošlo k souhlasu ohledně fakturovaných činností a jejich platbě. Konzultantská a zprostředkovatelská činnost se jistě velmi často děje méně formálně avšak uspokojivě na doložení pro obě obchodní strany a žalobkyně neporušila žádnou zákonem nebo záznamní povinností uloženou povinnost. Dle žalovaného se daňovému subjektu předloženými a navrženými důkazními prostředky nepodařilo prokázat, že určité poradenské služby byly v jeho prospěch vykonány, když neprokázal, jaké konkrétní činnosti byly vykonány či jaké konkrétní informace byly předány. Žalovaný nemůže vyslovit pouze názor, musí dokázat rozpor s tvrzeními žalobkyně, musí vyvrátit doložená svědectví a to takovým způsobem, který nebude opřen o názor, že se daňovému subjektu nepodařilo prokázat, neboť žalobkyně oprávněnost výdajů prokázala formálně bezchybnými dokumenty a souhlasnými výsledky několika svědků, že výdaje byly nutné pro zajištění a dosažení příjmů. V typově obdobném případě a v daném zdaňovacím období jsou kladně vyhodnoceny důkazy v bodu 2. napadeného rozhodnutí „Posuzování oprávněnosti vynaložených výdajů za fakturované stavební práce od společnosti Servis staveb s.r.o., Ústí nad Labem“, kde stejná tvrzení svědků, že činnosti provedli a osvědčují autenticitu dokladů a plateb, byla osvědčena jako dostatečné prokázání. Je zde tedy rozpor a možná nezákonná libovůle v hodnocení jednotlivých tvrzení. Zprostředkování a poradenství je především o vypracování konkurence schopné nabídky pro zakázky a podílení se na zajištění podkladů a předložení takových znalostí, které zajistí, že daná nabídka ve výběrovém řízení uspěje. Mnohdy i jen drobný zásah do podkladů nabídek a příměluva na straně odběratele rozhoduje o získání zakázek pro daného dodavatele. V okamžiku, kdy svědkové dodavatelských firem potvrzují svoji činnost, předmětná zakázka byla realizována a pokud navíc došlo k odsouhlasení plateb až po získání zakázky, tedy v okamžiku, kdy se konzultační a poradenskozprostředkovatelská činnost došla kladného výsledku a nešlo o zprostředkování nerealizovaných akcí, je příslušný výdaj a uskutečněné zdanitelné plnění zcela v souladu se zákonem o dani z přidané hodnoty.

Zdaňovací období září 2004

9. Žalobkyně do nákladů na dosažení a zajištění svých příjmů a nároků na odpočet DPH na vstupu zahrnula platbu za zprostředkovatelské a poradenské služby od společnosti ELMATHERM spol. s r.o., Kroměříž. Žalovaný argumentuje bez zdůvodnění tím, že výsledek pana Mráčka nepotvrdil realizaci činnosti této firmy. To je však hrubé zkreslení a překroucení obsahu výpovědi. Výpověď potvrzuje činnost pro žalobkyni v plném rozsahu. Je zde i zajímavé, že „neomylný“ dožádaný správce daně nesprávně označil protokol o výsledku číslu jednacími na jednotlivých stranách. Při procesní rovnosti by mělo být zohledněno, že formální pochybení žalobkyně jsou vyzdvihována jako absolutní důkaz sloužící k doměření daně a na druhé straně je toto zcela tolerováno. Obsahově však výsledek dokazuje tvrzení žalobkyně.

Stejně tak vypovídá další svědek pan K., který se na činnosti neuznané zakázky také podílel a potvrdil zprostředkovatelskou činnost pro žalobkyni v celém rozsahu. Žalobkyně proto žádala o výsledky uvedených svědků před soudem, aby si soud mohl udělat úsudek o tvrzení žalobkyně a výpovědi svědků.

10. Na straně 9 napadaného rozhodnutí je uvedeno: „Z kopií písemností předložených společností MONREA“ ... zřejmě jde o „Další důkazní prostředky získané správcem daně v doplněném daňovém řízení“... listiny dokumentující průběh výběrového řízení souvisejícího s výše uvedenou zakázkou, které byly správci daně doručeny společností MONREA a.s. dne 9.4.2009 na základě výzvy Finančního úřadu v Karlových Varech z 30.3.2009, čj. 57227/09/128540400698. Jedná se o zápisy z jednání představenstva č. 13/04 a č. 14/04 a výběr dodavatele stavby. Přípravu a realizaci výběrového řízení zajišťovala společnost AIA HAVELKA s.r.o., Na Zderaze 5, Praha 2. K výběru dodavatele stavby byl správci daně předložen „Protokol o otvírání obálek s nabídkami“, „Podmínky výběrového řízení“ a „Vyhodnocení“, jehož předmětem je hodnocení nabídek jednotlivých uchazečů včetně předložených rozpočtů stavby. Bylo provedeno porovnání jednotlivých položek zadání všech nabídek a pro další vyhodnocování a informaci byla zpracována tabulka obsahující „Seznam práce a jejich cen.“ Jde o důkazní materiál, který nebyl žalobkyni nikdy zpřístupněn, nebyla s ním seznámena ani v průběhu odvolacího jednání a jde o nepřípustné porušení zákona.

11. Na straně 9 napadaného rozhodnutí je dále uvedeno: „Na základě uvedených skutečností odvolací orgán osvědčil písemné doklady o provedeném výběrovém řízení jako důkaz vyvracející tvrzení daňového subjektu i svědecké výpovědi panů Mráčka, Kopla a Krejčíře, že ELMA-THERM zprostředkovala zadání předmětné zakázky ve prospěch daňového subjektu.“ Žalobkyni není zřejmé, jak mohou písemnosti o výběrovém řízení popřít tvrzení svědků, že pro danou zakázku pomohli vypracovat takovou nabídku, aby v konečném důsledku žalobkyně ve výběrovém řízení zvítězila. Zřejmá znalost zprostředkovatelů o místních poměrech a nabídkách konkurenčních firem jim umožňuje vést poradenskou činnost takovým způsobem, aby v konečném důsledku bylo dosaženo účelu zprostředkování a získání zakázky dodavatelem, od kterého pak za tuto činnost mohou vyinkasovat příslušnou odměnu. K zákonnému ustanovení o vyhodnocení skutečného stavu oproti formálnímu... místo zprostředkování by možná bylo možné napsat doklad na poradenskou a asistenční činnost... je povinen žalovaný přihlídnout. Zprostředkování a poradenství ve věci vypracování konkurenceschopné zakázky není o ovlivňování komise, ale podílení se na zajištění podkladů a předložení takových znalostí, které zajistí, že daná nabídka ve výběrovém řízení uspěje. Navíc došlo k odsouhlasení plateb až po získání zakázky, tedy v okamžiku, kdy se konzultační a poradenskozprostředkovatelská činnost dobrala kladného výsledku a nešlo o zprostředkování nerealizovaných akcí.

III. Vyjádření žalovaného

12. Žalovaný navrhoval zamítnutí žaloby. Upozornil, že žalobkyni používaný způsob interpretace stanovisek žalovaného neodpovídá jejich skutečnému obsahu a že žalobkyně zcela volně slučuje či zaměňuje působení správce daně prvního a druhého stupně, když

v napadených rozhodnutích jsou jednoznačně vymezeny použité pojmy správce daně pro finanční úřad a odvolací orgán pro FŘ v Plzni. V odůvodnění napadených rozhodnutí, kde odvolací orgán konstatuje, jakým způsobem prvostupňový správce daně posuzoval důkazní prostředky v průběhu daňové kontroly, se nejedná o vyjádření názoru odvolacího orgánu. Zcela nelogické se proto jeví, dává-li žalobkyně popis názoru správce daně do přímé souvislosti s povinnostmi odvolacího orgánu, které uvedeným postupem nebyly nikterak dotčeny.

13. **K prvnímu žalobnímu bodu** žalovaný uvedl, že v protokolu o zahájení daňové kontroly z 23.6.2006, čj. 105144/06/128540/2517, je uvedeno, že byl daňový subjekt informován a bere na vědomí, že Finanční úřad v Karlových Varech zahajuje tímto jednáním na základě pověření FŘ v Plzni ze dne 30.5.2006, čj. 5408/06-160, kontrolu podle § 16 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (*dále jen ZSDP nebo zákon o správě daní a poplatků*). Je proto nepochybné, že byl žalobci znám důvod, proč provádí daňovou kontrolu Finanční úřad v Karlových Varech, který byl pověřen k jejímu provedení ve smyslu § 10 odst. 3 zákona č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech, ve znění pozdějších předpisů (*dále jen zákon o územních finančních orgánech*), když celá daňová kontrola je dle ustálené soudní judikatury považována za jeden úkon. K uvedenému nevznesla žalobkyně v daňovém řízení žádnou námitku. Místně příslušný finanční úřad v Aši postupoval při vydání dodatečných platebních výměrů v souladu s § 46 odst. 7 ZSDP, když zjistil, že stanovená daňová povinnost je nesprávně nižší oproti zákonné daňové povinnosti.

14. **K druhému žalobnímu bodu** žalovaný uvedl, že osoby k podání svědecké výpovědi vždy předvolával správce daně prvního stupně, nikoliv žalovaný, který tuto námitku považuje za neopodstatněnou, a vypořádal se s ní již v napadených rozhodnutích.

15. **K třetímu žalobnímu bodu** žalovaný uvedl, že tvrzení žalobkyně, že žalovaný vychází ze spisového materiálu, který žalobkyni nezpřístupnil a tyto materiály použil proti tvrzení žalobkyně, jsou obecná a ničím nepodložená. V odůvodnění napadených rozhodnutí je uvedeno, že byla žalobkyně správcem daně seznámena s úkony provedenými v rámci doplnění odvolacího řízení. Žalovaný tak měl možnost seznámit se nejen s důkazními prostředky získanými v průběhu daňového řízení, ale i s jejich hodnocením žalovaným. Žalobní bod týkající se rozsahu, v jakém bylo žalobkyni umožněno nahlížet do spisu (který byl potvrzen rozhodnutím FŘ v Plzni z 1.10.2009, čj. 7856/09-1500-40312), byl z žaloby v rámci jejího doplnění vpuštěn, proto se k ní žalovaný nevyjadřoval.

16. **Ke čtvrtému žalobnímu bodu** žalovaný s odkazem na odůvodnění napadených rozhodnutí uvedl, že v odvolacím řízení nebyla zpochybněna existence důkazních prostředků, ale jejich důkazní hodnota, a to na základě skutečností, ze kterých vyplynulo, že zadavatel stavby prováděl výběrové řízení obálkovou metodou, při níž byly nabídky uchazečů podány v zalepených obálkách otevíraných v průběhu výběrového řízení komisí jmenovanou zadavatelem, která provedla výběr na základě vyhodnocení stanovených kritérií. S úrovní nabídek uchazečů se členové komise seznámili teprve po otevření obálek. Lze proto důvodně předpokládat, že obsah nabídek nebyl předem jiným osobám znám, tím méně představiteli konkurenční nabídky, zprostředkovateli. Žalobkyně ani jí navržený svědkové nikdy neuvedli

konkrétní skutečnosti ozřejmující průběh a zaměření deklarovaného zprostředkování zakázky. Žalovaný proto posuzoval skutečnosti zjištěné v průběhu daňového řízení na základě logické úvahy. Je nepochybné, že popsaná metoda výběrového řízení vylučuje činnost zprostředkovatele při uzavření smlouvy mezi uchazečem a zadavatelem zakázky. Žalovaný proto musel dospět k závěru, že se nemohlo jednat o zprostředkování. Uvedený závěr však nevylučuje, že by společnost JP Group Konice či společnost ELMA-THERM mohla vyvíjet jakoukoliv jinou činnost ve prospěch žalobkyně, např. poradenství. Cena takových služeb bývá však řádově odlišná od ceny za zprostředkování. Žalobkyně uplatnila nárok na odpočet daně na základě dokladu za zprostředkování vystaveného na základě smlouvy o zprostředkování. Žalobkyně v průběhu daňového řízení předložila listinné (formální) důkazy, kterými prokazovala nárok na odpočet daně a dokládala uskutečnění zdanitelných plnění spočívajících ve zprostředkování zadání stavební zakázky v její prospěch. Nepředložila ani nenavrhlala však takové důkazní prostředky, kterými by prokázala faktické uskutečnění plnění, na jehož základě nárok na odpočet daně uplatňovala. Naopak správce daně opatřil od zadavatele stavební zakázky písemné důkazy o provedeném výběrovém řízení vypovídající dostatečně spolehlivě o tom, jak probíhalo zadání této zakázky, a vyvracející tvrzení žalobkyně a předložené i navržené důkazní prostředky. Uskutečnění deklarovaných zdanitelných plnění (zprostředkování spočívající v obstarání zakázky) plátcí, kteří měli být jeho dodavateli, nebylo v daňovém řízení prokázáno, proto žalovaný zopakoval závěr, že byly předmětné nároky na odpočet daně uplatněny v rozporu s příslušným zákonem o dani z přidané hodnoty.

IV. Posouzení věci Krajským soudem v Plzni

Z čeho soud vycházel

17. Řízení ve správním soudnictví je upraveno zákonem č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (*dále jen s.ř.s.*).

18. Při přezkoumání napadeného rozhodnutí soud vycházel podle § 75 odst. 1 s.ř.s. ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu, podle § 75 odst. 2 s.ř.s. přezkoumal napadený výrok rozhodnutí v mezích žalobou včas uplatněných žalobních bodů, neshledal při tom vady podle § 76 odst. 2 s.ř.s., k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti. O věci samé rozhodl soud po provedeném jednání, při němž žalobkyně i žalovaný setrvali na svých argumentacích.

První žalobní bod

19. Z obsahu správního spisu, zejména z protokolu o zahájení daňové kontroly z 23. 6. 2006, ze zprávy o kontrole daně z přidané hodnoty za květen – prosinec 2003 a leden – prosinec 2004 a z protokolu z 21. 1. 2008, kdy byla žalobkyně seznámena s výsledky daňové kontroly, je zřejmé, že u žalobkyně byla 23. 6. 2006 zahájena a prováděna do 17. 12. 2007 kontrola daně z přidané hodnoty za uvedená zdaňovací období Finančním úřadem

v Karlových Varech, ačkoliv místně příslušným správcem daně žalobkyně byl Finanční úřad v Aši.

20. Obdobnou věc řešil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 30. 1. 2008, čj. 1 Afs 50/2007 – 106, publikovaném pod č. 1567 Sb. NSS. Zdejší soud se s právními závěry tam učiněnými ztotožňuje a aplikuje je v této právní věci.

21. Určení správce daně příslušného k provedení určitého daňového řízení vyplývá z pravidel o příslušnosti (věcné, místní a funkční) uvedených v zákoně o správě daní a poplatků. Pravidla místní příslušnosti jsou upravena v § 4 ZSDP, kde je v odst. 1 uvedeno: *Místní příslušnost správce daně, není-li stanoveno jinak v tomto nebo ve zvláštním zákoně, se řídí u právnické osoby místem jejího sídla v České republice a u fyzické osoby bydlištěm v České republice, jinak místem, kde se převážně zdržuje, tj. v němž pobývá nejvíce dnů v roce.* Pouze daňové řízení vedené příslušným správcem daně odpovídá zásadě zákonnosti zakotvené v § 2 odst. 1 ZSDP, kde je uvedeno: *Při správě daně jednají správci daně v řízení o daních (dále jen "daňové řízení") v souladu se zákony a jinými obecně závaznými právními předpisy, chrání zájmy státu a dbají přitom na zachování práv a právem chráněných zájmů daňových subjektů a ostatních osob zúčastněných na daňovém řízení.*

22. Z tohoto pravidla existují výjimky, kdy je k provedení úkonů daňového řízení oprávněn i místně nepříslušný správce daně. V zákoně o správě daní a poplatků je tak např. v § 5 upraven institut dožádání a delegace. Další výjimka je upravena v zákoně č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech (*dále jen zákon o územních finančních orgánech*), podle kterého je nutno postupovat při určení místní příslušnosti, je-li správcem daně územní finanční orgán. Podle § 10 odst. 3 zákona o územních finančních orgánech (ve znění účinném do 31. 8. 2006) *finanční ředitelství může v obvodu své působnosti v odůvodněných případech pověřit provedením některých úkonů v rámci správy daní, dotací a řízení o přestupcích jiný než místně příslušný finanční úřad.* Z tohoto ustanovení vyplývá, že za splnění zákonných podmínek může vůči daňovému subjektu konat úkony daňového řízení i místně nepříslušný správce daně. Okolnost provedení daňové kontroly místně nepříslušným správcem daně proto sama o sobě nevyvolává její automatickou nezákonnost. Je však nutno pečlivě zkoumat splnění zákonných podmínek.

23. V daném případě Finanční ředitelství v Plzni pověřilo provedením daňové kontroly u žalobkyně místně nepříslušný Finanční úřad v Karlových Varech podle § 10 odst. 3 zákona o územních finančních orgánech. Učinilo tak v obvodu své územní působnosti, přičemž daňovou kontrolu lze považovat za úkon v rámci správy daní (k otázce povahy daňové kontroly coby úkonu v daňovém řízení srov. např. č. 634/2005, č. 437/2005 Sb. NSS).

24. Smyslem pověření podle § 10 odst. 3 zákona o územních finančních orgánech je, jak uvedl Nejvyšší správní soud v citovaném rozsudku, *naplnění požadavku efektivního výkonu daňové správy z perspektivy většího územního celku, přičemž spolupráce podřízených správců daně v konkrétní věci má svůj základ v řídicí pravomoci společně jim nadřízeného správce daně. Tato pravomoc má svůj legitimní účel v nutnosti specializovaného či koordinovaného postupu ve zvláštních a výjimečných případech, v nichž by se provádění předmětných úkonů daňového řízení jednotlivými místně příslušnými správci daně ukázalo ve svém důsledku*

kontraproduktivním. Pověření je vnitřním konkrétním aktem správy vydávaným v rámci vztahů nadřízenosti a podřízenosti (o čemž svědčí i jeho zákonné označení, z něhož je patrná jeho zmocňující funkce), a to nikoli dle předpisu procesního, ale na základě předpisu organizačního (srov. Hendrych D. a kol.: *Správní právo, Obecná část*, 6. vydání, C. H. Beck, Praha, 2006, str. 235, marg. č. 270). Vzhledem k procesnímu dopadu na konkrétní daňové řízení musí být pověření součástí daňového spisu a musí obsahovat označení pověřujícího, místně příslušného a pověřeného orgánu, daňového subjektu, určení svěřeného úkonu a vymezení konkrétního řízení, v němž má k tomuto úkonu dojít. Nezbytným obsahem nemusí být důvody jeho vydání. Na druhé straně však tyto reálné a objektivní důvody (zákon o územních finančních orgánech abstraktně označuje rozsah okolností, za nichž může finanční ředitelství k vydání pověření přikročit jako „odůvodněné případy“) musí existovat již v okamžiku vydání pověření.

26. Je-li principem daňového řízení jeho vedení místně příslušným správcem daně, odpovídá zásahu do tohoto principu právo daňového subjektu na sdělení důvodů této intervence. Smyslem tohoto práva je primárně možnost ověření splnění zákonných podmínek pro tento zásah, a s tím související možnost obrany daňového subjektu proti svévoli, tedy zneužití diskrece, ale i proti pouhému nesprávnému výkladu při aplikaci § 10 o dst. 3 zákona o územních finančních orgánech. Nejsou-li předmětné důvody sděleny správcem daně automaticky (např. nejsou-li uvedeny na pověření předloženém daňovému subjektu pověřeným správcem daně) na počátku provádění dotčeného procesního úkonu nebo v přiměřené době na žádost daňového subjektu, má daňový subjekt právo podat proti prováděnému úkonu námitky z důvodu místní nepřislušnosti správce daně (srov. č. 1021/2007 Sb. NSS, podle kterého právo součinnosti dle § 16 odst. 4 ZSDP daňovému subjektu náleží i v jiných fázích daňového řízení a bez výslovného odkazu). I daňový subjekt se však musí v souladu se zásadou *vigilantibus iura scripta sunt* (právo je psáno pro bdělé) sdělení důvodů domáhat, resp. proti úkonu prováděnému místně nepřislušným správcem daně brojit námitkou, včas, tedy v době přiměřené úkonu samému. Nelze tak připustit účelové či obstrukční podání žádosti či námitky bez časové souvislosti s prováděným úkonem, tedy způsobem, který by byl spíše zneužitím poskytnutého práva.

27. Požádá-li tedy bdělý daňový subjekt o sdělení důvodů, je povinností správce daně mu takové důvody v přiměřené době vhodnou formou (písemně či v rámci ústního jednání) sdělit. Obsahem takového sdělení musí být dostatečně určité vylíčení konkrétních důvodů, které nadřízeného správce daně k vydání pověření vedly. Samotné nesdělení důvodů daňovému subjektu na jeho žádost či k jeho námitce v době přiměřené úkonu je vadou řízení, jejímž důsledkem je nezákonnost provedeného úkonu, a tedy jeho následná nepoužitelnost v dalším řízení (a to i za předpokladu reálné existence těchto důvodů). Stejně tak je však takový úkon nezákonným, pokud včas uvedené či sdělené důvody budou nedostatečné, např. nesrozumitelné, nejasné, neurčité či ve zjevném obsahovém nepoměru k významu intervenční pravomoci finančního ředitelství zakotvené v § 10 odst. 3 ZSDP. Zákonnost důvodů pro aplikaci § 10 odst. 3 zákona o územních finančních orgánech, tedy otázka, zda místně nepřislušný správce daně byl k provedení konkrétního úkonu oprávněn či nikoli, je k žalobní námitce přezkoumatelná soudem i v případě, kdy se daňový subjekt sdělení důvodů tohoto postupu nedomáhal nebo místní nepřislušnost nenamítal. Jako takové pak musí být předmětné důvody seznatelné z daňového spisu.

28. Z uvedeného je zřejmé, že není rozhodné, že žalobkyně námitku provádění daňové kontroly místně nepřislušným správcem daně nevznesla v průběhu daňového řízení. Pokud tuto námitku uplatnila v žalobě, je povinností soudu zabývat se existencí zákonných podmínek pro vydání pověření podle § 10 odst. 3 zákona o územních finančních orgánech finančním ředitelstvím.

29. Ve správním spisu je v části nazvané KONTROLA DPH 2003 a 2004 pod č.l. 2 uloženo POVĚŘENÍ z 30. 5. 2006, čj. 5108/06-160, vydané Finančním ředitelstvím v Plzni, ze kterého vyplývá podle § 10 odst. 3 zákona o územních finančních orgánech pověření Finančního úřadu v Karlových Varech, který není ve smyslu § 4 ZSDP místně příslušným správcem daně, provedením daňové kontroly podle § 16 ZSDP včetně dílčích úkonů procesně souvisejících, u daňového subjektu (uvedeny generálie žalobkyně, druh daně a zdaňovací období). Na č.l. 3 této části daňového spisu je uložen PROTOKOL o ústním jednání s datem 23.6.2006, čj. 105144/06/128540/2517, ve kterém je zaznamenáno zahájení daňové kontroly podle § 16 ZSDP u žalobkyně. V úvodu průběhu jednání je uvedeno, že byl daňový subjekt informován a bere na vědomí, že Finanční úřad v Karlových Varech zahajuje tímto jednáním na základě Pověření FŘ v Plzni čj. 5108/06-160 ze dne 30. května 2006, kontrolu podle ustanovení § 16 zákona. Jiná listina zdůvodňující pověření Finančního úřadu v Karlových Varech podle § 10 odst. 3 zákona o územních finančních orgánech v této části správního spisu týkající se samotného provedení daňové kontroly ani v dalších částech správního spisu uložena není.

30. Sdělení při zahájení daňové kontroly u žalobkyně, že tuto zahajuje Finanční úřad v Karlových Varech na základě příslušného pověření Finančním ředitelstvím v Plzni, není sdělením důvodů pro zahájení daňové kontroly místně nepřislušným finančním úřadem. Není tak správné tvrzení žalovaného ve vyjádření k žalobě, že na základě tohoto sdělení je nepochybné, že byl žalobkyni znám důvod, proč provádí daňovou kontrolu Finanční úřad v Karlových Varech. Ze správního spisu tak nejsou patrné žádné důvody pro vydání předmětného pověření k provedení daňové kontroly Finančním úřadem v Karlových Varech, např. zdůvodnění, že Finanční ředitelství v Plzni pověřilo provedením daňové kontroly u žalobce Finanční úřad v Karlových Varech, neboť k tomuto finančnímu úřadu je organizačně přiřčeno tzv. „oddělení specializované kontroly“, které je finančním ředitelstvím pověřováno provedením kontroly u daňových subjektů v obvodu jeho působnosti. I kdyby důvod pro pověření podle § 10 odst. 3 zákona o územních finančních orgánech nebyl uveden v protokolu o zahájení daňové kontroly, ale byl uveden v samotném pověření (viz č.l. 2 části správního spisu nazvaného KONTROLA DPH 2003 a 2004) a žalobkyni nebyl sdělen při zahájení daňové kontroly ani v době přiměřené po jejím zahájení k dotazu žalobkyně, nejednalo by se o vadu daňového řízení, jejímž důsledkem by byla nezákonnost provedeního úkonu, tedy zahájení daňové kontroly, protože ve správním spise by byl tento důvod obsažen. Protože však ve správním spise žádné důvody pro postup podle § 10 odst. 3 zákona o územních finančních orgánech uvedeny nejsou a žalobkyně v žalobě jejich absenci namítá, jedná se o vadu daňového řízení, jejíž intenzita způsobuje nezákonnost daňové kontroly provedené místně nepřislušným správcem daně a tím i nezákonnost předmětných dodatečných platebních výměrů a žalobou napadených rozhodnutí žalovaného o odvolání.

31. Podle § 47 odst. 1 ZSDP *pokud tento nebo zvláštní zákon nestanoví jinak, nelze daň vyměřit ani doměřit či přiznat nárok na daňový odpočet po uplynutí tří let od konce zdaňovacího období, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání nebo hlášení nebo v němž vznikla daňová povinnost, aniž by zde současně byla povinnost daňové přiznání nebo hlášení podat.* Podle § 47 odst. 2 ZSDP *byl-li před uplynutím této lhůty učiněn úkon směřující k vyměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení, běží tříletá lhůta znovu od konce roku, v němž byl daňový subjekt o tomto úkonu zpraven. Vyměřit a doměřit daň však lze nejpozději do deseti let od konce zdaňovacího období, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání nebo hlášení, nebo v němž vznikla daňová povinnost, aniž by zde byla současně povinnost daňové přiznání nebo hlášení podat.*

32. K interpretaci § 47 odst. 1 ZSDP z hlediska běhu lhůty se vyslovil Ústavní soud v nálezu ze dne 2.12.2008, sp.zn. I.ÚS 1611/07 (nalus.usoud.cz) a tento výklad § 47 odst. 1 ZSDP bývá shrnován do právní věty tak, že k daňové prekluzi dochází po uplynutí tří let od konce zdaňovacího období, v němž vznikla daňová povinnost, nikoliv od konce roku, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání. Jiným výkladem je výslovná tříletá lhůta prodloužená na čtyřletou. Tento výklad bývá označován jako tzv. teorie 3+0.

33. Podle § 36 odst. 1 zákona č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty (ve znění účinném do 30. 4. 2004) *zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc, pokud obrát plátce za předchozí kalendářní rok dosáhl 10 000 000 Kč.* Podle § 37 odst. 1 věta první citovaného zákona *plátce je povinen do 25 dnů po skončení zdaňovacího období podat daňové přiznání, a to i v případě, že mu nevznikla daňová povinnost.* Podle § 99 odst. 2 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (účinného od 1. 5. 2004) *pokud obrát plátce za předcházející kalendářní rok dosáhl 10 000 000 Kč, je zdaňovacím obdobím kalendářní měsíc.* Podle § 101 odst. 1 věta první citovaného zákona *plátce je povinen do 25 dnů po skončení zdaňovacího období podat daňové přiznání na tiskopisu předepsaném Ministerstvem financí, a to i v případě, že mu nevznikla daňová povinnost, pokud zákon nestanoví jinak.*

34. Tříletá prekluzivní lhůta pro doměření daně podle § 47 odst. 1 ZSDP u daně z přidané hodnoty za zdaňovací období říjen 2003 počala plynout dne 25. 11. 2003 a její konec připadl na den 31. 10. 2006, za zdaňovací období květen 2004 počala plynout dne 25. 6. 2004 a její konec připadl na den 31. 5. 2007 a za zdaňovací období září 2004 počala plynout dne 25.10.2004 a její konec připadl na den 30.9.2007. Protože dne 23. 6. 2006 (uvnitř běhu lhůty) nezahájil Finanční úřad v Karlových Varech u žalobkyně daňovou kontrolu v souladu se zákonem, nebyl tak učiněn úkon ve smyslu § 47 odst. 2, věty první ZSDP a nepočala plynout pro všechna tři zdaňovací období nová tříletá lhůta. Dodatečné platební výměry, kterými byla doměřena daň za říjen 2003, květen 2004 a září 2004 byly vydány 20. 2. 2008 pod čj. 5324/08/124970/2112, čj. 5328/08/124970/2112 a 5329/08/124970/2112. *Úkon provedený v průběhu odvolacího řízení dožádaným správcem daně může být úkonem podle § 47 odst. 2 ZSDP zakládajícím běh nové prekluzivní lhůty za podmínky, že se jedná o úkon zahájený před uplynutím lhůty, vychází z určitých pochybností o správnosti postupu daňového subjektu nebo o správnosti výše předchozího vyměření, směřuje k vyměření daně nebo k jejímu dodatečnému stanovení, je svou povahou přiměřený rozsahu nezbytných zjištění a jsou při něm zachována práva daňového subjektu na součinnost. Vliv na běh prekluzivní lhůty by byl naopak vyloučen tam, kde by místní šetření bylo pro zjišťování nezbytných skutečností nevhodné, neboť by*

např. bylo na místě provést daňovou kontrolu, nebo tam, kde by nebyla zachována práva daňového subjektu na součinnost v daňovém řízení, nebo tam, kde by se jednalo o úkon nepodložený a pouze účelově provedený ve snaze zasáhnout do běhu lhůty (usnesení rozšířeného senátu ze dne 16. 12. 2009, čj. 7 Afs 36/2008 – 134, uveřejněné pod č. 4/2010 Sb.NSS, dostupné na www.nssoud.cz). O odvolání bylo rozhodnuto Finančním ředitelstvím v Plzni rozhodnutími z 5. 3. 2010, čj. 1708/10-1300-402419, čj. 1718/10-1300-402419 a čj. 1719/10-1300-402419, která nabyla právní moci dnem 8. 3. 2010. Daň pro všechna tři zdaňovací období byla pravomocně doměřena dnem 8. 3. 2010, tedy ohledně všech tří zdaňovacích období po uplynutí prekluzivní lhůty pro její doměření.

35. Soud tak dospěl k závěru, že uvedená vada řízení je podstatným porušením ustanovení o řízení před správním orgánem, které mohlo mít, a v daném případě mělo, za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé, tzn. nezákonné rozhodnutí o dodatečném vyměření daně z přidané hodnoty žalobkyni za zdaňovací období říjen 2003, květen 2004 a září 2004. Všechna tři žalobou napadená rozhodnutí proto byla podle § 76 odst. 1 písm. c) s.ř.s. zrušena a věci byly podle § 78 odst. 4 s.ř.s. vráceny k dalšímu řízení žalovanému. Podle § 78 odst. 5 s.ř.s. je žalovaný správní orgán vázán právním názorem, který vyslovil soud ve zrušujícím rozsudku .

V. Náklady řízení

36. Žalobkyně měla ve věci plný úspěch, proto jí soud přiznal podle § 60 odst. 1 s.ř.s. právo na náhradu nákladů řízení před soudem. Náklady řízení spočívají v zaplaceném soudním poplatku a odměně zástupce žalobkyně (daňového poradce) stanovené podle vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (dále jen advokátní tarif).

37. Zástupce žalobkyně vyčíslil požadavek na náhradu nákladů řízení částkou 13.974 Kč. Tato částka sestává ze dvou úkonů právní služby 4.200 Kč [podání žaloby podle § 11 odst. 1 písm. d) advokátního tarifu a účast na jednání soudu podle § 11 odst. 1 písm. g) advokátního tarifu] a dvou režijních paušálů 600 Kč [podle § 9 odst. 3 písm. f) a § 7 advokátního tarifu]. Dále z náhrady jízdného 1.245 Kč [podle § 157 a násl. zákona č. 262/2006 Sb.] za cestu vozidlem KIA Sportage za 196 km ze Sokolova do Plzně a zpět, při spotřebě dle technického průkazu 8,53 l/100 km a ceně za jeden km vyčíslené dle vyhlášky č. 462/2009 částkou 6,35 Kč. Dále z náhrady za promeškaný čas 600 Kč [podle § 14 odst. 1 písm. a) advokátního tarifu] za 3 hodiny cesty ze Sokolova do Plzně a zpět. Zástupce žalobce je plátcem daně z přidané hodnoty, proto se odměna zvyšuje o 1.329 Kč, o částku odpovídající této dani (20 %), vypočtenou podle § 37 odst. 1 a § 47 odst. 1 písm. a) zákona č. 235/2004 Sb. K takto vypočtené odměně částkou 7.974 Kč bylo připočteno 6.000 Kč za zaplacený soudní poplatek podle položky 14a, bod 2. písm.a) Sazebníku poplatků, přílohy zákona č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů. Náklady řízení tak činí 13.974 Kč. Lhůtu k plnění určil soud podle § 160 odst. 1 zák.č. 99/1963 Sb. ve spojení s § 64 s.ř.s. Místo plnění bylo určeno podle § 149 odst. 1 zák.č. 99/1963 Sb. ve spojení s § 64 s.ř.s.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost do dvou týdnů

po jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud. (§ 12 odst. 1, § 102, § 106 odst. 2 a 4 s.ř.s.)

V Plzni dne 16. května 2012

Mgr. Alexandr Krysl, v.r.
předseda senátu

Za správnost vyhotovení:
Lenka Kovandová