



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Petra Kuchynky a soudců JUDr. Václava Roučky a Mgr. Jaroslava Škopka v právní věci **žalobkyně: THORN RACING s.r.o.**, se sídlem Jiráskovo náměstí č. 816/4, 326 00 Plzeň, IČ 46884114, *zastoupené Mgr. Lukášem Hegnerem, advokátem se sídlem Jiráskovo nám. 816/4, 326 00 Plzeň*, proti **žalovanému: Finanční ředitelství v Plzni**, se sídlem Hálkova 14, 305 72 Plzeň, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne **9.11.2009 č.j. 8836/09-1300-401637** ve znění rozhodnutí žalovaného ze dne **16.11.2009 č.j. 9274/09-1300-401637**,

t a k t o :

- I. **Rozhodnutí žalovaného ze dne 9.11.2009 č.j. 8836/09-1300-401637 ve znění rozhodnutí žalovaného ze dne 16.11.2009 č.j. 9274/09-1300-401637 se zrušuje a věc se vrací k dalšímu řízení žalovanému .**
- II. **Žalovaný je povinen nahradit žalobkyni náklady řízení ve výši 10.640,- Kč, a to k rukám zástupce žalobkyně Mgr. Lukáše Hegnera do 1 měsíce od právní moci tohoto rozsudku .**

O d ů v o d n ě n í

Žalobou ze dne 12.1.2010 doručenou zdejšímu soudu dne 15.1.2010 se žalobkyně domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 9.11.2009 č.j. 8836/09-1300-401637 (dále též jen „*napadené rozhodnutí*“) ve znění rozhodnutí žalovaného ze dne 16.11.2009 č.j. 9274/09-1300-401637. Napadeným rozhodnutím bylo změněno rozhodnutí Finančního úřadu v Plzni ze dne 15.11.2000 č.j. 245613/00/138511/1089 (dále též jen „*prvoinstanční rozhodnutí*“) a zvýšena dodatečně vyměřená daň z přidané hodnoty z částky 1.210.441,- Kč na částku 1.797.956,- Kč. Rozhodnutím žalovaného ze dne 16.11.2009 č.j. 9274/09-1300-401637 bylo opraveno napadené rozhodnutí tak, že se do odůvodnění napadeného rozhodnutí doplňuje text celé strany 7.

Správa daní a poplatků byla upravena zákonem č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění účinném v rozhodném období (dále též „*daňový řád*“ nebo „*SprDP*“).

Daň z přidané hodnoty byla upravena zákonem č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném v rozhodném období (dále též „*zákon o DPH*“).

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

Žalobkyně opětovně vznesla námitku prekluze ve smyslu § 47 odst. 1 daňového řádu, když vyslovila přesvědčení, že zákonem stanovená prekluzivní lhůta tří let pro vyměření daňové povinnosti žalobkyni za zdaňovací období 4. čtvrtletí r. 1997 a leden r. 1998 uplynula před dnem podání žaloby, a to i přes opakované stavění běhu této lhůty v důsledku probíhajících soudních řízení správních ve smyslu § 41 s.ř.s.

Žalobkyně se neztotožnila s právním názorem zdejšího soudu vysloveným v předchozím soudním řízení v dané věci (vedeno pod sp.zn. 57 Ca 179/2006), podle něhož prováděním důkazů v průběhu odvolacího řízení došlo opakovaně k přetržení lhůty ve smyslu § 47 odst. 2 daňového řádu. Žalobkyně vyslovila přesvědčení, že tento výklad by vedl, v rozporu s ustálenou judikaturou vyšších soudů, k neoprávněnému a neospravedlnitelnému zvýhodnění správního orgánu. Žalobkyně, s odkazem na judikaturu Nejvyššího správního soudu i Ústavního soudu, konstatovala, že daňová kontrola je jediným úkonem, který je zahájen sepsáním protokolu o zahájení daňové kontroly a ukončen nabytím právní moci rozhodnutí správce daně o dodatečném doměření daňové povinnosti pro případ zjištění nesprávného vypočtení či přiznání daně daňovým subjektem. V prekluzivní lhůtě tří let přitom musí být takové rozhodnutí správcem daně nejen vydáno, ale zároveň musí i nabýt právní moci. Výklad krajského soudu by však znamenal, že k zachování prekluzivní lhůty tří let postačí, pokud je v této lhůtě byť vadné rozhodnutí vydáno a správce daně poté, ať již z úřední povinnosti nebo z podnětu daňového subjektu, učiní jakýkoliv další úkon k přezkoumání takového vadného rozhodnutí. Tedy vady rozhodnutí způsobené správcem daně jdou z hlediska běhu prekluzivní lhůty k tíži daňového subjektu. Takový výklad žalobkyně považovala za chybný, když dovedeno ad absurdum si lze představit, že správce daně vydá rozhodnutí, jehož vadnosti si je sám vědom, těsně před uplynutím tříleté prekluzivní lhůty s tím, že další dokazování bude provádět po přetržení lhůty a vrácení věci odvolacím orgánem. Podle žalobkyně neobstála ani argumentace soudu odkazem na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 29.8.2007 č.j. 8 Afs 19/2006-72. V daném případě, jednak v rozporu z dnes již ustálenou judikaturou Nejvyššího správního soudu a Ústavního soudu, vycházel Nejvyšší správní soud z chybného výkladu § 47 odst. 1 daňového řádu (tzv. 3+1), a jednak hodnotil situaci, kdy vydání dodatečného platebního výměru finančním úřadem nepředcházela daňová kontrola ve smyslu § 16 daňového řádu. Správce daně v daném případě tedy skutečně zahájil dokazování a učinil úkony směřující k vyměření daně teprve v průběhu odvolacího řízení. Tento stav ovšem nenastal v řešené věci, v níž k přerušení běhu lhůty došlo již samotným zahájením daňové kontroly v průběhu roku 2000. Žalobkyně byla přesvědčena, že opakované přetržení prekluzivní lhůty v průběhu jediného řízení je nepřijatelné, zejména za situace, kdy opakované přerušení prekluzivní lhůty by bylo způsobeno výhradně chybným postupem nebo nezákonným rozhodnutím správního orgánu,

a tedy zcela nezávisle na jednání a vůli daňového subjektu, tj. žalobkyně. Opačný výklad by vedl v rozporu s účelem § 47 odst. 1 daňového řádu k prohloubení právní nejistoty daňového subjektu v důsledku vad řízení správce daně. Žalobkyně k tomu poznamenala, že napadené rozhodnutí bylo vydáno více než 11 let po skončení rozhodného zdaňovacího období, což ztěžuje i důkazní možnosti žalobkyně a vypovídací hodnotu některých důkazů, zejména svědeckých výpovědí.

Žalobkyně konstatovala, že žalovaný fakticky pouze opsal své předchozí rozhodnutí opakovaně zrušené rozsudky Krajského soudu v Plzni ze dne 4.5.2005 č.j. 30 Ca 183/2002-45 a ze dne 30.4.2009 č.j. 57 Ca 179/2006-46. Žalobkyně byla zejména přesvědčena, že napadené rozhodnutí je nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů a nezákonné v důsledku vadného právního posouzení věci.

Z odůvodnění napadeného rozhodnutí vyplývá, že žalovaný je přesvědčen o tom, že žalobkyně sice formálně doložila právně řádné doklady pro požadovaný odpočet DPH za zdaňovací období 4. čtvrtletí r. 1997, avšak v konkrétním případě se jednalo pouze o zastřený úkon učiněný v rozporu se skutečností. Napadené rozhodnutí spočívá na domněnce, že předmětné zboží žalobkyně nenakoupila od společnosti EMDE s.r.o. Žalobkyně s odkazem na rozhodnutí zdejšího soudu ze dne 4.5.2005 č.j. 30 Ca 183/2002-45 zdůraznila, že pokud žalovaný fakticky tvrdí (jak vyplývá z obsahu odůvodnění napadeného rozhodnutí), že v daném konkrétním případě existuje skutečný právní stav či úkon zastřený stavem či úkonem formálně právním ve smyslu § 2 odst. 7 daňového řádu, pak je zároveň povinen vyjádřit, jaký právní úkon pokládá za skutečný a prokázat svá tvrzení o existenci stavu formálně právního a skutečného. To však žalovaný neučinil. Žalovaný v napadeném rozhodnutí neuvedl jediný důkaz, který by prokazoval jakýkoliv rozdíl mezi skutečným stavem a stavem formálně právním, tím méně jakýkoliv jiný „skutečný“ stav v průběhu řízení prokazoval.

Žalobkyně zdůraznila, že žalovaný se v průběhu řízení omezil na čistě formální provádění daňového řízení, které spočívá pouze ve vyhledávání drobných a pro meritum věci nepodstatných nesrovnalostí mezi jednotlivými důkazy předloženými žalobkyní a v rozporování věrohodnosti jednotlivých důkazů bez jejich vzájemné souvislosti. Žalovaný z vlastní iniciativy neprovedl žádný důkaz, jímž by svoje domněnky o neoprávněnosti daňového odpočtu a o zastření skutečných právních úkonů nebo jiných skutečností podpořil. Podle názoru žalobkyně se žalovaný dopustil závažného pochybení při hodnocení jednotlivých důkazů navržených a předložených žalobkyní, neboť důkazy nehodnotil v jejich vzájemné souvislosti, ale naopak výhradně zcela odtrženě od důkazů ostatních, tedy v rozporu s § 2 odst. 3 daňového řádu. Ačkoliv se žalovaný v průběhu předmětného řízení fakticky omezil na vyvracení věrohodnosti, průkaznosti a správnosti účetnictví žalobkyně ve smyslu § 31 odst. 8 písm. c) daňového řádu, neprovedl jediný důkaz z vlastní iniciativy, a tedy neprokázal jakoukoliv skutečnost, která by tuto domněnku prokazovala. Závěry o doměření daňové povinnosti však v rozporu s výše uvedeným skutečným průběhem daňového řízení opřel o nesplnění procesní povinnosti žalobkyně a neunesení důkazního břemene ve smyslu § 31 odst. 9 daňového řádu. I z tohoto důvodu žalobkyně považovala napadené rozhodnutí za nezákonné. Žalobkyně byla přesvědčena, že se žalovaný opětovně neřídil právním názorem Krajského soudu v Plzni vysloveným v rozsudku ze dne 4.5.2005 č.j. 30 Ca 183/2002-45

a že odůvodnění napadeného rozhodnutí je nesrozumitelné a nepřezkoumatelné. Žalovaný se sice pokusil prokazovat skutečnosti uvedené v § 31 odst. 8 písm. b) a c) daňového řádu, avšak existenci těchto skutečností dovozoval toliko na základě vlastních právních domněnek anebo na základě chybných výpočtů a chybné interpretace právních předpisů, a to zejména obchodního zákoníku, jehož existenci a právní normy fakticky opomíjí. Žalovaný neprokázal, že by účetnictví žalobkyně bylo v daném konkrétním případě neprůkazné nebo neúplné.

Žalobkyně zdůraznila, že v průběhu řízení předložila ucelenou soustavu přímých důkazů prokazujících její nárok na odpočet DPH, a to objednávku předmětného zboží, kupní smlouvu uzavřenou mezi ní a společností EMDE s.r.o., doklad o předání a převzetí zboží žalobkyní od společnosti EMDE s.r.o., doklad o zaplacení zboží žalobkyní společnosti EMDE s.r.o., existence deklarovaného zboží byla žalovanému prokázána při místním šetření, existence a pravost shora uvedených dokladů byla potvrzena všemi svědky (V., Č., Ing. G.). V neposlední řadě žalobkyně prokázala tvrzené skutečnosti i dalšími nepřímými důkazy, zejména svědeckými výpověďmi pánů K. a Š., kteří se sice nevyjádřili k otázce prodávajícího, ale jednoznačně potvrdili dopravu předmětného zboží ze skladu v Českých Budějovicích - Novém Vrátu do skladu žalobkyně, kde byla žalovanému existence zboží rovněž prokázána při místním šetření. Žalobkyně zdůraznila, že jak jí, tak i žalovanému je známo jako notorieta, že v areálu v Českých Budějovicích - Novém Vrátu nebyl jiný sklad náhradních dílů, resp., že tam jiná osoba neměla sklad náhradních dílů. Veškeré přímé i nepřímé důkazy, které má žalobkyně k dispozici a které jsou v případě takové obchodní transakce myslitelné, byly žalobkyní předloženy a žalovaným provedeny a všechny ve vzájemné souvislosti prokazují žalobkyní tvrzené skutečnosti.

Žalobkyně namítala, že žalovaný nebyl s to označit ve smyslu § 31 odst. 9 daňového řádu žádný další důkazní prostředek, který by požadoval od žalobkyně předložit k prokázání jím tvrzených skutečností. Žalobkyně byla přesvědčena, že veškeré své procesní povinnosti splnila a důkazní břemeno unesla.

Žalobkyně konstatovala, že Krajský soud v Plzni dospěl v rozhodnutí ze dne 30.4.2009 č.j. 57 Ca 179/2006-46 k závěru, že jedním z klíčových důkazů v daném daňovém řízení je i svědecký výslech P.V. Ačkoliv tento výslech byl žalovaným v návaznosti na citované rozhodnutí soudu proveden a svědek V. potvrdil veškerá tvrzení žalobkyně, neměl tento fakt žádný vliv na obsah napadeného rozhodnutí, které je fakticky totožné s rozhodnutím předchozím, zrušeným citovaným rozhodnutím Krajského soudu v Plzni. Existuje tedy zásadní rozpor mezi tím, jaký význam svědecké výpovědi P.V. přikládal soud (ten trval na jeho provedení) a jaký význam tomuto důkazu přikládal žalovaný, když tento důkaz podporující jednoznačně tvrzení žalobkyně při své rozhodovací činnosti vůbec nezohlednil.

Žalovaný opřel své závěry výhradně o důkazy nepřímé, které v celé řadě případů nemají žádnou souvislost s řešenou věcí. Předně je nutno odmítnout tvrzení o neplatnosti kupní smlouvy. Neplatnosti předmětné kupní smlouvy se nikdy žádná osoba nedovolávala, a na předmětnou smlouvu je proto nutné hledět jako na platnou. Premisa žalovaného o neplatnosti předmětné kupní smlouvy nemůže, dle názoru žalobkyně, obstát, neboť by tím bylo popřeno i vlastnické právo žalobkyně k předmětným náhradním dílům, což ovšem žalovaný netvrdí. Žalovaný opakovaně a dnes již zjevně úmyslně opomíjí § 13 a § 15 odst. 2

obchodního zákoníku při hodnocení oprávnění P.V. jednat za společnost EMDE s.r.o. v dané věci. Žalovaný se rovněž nikterak nevypořádal s faktem, že žalobkyně neměla možnost, jak zjistit, že P.V. nebyl v rozhodné době jednatelem společnosti EMDE s.r.o., neboť byl v této době v obchodním rejstříku jako jednatel společnosti EMDE s.r.o. zapsán. Žalobkyně jednala v dobré víře v zápis v obchodním rejstříku. Pokud tedy žalovaný vycházel v napadeném rozhodnutí výhradně z § 31 odst. 4 občanského zákoníku a opomněl zcela existenci dalších skutečností a právních norem obsažených zejména v obchodním zákoníku, je zjevné, že jeho rozhodnutí spočívá na nesprávném právním posouzení věci.

Žalobkyně považovala za nesmyslné závěry žalovaného o souvislosti mezi převodem obchodního podílu ve společnosti EMDE s.r.o. v průběhu předmětné obchodní transakce a řešenou věcí, neboť osoba společníka nemá na existenci právního vztahu žádný vliv a společník není osobou oprávněnou jménem společnosti s ručením omezeným jednat navenek. Převod obchodního podílu tedy nemůže ani nepřímou zpochybňovat daňový nárok žalobkyně. Žalobkyně považovala za nepřipustné, aby dovolené jednání, čímž měla na mysli platbu částky cca 10.000.000,- Kč v hotovosti, bylo považováno za důkaz prokazující neoprávněnost odpočtu DPH. Stejně tak nelze považovat za důkaz vyvracející věrohodnost předložených listinných důkazů žalovaným tvrzenou nečitelnost podpisů na daňových dokladech s touto platbou souvisejících za situace, když jejich pravost byla žalovanému podepsanými osobami potvrzena. Ani v daném případě tedy není vyvrácena věrohodnost předložených a provedených důkazů.

Žalobkyně nesouhlasila s tvrzenými rozpory ve výpovědích svědků Č. a V. Zejména v případě P.V. je nutné přihlédnout k faktu, že jeho výpověď byla výhradně vinou žalovaného prováděna s časovým odstupem téměř 12 roků od zkoumané události, což ovšem žalovaný při hodnocení důkazů vůbec nezohlednil. Je pochopitelné, že svědek si po tak dlouhé době zcela detailně nepamatuje každý jednotlivý krok, který učinil, a že jeho odpovědi na položené otázky byly méně určité, než by tomu bylo bezprostředně po dané události. Fakt, že si svědek přesně nevybavil s časovým odstupem dvanácti let, v kterém momentu a za jakých okolností předal hotovost jednatelem společnosti, věrohodně nevyvrací fakt, že žalobkyně uhradila kupní cenu v hotovosti, a to zejména za situace, kdy předání peněžní hotovosti s určitostí potvrdil svědek Č. Mezi oběma výpověďmi není rozpor, jak tvrdí žalovaný, ale naopak jedna výpověď doplňuje a zpřesňuje výpověď druhou, ve svém celku však potvrzují tvrzení žalobkyně, že platba byla provedena v hotovosti. I pokud by však nebylo prokázáno, že P.V. předal předmětnou kupní cenu jednatelem společnosti EMDE s.r.o., nebylo by tím vyvráceno, že žalobkyně společnosti EMDE s.r.o. kupní cenu uhradila, neboť jednání svědka V. s ohledem na § 13 a § 15 obchodního zákoníku společnost EMDE s.r.o. stejně zavazovalo. Žalobkyně z důvodu opatrnosti a právní jistoty opětovně zdůraznila, že se o existenci vystavené plné moci dozvěděla teprve v průběhu daňového řízení, do té doby jednala v důvěře v zápis v obchodním rejstříku, kde byl svědek V. zapsán v rozhodné době jako jednatel EMDE s.r.o. Žalobkyně rovněž zdůraznila, že svědek V. potvrdil existenci a průběh obchodní transakce v plném rozsahu.

Žalobkyně neshledala žádnou souvislost mezi řešeným případem a nepřiznáním daně společností EMDE s.r.o. Žalobkyně nemohla a nemůže odpovídat za nesplnění právní povinnosti třetí osobou, zejména za situace, kdy tato povinnost vznikla teprve po ukončení

obchodních transakcí mezi žalobkyní a tímto subjektem. Ačkoliv žalovaný na podporu svých závěrů uvádí i skutečnost, že společnost EMDE s.r.o. nepřiznala prodej předmětného zboží ve svém daňovém přiznání, je nutné konstatovat, že tato skutečnost nebyla vůbec předmětem dokazování v řešené věci a je na společnosti EMDE s.r.o. a jejích statutárních orgánech či osobách oprávněných za tuto společnost jednat, aby tuto skutečnost ozřejmila. Žalobkyně považovala za pochybné, když žalovaný na jedné straně popíral oprávnění P.V. jednat za společností EMDE s.r.o., na druhé straně mu však připisoval nesplnění povinnosti přiznat předmětný prodej v daňovém přiznání společnosti EMDE s.r.o.

Žalobkyně uvedla, že žalovaný opětovně opíral své rozhodnutí o to, že podle jeho výpočtu by muselo být ke dni prodeje předmětného zboží, tedy v prosinci roku 1997, ve skladu společnosti EMDE s.r.o. v Českých Budějovicích zboží za 126.581.513,- Kč. Tento výpočet je však od samého počátku chybný. Daňový orgán především při této kalkulaci přehlédnul fakt, že zboží, které mělo být dodáno do skladu společnosti INTERVEX PLUS spol. s r.o. na základě smlouvy o zřízení konsignačního skladu ze dne 3.9.1997, zůstalo ve vlastnictví společnosti EMDE s.r.o. Navíc žalovaný přehlédnul i skutečnosti, že tato smlouva o zřízení konsignačního skladu byla v listopadu 1997 vypovězena, takže zboží opět zůstalo ve vlastnictví EMDE s.r.o. (odkaz na čl. IV této smlouvy), když navíc neexistuje žádný důkaz o tom, že by z tohoto konsignačního skladu byly realizovány prodeje náhradních dílů. Nadto, žalobkyni ani není známo nic o tom, že by zboží, které bylo uskladněno v areálu bývalé Mototechny, tedy v areálu společnosti EMDE s.r.o. v Českých Budějovicích - Nové Vráto, kdykoliv do konce roku 1997 bylo z tohoto skladu kamkoliv přemístováno. Doklad o výpovědi, resp. ukončení smlouvy o zřízení konsignačního skladu, byl v průběhu řízení k důkazům proveden. Pokud tedy žalovaný provedl výpočet hodnoty skladu náhradních dílů společnosti EMDE s.r.o. v prosinci 1997, měl by do tohoto výpočtu zahrnout jednak na vstupu hodnotu zásob, plus jejich případné navýšení dalšími nákupy, a na druhé straně pak posuzovat hodnotu zboží skutečně prodaného, nikoliv hodnotu zboží předaného do konsignačního skladu, popř. do komisního prodeje, kde rovněž zboží zůstalo podle informací žalobkyně ve vlastnictví společnosti EMDE s.r.o.

Žalobkyně opětovně namítala nesrozumitelnost a nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí z důvodu navýšení daňové povinnosti o částku 587.515,- Kč. Žalobkyně z výše uvedených náhradních dílů část prodala mimo jiné obchodní společností THORN PLUS a.s., což se projevilo v daňovém přiznání žalobkyně za měsíc leden 1998, kde je na výstupu uvedena částka 461.364,- Kč, kterou žalobkyně také jako svoji daňovou povinnost uhradila. Částka 587.515,- Kč s předmětnými náhradními díly a jejich prodejem vůbec nesouvisí. Žalobkyně již tyto námitky uváděla v původním odvolání a původní žalobě, avšak rovněž na tyto námitky žalovaný nereagoval, aniž by provedl jakékoliv jiné důkazy, pouze bez jakéhokoliv relevantního a přezkoumatelného odůvodnění změnil původní rozhodnutí Finančního úřadu v Plzni z roku 2000.

Žalovaný se k věci vyjádřil v podání ze dne 21.4.2010 doručeném zdejšímu soudu dne 22.4.2010, přičemž argumentačně vycházel z průběhu daňového řízení a odůvodnění napadeného rozhodnutí. Žalovaný navrhoval zamítnutí žaloby.

Ze **správního spisu** bylo zjištěno, že finanční úřad provedl v období 1.2.2000 až 16.6.2000 u žalobkyně daňovou kontrolu DPH za období I. čtvrtletí 1997 až listopadu 1999. Žalobkyně v rozhodné době podnikala v předmětech činnosti provozování motoristického sportu, koupě zboží za účelem jeho dalšího prodeje a prodej, opravy motorových vozidel a reklamní činnost. Ve vztahu ke kontrole nároku na odpočet DPH podle § 19 zákona o DPH za jednotlivá období roku 1997 bylo zjištěno, že žalobkyně uplatnila v přiznání k DPH za zdaňovací období prosinec 1997 odpočet DPH na vstupu ve výši 1.797.956,30 Kč k základu daně 8.172.528,70 Kč, a to na základě daňového dokladu č. 000117-97 ze dne 29.12.1997 vystaveného společností EMDE spol. s r.o. za dodávky náhradních dílů k automobilům.

Uvedený obchodní případ byl žalobkyní doložen Smlouvou o prodeji a dodávkách zboží ze dne 3.12.1997, uzavřenou mezi EMDE spol. s r.o. jako dodavatelem a žalobkyní jako odběratelem, jejímž předmětem byly náhradní díly na osobní a nákladní automobily v celkové hodnotě 8.172.528,70 Kč ve skladových hodnotách dodavatele. Smlouva byla za EMDE spol. s r.o. podepsána P.V. Dále žalobkyně předložila fakturou č. 5/97002 (ev. č. dodavatele 000117-97) ze dne 29.12.1997 (se splatností de 28.1.1998 a datem uskutečnění zdanitelného plnění dne 29.12.1997) na částku 8.172.528,70 Kč + DPH ve výši 1.797.956,30 Kč, tedy v celkové výši 9.970.485,- Kč.

Výzvou ze dne 21.2.2000 byla žalobkyně finančním úřadem vyzvána k předložení věrohodných důkazních prostředků o přijetí zdanitelného plnění uvedeného na přijaté faktuře č. 5/97002 ze dne 29.12.1997 (evidenční číslo dodavatele 117-97) od dodavatele EMDE spol. s r.o. za dodané zboží dle přílohy. Zejména se mělo jednat o doklad o převzetí zboží, kdo zboží předával za dodavatele a kdo ho přebíral za žalobkyni, odkud, kým a kam bylo zboží přepraveno, skladovou evidenci na uvedené zboží atd. Dále byla žalobkyně vyzvána k označení důkazů k dalším obchodním případům, které však nejsou předmětem žalobních bodů v této soudem posuzované věci.

Dne 22.2.2000 provedl finanční úřad výslech P.V., a to bez toho, že by o konání tohoto výslechu předem žalobkyni vyrozuměl. Při uvedeném jednání P. V. uvedl, že podepsal jako jednatel EMDE spol. s r.o. smlouvu se žalobkyní o prodeji a dodávkách zboží ze dne 3.12.1997. Zásoby byly z privatizace Mototechny s.p. České Budějovice, nevěděl z jaké přesné doby. Zboží bylo dodáno žalobkyni po 3.12.1997, kdy přesně si nepamatoval. Zboží bylo převáženo z Českých Budějovic do Plzně. Zboží přebíral a převážel Ing. G., úhrada probíhala v hotovosti, kdy přesně P. V. nevěděl, uvedl, že doklad o úhradě je uložen u EMDE spol. s r.o. P. V. dále uvedl, že vlastní doklad, který jej zmocňuje k jednání za EMDE spol. s r.o. i poté, kdy byl dnem 10.9.1997 odvolán z funkce jednatele EMDE spol. s r.o., tento doklad však nemá u sebe. Má ho u sebe jeho právní zástupce JUDr. A.N., který je dlouhodobě v Mexiku. Po jeho návratu si od něj vyžádá kopii a předloží ji finančnímu úřadu.

Podáním ze dne 6.3.2000 žalobkyně odpověděla na shora uvedenou výzvu správce daně a předložila k faktuře č. 5/97002 objednávku automobilových dílů u společnosti EMDE spol. s r.o. ze dne 13.11.1997, podepsanou za žalobkyni Ing. D.G., a protokol o převzetí zboží mezi žalobkyní a EMDE spol. s r.o. v Českých Budějovicích ze dne 29.12.1997, z něhož vyplývá, že bylo předáno zboží dle smlouvy o prodeji a dodávkách zboží ze dne 3.12.1997.

Dne 5.4.2000 byl proveden další výslech P. V., tentokrát již za přítomnosti jednatelky žalobkyně V. C. V. uvedl, že při koupi 100 % podílu ve společnosti EMDE spol. s r.o. společností Sirius s.r.o. převzal účetnictví, zásoby a další majetek. Jednalo se o náhradní díly na automobily, skladované v areálu společnosti Thorn v Českých Budějovicích, resp. Na Pile, Nové Vráto. Nepamatoval si hodnotu zboží, nevěděl, zda byla nějaká smlouva o skladování tohoto zboží. P. V. nevěděl, zda EMDE spol. s r.o. uskutečnila v obě od května do září 1997, po kterou byl jejím jednatelem, jiné nákupy a prodeje zboží než ty, které byly vykázány v příznácních k DPH.

Při místním šetření dne 25.4.2000, jehož byl za žalobkyni účasten Ing. G., bylo zjištěno, že náhradní díly jsou uloženy v areálu Thorn Electric s.r.o. v Plzni-Černicích. jednalo se o náhradní díly na automobily Fiat, Renault, Peugeot, Simca, Daewoo, Volkswagen, Liaz, Tatra, Avie a další. Zboží bylo uloženo v bednách a volně na ploše cca 100 m² a jednalo se o zboží nepoužité. Náhradní díly byly určeny k vývozu do Alžiru, Maroka a Tunisu, později do Izraele a v době místního šetření do bývalé Jugoslávie. Tyto obchody nebyly ke dni místního šetření zatím uskutečněny.

Finanční úřad pak ve zprávě o daňové kontrole uvedl, že kromě shora uvedených důkazních prostředků bral v úvahu i „vzájemné vztahy společností THORN a změny jejich vlastníků“, spisovou dokumentaci společnosti EMDE spol. s r.o., spisovou dokumentaci jiných daňových subjektů, které vykázaly v uvedeném období údajný prodej těchto náhradních dílů, spisovou dokumentaci daňového subjektu, který zajišťoval přepravu uvedených náhradních dílů z Českých Budějovic, spisovou dokumentaci k šetření údajného převodu těchto náhradních dílů mezi dalšími daňovými subjekty a jejich následné zničení, účetní evidence a výsledky místního šetření u žalobkyně. Finanční úřad dospěl k závěru, že uvedený odpočet byl uplatněn neoprávněně, v rozporu s § 19 zákona o DPH. Vykázaný nákup dle názoru finančního úřadu nebyl přijetím zdanitelného plnění ve smyslu § 2 odst. 1 zákona o DPH, ale skutečným obsahem, ke kterému je správce daně dle § 2 odst. 7 SprDP povinen přihlížet, i při akceptaci právoplatnosti převodu vlastnictví ke zboží na kupujícího, bylo vyvedení majetku z předlužené společnosti a snížení daňové povinnosti k DPH. Finanční úřad před doložení fyzické existence zásob náhradních dílů a navazující dokumentace měl pochybnosti, dle svého názoru důvodné, o právoplatnosti vykázaného nákupu. K podrobnějšímu odůvodnění uvedl, že P. V. sice ve svědeckých výpovědích potvrzuje, že prodej zásob zboží uskutečnil a platbu převzal v hotovosti, a to v době, kdy již nebyl statutárním zástupcem prodávající EMDE spol. s r.o. Nedoložil žádné oprávnění jednat za tuto společnost. Nakoupené zboží bylo již jednou v majetku osob ovládajících žalobkyni, jednalo se o neobrátkové zásoby, dalším morálním i fyzickým stárnutím těchto zásob je stále nepravděpodobnější, že by jejich „realizací“ bylo dosaženo zisku. Zásoby dle účetní evidence setrvávají uskladněny od roku 1997 do roku 2000 bez pohybu, jsou uloženy hromadně bez třídění, což vzbuzuje pochybnosti o inventarizaci na konci účetních období. Byl vykázán pouze jediný prodej části zásob v lednu 1998 mateřské společnosti žalobkyně THORN PLUS a.s., o jehož účelovosti svědčí skladba představující přesně položky stran 1 až 10 z 59 stran přílohy faktury od EMDE spol. s r.o. V jiných daňových řízeních bylo finančním úřadem zjištěno, že i další daňové subjekty vykazovaly ve shodném období převzetí totožného zboží od EMDE spol. s r.o., zastoupeného P. V., a to včetně doložení přepravy ze skladu v Českých Budějovicích na jiná místa v Západočeském kraji. Finanční úřad uvedl, že doklady

k těmto zjištěním jsou součástí neveřejné části dokumentace k daňové kontrole, neboť podléhají mlčenlivosti ve smyslu § 24 SprDP a v případě potřeby jsou k dispozici odvolacímu orgánu, popř. soudu.

Zpráva o daňové kontrole byla se žalobkyní projednána a ta se k ní písemně vyjádřila stanoviskem ze dne 20.9.2000. Uvedla, že nabyla dojmu, že finanční úřad postupoval nezákonně, konkrétně, že ignoroval ustanovení § 31 odst. 8 písm. c) SprDP; výslovně opomíjí důkazy a svědectví předložená daňovým subjektem. Žalobkyně namítala, že předložila veškeré důkazy k obchodnímu případu, které jí ukládá obchodní zákoník, a to objednávku zboží, smlouvu o prodeji zboží, protokol o převzetí zboží, fakturu za zboží a doklad o zaplacení) a nad rámec toho i předvedla zboží ve skladu zaměstnancům finančního úřadu provádějícím kontrolu. Důkazy a záznamy postrádají příčinnou souvislost s daňovým řízením žalobkyně. Narozdíl od žalobkyně, která předložila veškeré podklady k obchodnímu případu a předvedla zboží ve skladu, finanční úřad nepředložil jediný důkaz, který by důkazy žalobkyně vyvracel nebo zpochybnil. Žalobkyně pak konkrétně uvedla důvody svého nesouhlasu se zprávou o daňové kontrole. Žalobkyni byly předloženy po projednání zprávy doklady ze spisové dokumentace jiných daňových subjektů, které však vůbec nesouvisí s daňovým řízením žalobkyně. Žalobkyně nevidí příčinnou souvislost, nebyla jí nikdy sdělena, a to zejména souvislost mezi vzájemnými vztahy společností THORN a změnami jejich vlastníků a nárokem na odpočet DPH; souvislost mezi spisovou dokumentací EMDE spol. s r.o., zejména pak s doručitelností korespondence; souvislost mezi doklady o přepravě zboží EMDE spol. s r.o. z Českých Budějovic třetím daňovým subjektem a nárokem na odpočet DPH žalobkyně, když žalobkyně si koupené zboží z Českých Budějovic přepravovala sama; souvislost mezi převodem těchto náhradních dílů na jiné daňové subjekty a jejich zničení s nárokem žalobkyně na odpočet DPH, když nebyl předložen žádný důkaz ze strany finančního úřadu o případné odpovědnosti žalobkyně za zničení náhradních dílů. Finanční úřad nepředložil žádný důkaz o vykázání prodeje totožných náhradních dílů několikrát. Finanční úřad se odvolává na to, že bere vždy v úvahu skutečný obsah právního úkonu, avšak tento skutečný obsah není nikde popsán. Finanční úřad definuje EMDE spol. s r.o. jako předluženou společnost, aniž by o tom předložil jediný důkaz. Finanční úřad de facto uznává platnost převodu zboží, i to, že celý obchod proběhl a že jeho cílem bylo vyvedení majetku z předlužené společnosti. Když podle finančního úřadu obchod proběhl, ač s uvedeným cílem, je dle názoru žalobkyně právoplatný i nárok na odpočet DPH. Finanční úřad rovněž uznává, že fyzická existence zboží byla doložena, neuvádí však jediný věrohodný a příčinně související důkaz, proč žalobkyně nemá nárok na odpočet DPH. V odůvodnění svého stanoviska finanční úřad neuvádí jediný důkaz, pouze konstatuje skutečnosti; není jasné, proč je z výpovědi P. V. podstatné, zda byla odevzdána hotovostní tržba jednateli a majiteli EMDE spol. s r.o.; nebyl předložen finančním úřadem žádný důkaz, že zboží bylo poškozené, fyzicky a morálně zastaralé a tudíž se snižující se cenou - dle názoru žalobkyně naopak stárí náhradních dílů nikterak neubírá z jejich ceny, u velké části je to spíše naopak; nebyl předložen žádný důkaz, že zástupce EMDE spol. s r.o. P. V. prodala zboží několikrát.

Finanční úřad na stanovisko žalobkyně reagoval vyjádřením ze dne 10.11.2000, v němž okázal na zprávu o daňové kontrole a dodal, že Žalobkyni dne 11.9.2000 na její žádost předal fotokopie písemností, které byly použity jako důkazní prostředek, když v těchto

písemnostech jsou zakryta konkrétní jména jiných daňových subjektů z důvodu povinnosti zachovávat mlčenlivost dle § 24 SprDP.

Dne 15.11.2000 pak finanční úřad vydal rozhodnutí finančního úřadu - dodatečný platební výměr na DPH, kterým žalobkyni dodatečně vyměřil DPH ve výši 1.210.441,- Kč.

Žalobkyně se proti rozhodnutí finančního úřadu odvolala podáním ze dne 20.12.2000. V odvolání zopakovala veškeré výhrady uvedené ve stanovisku ke zprávě o daňové kontrole. Dále navrhla doplnit dokazování o výpovědi jednatelů EMDE spol. s r.o. J.Č. a P.V. ; likvidátora škod České kooperativy (který likvidoval požár firmy Jaroslav Smetana - PANTHERA); J.S. ; zástupce přepravce zboží z Českých Budějovic; F.P. , jednatele Pluto Foods s.r.o., u které bylo zboží uloženo; popř. p. S., skladníka této společnosti; M.K., který spravoval sklad Žalobkyně; V.Š., který pro žalobkyni přepravoval zboží z Českých Budějovic, T.P.V., jednatele EMDE spol. s r.o.; Ing. D.G., jednatele Žalobkyně. Bylo namítnuto, že finanční úřad postupoval při daňové kontrole v rozporu s právními předpisy, a to konkrétně s § 31 odst. 8 písm. c) SprDP a opomenul svědectví předložené žalobkyni. Bylo navrženo zrušení rozhodnutí finančního úřadu.

Po podání odvolání provedl finanční úřad dne 28.3.2001 za přítomnosti jednatelů žalobkyně výslechy svědků M.K. a V.Š. Svědek K. uvedl, že od října 1996 do konce června 2000 byl zaměstnancem Žalobkyně, pracoval v Černicích, kde se staral o údržbu vozů, měl na starost dílnu. K dotazu, zda je mu znám nákup rozsáhlých zásob náhradních dílů na konci prosince 1997, uvedl, že neví, zda to bylo zrovna v prosinci 1997, ale do skladu se navozilo hodně zboží z Českých Budějovic. Od koho neví, zboží vozil pan Š. Bylo tam 99 % zcela nových zabalených věcí. Svědek Š. uvedl, že od 1.2.1997 je zaměstnancem Thorn Metal s.r.o., v letech 1997 a 1998 pracoval jako řidič a zásobovač. Začátkem roku 1998 vezl zboží do Pelhřimova a do Bechyně a na zpáteční cestě vezl pro žalobkyni z Českých Budějovic, Vrata náhradní díly. Komu patřil sklad a kdo zboží vydával neví, zboží vezl do Plzně, Černic, kde je přebral p. K. Jednalo se o více jízď, možná osm nebo deset.

Dne 29.3.2001 byl za přítomnosti jednatelů žalobkyně proveden výslech svědka J.Č., jednatele EMDE spol. s r.o. od 2. 5. 1997. Svědek uvedl, že při odkoupení společnosti EMDE spol. s r.o. převzali protokolárně od předchozích majitelů účetní evidenci, zásoby zboží a další majetek; jednalo se o náhradní díly na auta, jak osobní tak dodávkové, které byly uskladněny v Českých Budějovicích, Nové Vráto. Hodnotu si přesně nepamatoval, ale domníval se, že to bylo cca 80 milionů. Po 10.9.1997 svědek nebyl oprávněn jednat za EMDE spol. s r.o., oprávněn byl P. V. Svědek se zúčastnil obchodní operace, kdy EMDE spol. s r.o. v prosinci 1997 dodala žalobkyni náhradní díly, a to tak, že pomáhal s určitými věcmi, např. se účastnil s P. V. schůzek nebo s ním jel do Budějovic. Zboží bylo uskladněno v Českých Budějovicích ve skladu Žalobkyně, kdy svědek uvedl, že má za to, že byla uzavřena smlouva o skladování. Zboží si odvážel p. G., kým a kam bylo dopravováno, svědek nevěděl. Hotovostní úhrady zboží za EMDE spol. s r.o. přebíral P. V. Svědek byl osobně u toho, když V. předával peníze jednatele EMDE spol. s r.o. T.P.V. Svědek uvedl, že se absolutně nemohlo stát, že by totožné zboží mohlo být prodáno jinému daňovému subjektu. Svědek uvedl, že si vzpomíná, že při jednom jednání mu p. G. řekl, že si přepravu zboží zajistí sám.

Dne 19.4.2001 vypovídal za přítomnosti jednatelů žalobkyně u finančního úřadu svědek J.S., který vypovídal ke svým obchodním stykům s ENDOW, s.r.o. Svědek popřel, že by někdy obchodoval se žalobkyní. Dále se vyjadřoval k požáru, který způsobil škodu na jeho majetku a uvedl, že si myslí, že zboží, které bylo předmětem pojistné události (bylo zničeno požárem), nemohlo být totožné se zbožím, které žalobkyně nakoupila od EMDE spol. s r.o., protože zboží bylo požárem zničeno natolik, že už se nemohlo prodávat.

Ve správním spise se nachází výdajový pokladní doklad ze dne 26.1.1998 vystavený žalobkyní, z něhož vyplývá, že společnosti EMDE spol. s r.o. byla vyplacena částka 9.970.485,- Kč na úhradu faktury č. 000117-97 (FD-5/97002). Tento doklad je podepsán jak ze strany žalobkyně, tak ze strany EMDE spol. s r.o. Dále se ve správním spise nachází doklad o výplatě hotovosti, z něhož vyplývá, že shora uvedená částka byla společnosti EMDE spol. s r.o. vyplacena, když tento doklad je podepsán pouze osobou jednající za žalobkyni.

Dne 1.10.2001 doplnila žalobkyně své odvolání zasláním kopie plné moci k jednání za EMDE spol. s r.o., kterou udělil P. V. a J. Č. dne 12.9.1996 jednatel EMDE spol. s r.o. P.V.T. Na základě takto zjištěného skutkového stavu rozhodl žalovaný o odvolání žalobkyně tak, že jej svým rozhodnutím ze dne 21. 6. 2002, které je napadeno v tomto soudním řízení, změnil tak, že zvýšil dodatečně vyměřenou DPH z částky 1.210.441,- Kč na 1.797.956,- Kč. Současně změnil rozpis základu daně a daně, který byl nedílnou součástí rozhodnutí finančního úřadu, v rámci měsíce ledna 1998.

Dne 21.6.2002 vydal žalovaný pod č.j. 5690/130/2001 rozhodnutí, kterým k odvolání žalobkyně proti prvoinstančnímu rozhodnutí toto rozhodnutí změnil a zvýšil dodatečně vyměřenou daň z přidané hodnoty z částky 1.210.441 Kč na částku 1.797.956 Kč. Žalobkyně napadla toto rozhodnutí žalobou ke Krajskému soudu v Plzni podanou tam osobně dne 20.8.2002 a soud rozsudkem ze dne 4.5.2005 č.j. 30Ca 183/2002-46 rozhodnutí Finančního ředitelství v Plzni ze dne 21.6.2002 č.j. 5690/130/2001 zrušil. Žalovaný pak ve věci rozhodnul znovu, proti kterémuž rozhodnutí žalobkyně podala 20.12.2006 novou žalobu. I v tomto případě zdejší soud rozsudkem ze dne 30.4.2009 č.j. 57 Ca 179/2006-46 napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil k dalšímu řízení žalovanému.

Dne 6.8.2009 byl proveden výslech svědka P.V. (protokol o výslechu svědka č.j. 277587/09/138540401487).

Při jednání uskutečněném u zdejšího soudu dne 20.12.2011 strany setrvaly na svých stanoviscích.

Podle § 65 odst. 1 s.ř.s. se ten, kdo tvrdí, že byl na svých právech zkrácen přímo nebo v důsledku porušení svých práv v předcházejícím řízení úkonem správního orgánu, jímž se zakládají, mění, ruší nebo závazně určují jeho práva nebo povinnosti, může žalobou domáhat zrušení takového rozhodnutí, popřípadě vyslovení jeho nicotnosti, nestanoví-li tento nebo zvláštní zákon jinak.

Podle § 75 odst. 1 s.ř.s. vychází soud při přezkoumání rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu. Podle § 75 odst. 2 s.ř.s. soud přezkoumá napadené výroky rozhodnutí v mezích žalobních bodů.

Podle § 76 odst. 1 písm. a) - c) s.ř.s. soud zruší napadené rozhodnutí pro vady řízení bez jednání rozsudkem a) pro nepřezkoumatelnost spočívající v nesrozumitelnosti nebo nedostatku důvodů rozhodnutí, b) proto, že skutkový stav, který vzal správní orgán za základ napadeného rozhodnutí, je v rozporu se spisy nebo v nich nemá oporu anebo vyžaduje rozsáhlé nebo zásadní doplnění, c) pro podstatné porušení ustanovení o řízení před správním orgánem, mohlo-li mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé.

Podle § 78 odst. 1 s.ř.s. je-li žaloba důvodná, soud zruší napadené rozhodnutí pro nezákonnost nebo pro vady řízení. Pro nezákonnost zruší soud napadené rozhodnutí i tehdy, zjistí-li, že správní orgán překročil zákonem stanovené meze správního uvážení nebo jej zneužil. Podle § 78 odst. 7 s.ř.s. soud zamítne žalobu, není-li důvodná.

Stran výroku I. tohoto rozsudku soud uvážil následovně.

V dané věci soud nejdříve posuzoval žalobní námitku týkající se prekluze práva daň doměřit. Jak je uvedeno výše, žalobkyně byla přesvědčena o tom, že právo doměřit daň v daném případě prekludovalo.

Zdejší soud i nadále trvá na názoru, že k prekluzi práva daň doměřit v daném případě nedošlo. Dle § 47 odst. 1 daňového řádu 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 daňového řádu 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.

Daňová kontrola zahájená dne 1.2.2000 byla úkonem, jehož následkem bylo ve smyslu § 47 odst. 2 daňového řádu založení nového běhu prekluzivní lhůty od konce roku, v němž byl daňový subjekt o tomto úkonu zpraven. V daném případě by tedy „nová“ prekluzivní lhůta uplynula dne 31.12.2003. Prvoinstanční rozhodnutí bylo vydáno v roce 2000 a v témže roce se proti němu žalobkyně odvolala. Žalovaný o odvolání rozhodl dne 21.6.2002. V období od podání odvolání do rozhodnutí o něm však byly realizovány úkony, které měly dle názoru soudu následky předvídané § 47 odst. 2 daňového řádu. Těmito úkony, tedy úkony směřujícími k vyměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení, byly např. výsledky svědků provedené v roce 2001. Předpoklady pro to, aby „úkon“ mohl být úkonem ve smyslu § 47 odst. 2 daňového řádu, jsou dle ustálené judikatury správních soudů tři - *a)* úkon musí být učiněn před uplynutím tříleté prekluzivní lhůty podle § 47 odst. 1 daňového řádu, *b)* úkon směřuje k vyměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení,

a c) daňový subjekt byl o tomto úkonu zpraven. U zmíněných výsledků [např. výslech svědka M.K. ze dne ze dne 28.3.2001 (protokol o výslechu svědka ze dne 28.3.2001 č.j. 79650/01/138934/2476), výslech svědka V.Š. ze dne ze dne 28.3.2001 (protokol o výslechu svědka ze dne 28.3.2001 č.j. 79663/01/138934/2476), výslech svědka J.Č. ze dne 29.3.2001 (protokol o výslechu svědka ze dne 29.3.2001 č.j. 79674/01/138934/2476) nebo výslech svědka J.S. ze dne ze dne 19.4.2001 (protokol o výslechu svědka ze dne 19.4.2001 č.j. 123143/01/138540/2476),] tyto předpoklady splněny byly, a tak obnovená tříletá prekluzivní lhůta počala běžet znovu, tentokrát od konce roku 2001 a skončila k 31.12.2004. Tento závěr je podpořen např. i rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 29.8.2007 č.j. 8 Afs 19/2006-72 (toto i další zde zmíněná rozhodnutí NSS jsou dostupná na www.nssoud.cz), z něhož mj. vyplývá, že úkony správce daně nebo odvolacího orgánu provedené v odvolacím řízení, jejichž cílem je zjistit skutečnosti rozhodné pro posouzení správnosti předchozího vyměření daně, přerušují běh prekluzivní lhůty pro vyměření daně ve smyslu ustanovení § 47 odst. 2 daňového řádu. Uvedený názor byl podroben testu rozhodování rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu a obstál, když NSS v usnesení ze dne 16.12.2009 č.j. 7 Afs 36/2008-134 dospěl k následujícímu závěru: „*I) odvolací orgán je v průběhu odvolacího řízení při odstraňování vad předchozího řízení nebo při jeho prověřování či doplňování o nová zjištění oprávněn ke všem úkonům, jimiž je oprávněn zjišťovat skutkový stav věci správce daně I. stupně. Provedení těchto úkonů může též uložit správci daně I. stupně (§ 50 odst. 3, věta čtvrtá daňového řádu) nebo je může provést k jeho žádosti jiný věcně příslušný správce daně téhož nebo nižšího stupně (§ 5 odst. 1 daňového řádu). Takovými úkony mohou být i úkony provedené v rámci místního šetření bez ohledu na to, který z orgánů je učiní. II. Úkon správce daně v odvolacím řízení může být úkonem podle § 47 odst. 2, věty první daňového řádu přerušujícím běh prekluzivní lhůty a zakládajícím běh lhůty nové za podmínky, že vychází z určitých pochybností o správnosti výše předchozího vyměření daně, směřuje k vyměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení a prováděný úkon odpovídá povaze a rozsahu zjišťovaných skutečností. Tyto účinky nemá úkon provedený výlučně nebo převážně za účelem přerušování běhu prekluzivní lhůty.*“.

V roce 2002, konkrétně 20.8.2002, žalobkyně podala první žalobu napadající prvoinstanční rozhodnutí. Tato žaloba byla u Krajského soudu v Plzni vedena pod sp.zn. 30 Ca 183/2002. I když samotné podání žaloby neznamena založení běhu další tříleté prekluzivní lhůty, má zahájení řízení o věci před soudem pro běh uvedené lhůty zásadní význam. Od 1.1.2003 je řízení ve správním soudnictví upraveno soudním řádem správním, podle jehož § 41 stanoví-li zvláštní zákon ve věcech přestupků, kárných nebo disciplinárních nebo jiných správních deliktů (dále jen „správní delikt“) lhůty pro zánik odpovědnosti, popřípadě pro výkon rozhodnutí, tyto lhůty po dobu řízení před soudem podle tohoto zákona neběží. To platí obdobně o lhůtách pro zánik práva ve věcech daní, poplatků, odvodů, záloh na tyto příjmy a odvodů za porušení rozpočtové kázně, které jsou příjmem státního rozpočtu České republiky, státních fondů a rozpočtů územních samosprávných celků. Předchozí úprava správního soudnictví obsažená v části páté hlavě druhé zákona č. 99/1963, občanského soudního řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále též jen „o.s.ř.“), podobné ustanovení neobsahovala, a tak k zastavení běhu tříleté lhůty došlo až od 1.1.2003. To znamená, že z její tříleté délky uplynul jeden rok (přesně rok 2002).

Zdejší soud rozhodl ve věci sp. zn. 30Ca 183/2002 rozsudkem ze dne 4.5.2005, který nabyl právní moci dne 15.6.2005. Od tohoto data tedy bylo potřeba počítat čas pro plynutí zbývajících částí tříleté prekluzivní lhůty, tedy dvou let (a tedy do 15.6.2007). Žalovaný vydal ve věci nové rozhodnutí dne 25.10.2006 (vydání nového rozhodnutí žalovaného však neznamená založení běhu další tříleté prekluzivní lhůty), které bylo napadeno žalobou doručenou soudu dne 20.12.2006. Z dvouleté lhůty uplynul v období od právní moci rozsudku ze dne 4.5.2005 do dne podání nové žaloby (20.12.2006) celkem jeden rok a 187 dní. Od tohoto dne zbývalo do konce dvouleté lhůty celkem 177 dní [11 dní do konce roku 2006 a 166 dní z roku 2007 (do 15.6.)]. Krajský soud rozhodl ve věci znovu rozsudkem ze dne 30.4.2009, který nabyl právní moci dne 3.6.2009. Napadené rozhodnutí pak bylo vydáno dne 9.11.2009 (opravné rozhodnutí dne 16.11.2009), což bylo v obou případech v rámci zbývajících dní lhůty. Nadto, nelze přehlédnout, že dne 6.8.2009 byl proveden výslech svědka P.V., kterýžto byl úkonem, ve světle zmíněných závěrů uvedených jak v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 29.8.2007 č.j. 8 Afs 19/2006-72, tak především v usnesení rozšířeného senátu ze dne 16.12.2009 č.j. 7 Afs 36/2008-134, způsobilým založit běh nové lhůty ve smyslu § 47 odst. 2 daňového řádu.

Závěrem tedy je, že k prekluzi práva doměřit daň nedošlo a **příslušnou žalobní námitku soud shledal jako nedůvodnou.**

Další žalobní bod, tentokrát namítající nepřezkoumatelnost a nezákonnost rozhodnutí žalovaného stran oprávněnosti žalobkyní uplatněného odpočtu DPH, soud shledal jako **částečně důvodný**, když jako důvodnou soud spatřuje námitku nezákonnosti příslušné části rozhodnutí. To však nelze z tohoto pohledu posoudit jako nepřezkoumatelné, protože je z něho seznatelné, co a jak v tom směru žalovaný hodnotil.

Podle § 31 odst. 8 písm. a) – d) daňového řádu správce daně prokazuje *a)* doručení vlastních písemností daňovému subjektu, *b)* existenci skutečností rozhodných pro užití právní domněnky a nebo právní fikce, *c)* existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost účetnictví a jiných povinných evidencí či záznamů, vedených daňovým subjektem, a *d)* existenci skutečností rozhodných pro uplatnění zákonných sankcí.

Podle § 31 odst. 9 daňového řádu daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání, hlášení a vyúčtování nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván.

Soud je toho názoru, že žalobkyně správci daně předložila dostatek na sebe navazujících a vzájemně se doplňujících relevantních listin (objednávka předmětného zboží, kupní smlouva uzavřená mezi ní a společností EMDE s.r.o., doklad o předání a převzetí zboží žalobkyní od společnosti EMDE s.r.o., doklad o zaplacení zboží žalobkyní společností EMDE s.r.o.) a navrhla i provedení dalších důkazů (svědecké výpovědi, místní šetření) k prokázání oprávněnosti jejího nároku. Správním orgánům nelze ničeho vytknout, jde-li o šíři posouzení těchto skutečností, avšak hlavní problém, vedoucí nakonec ke zrušení napadeného rozhodnutí, soud spatřoval ve způsobu jejich hodnocení.

Sumarizaci hodnocení důkazů v daňovém řízení žalovaný správní orgán vyjevil na str. 10 a 11 napadeného rozhodnutí, kde mj. uvedl: „*Odvolací orgán posoudil věrohodnost předložených listinných důkazů následovně: „U rozporovaného dokladu č. 000117-97 ze dne 29.12.1997 uvádějícím „fakturuje Vám dodané zboží dle přílohy“ přihlédl ke skutečnosti, že odvolatel v rámci daňové kontroly přílohu obsahující podrobnou specifikaci náhradních dílů nepředložil. Na základě výzvy č. j. 56313/01/138934/2476 ze dne 23.2.2001 byl správci daně jako příloha uvedeného dokladu předložen materiál s názvem „soupis zboží dle přílohy k faktuře č. 000117-97“. Z tohoto materiálu však neplyne, že je přílohou uvedeného dokladu, ani kdy a kým byl zpracován. Není tedy prokázán rozsah a předmět zdanitelného plnění uvedeného na předmětném dokladu. Předložená smlouva o prodeji a dodávkách zboží ze dne 3.12.1997 nemůže prokázat, že bylo uskutečněno zdanitelné plnění, mohla by pouze svědčit o úmyslu stran toto plnění provést. Navíc předložená smlouva je za stranu prodávajícího, tj., spol. EMDE, spol. s r.o., podepsána pouze p. V. Odvolatel sám doplnil odvolání o plnou moc k jednání ve společnosti EMDE, spol. s r. o. znějící současně na p. P.V. a p. J.Č.. Šlo tedy o právní úkon, který je v rozporu s ustanovením § 31 odst. 3 zákona č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů. V něm se uvádí, že plnou moc lze udělit i několika zmocněncům společně a není-li v plné moci udělené několika zmocněncům určeno jinak (a jinak určeno nebylo), musí všichni jednat společně. Navíc z textu plné moci vyplývá, že oba výše jmenovaní mohli jednat ve společnosti EMDE, spol. s r.o., tzn. „uvnitř“ této společnosti, a neměli oprávnění zastupovat uvedenou společnost „navenek“ vůči třetím osobám. Za tohoto stavu věci je potřeba posuzovat právní úkon jako neplatný. Věrohodnost objednávky zboží ze dne 13.11.1997, smlouvy o prodeji a dodávkách zboží ze dne 3.12.1997 a protokolu o převzetí zboží ze dne 29.12.1997 snižuje obsah těchto listinných důkazů, ze kterého není zřejmá specifikace objednaných, dodaných a převzatých náhradních dílů. Tyto doklady obsahují předmět plnění pouze v obecné rovině, když uvádějí, že předmětem jsou ND na osobní a nákladní automobily v hodnotě cca 10 mil. Kč. Správce daně provedl dne 25. dubna 2000 na adrese X místní šetření, jehož účelem bylo zjištění stavu zásob náhradních dílů na osobní a nákladní automobily. Z protokolu o místním šetření vyplývá, že ve skladovacích prostorách byly nějaké ND uloženy v bednách a další volně na ploše. Toto zjištění nepotvrzuje, že nalezené zboží bylo dodáno společností EMDE, spol. s r. o. v roce 1997, ani toto nevyvrací. (...) Finanční ředitelství v Plzni hodnotilo všechny důkazní prostředky získané v daňovém řízení ve smyslu ustanovení § 2 odst. 3 zák. č. 337/1992 Sb. každý jednotlivě a všechny ve vzájemné souvislosti a dospělo stejně jako Finanční úřad v Plzni k závěru, že v daňovém řízení nebyly potvrzeny skutečnosti, které uvedla společnost THORN RACING s. r. o., se sídlem Jiráskovo nám. 4, Plzeň v přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí 1997. Nebylo doloženo, že zdanitelné plnění deklarované na rozporovaném dokladu č. 000117-97 ze dne 29. prosince 1997 bylo uskutečněno právě společností EMDE, spol. s r. o., se sídlem Smetanovy sady 6, Plzeň, která je na tomto dokladu uvedena jako dodavatel zboží, a nebyla prokázána základní podmínka pro uplatnění nároku na odpočet daně z přidané hodnoty daná ustanovením § 19 odst. 2 zákona č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění platném v roce 1997, tj. že přijatá zdanitelná plnění byla uskutečněna plátcem daně, který je na dokladu uveden. K tomuto závěru odvolací orgán dospěl, když na základě předložených dokladů o uskutečnění plnění ze strany dodavatele ověřoval skutečnosti související s tímto plněním, tj. ověřoval u dodavatele, zda došlo z jeho strany k uskutečnění plnění, když sám plnění, o kterém tvrdí, že se uskutečnilo, nepřiznal. Ověřoval, kdo za uvedenou společnost dodavatele jednal, jakým*

způsobem bylo za zboží placeno, jak byla zajištěna přeprava zboží, provedl navržené výsledky svědků, a zjistil, že daňový subjekt uplatnil nárok na odpočet na základě dokladu, který nelze posoudit za daňový doklad, když v celém řízení nebyl prokázán předmět plnění na dokladu uvedený, ani nebylo prokázáno, že dodavatelem fakturovaného zboží byla společnost EMDE, spol. s r.o., na dokladu uvedená. Dále zjistil, že zdanitelné plnění mělo proběhnout na základě smlouvy, kterou vyhodnotil jako neplatnou. Dále odvolací orgán zkoumal zaplacení ND, tj. předmětu plnění, a zjistil, že částka cca 10 mil. Kč byla placena hotově, tj. bez faktické možnosti ověřit existenci platby. Přihlédl i ke skutečnosti, že prodeje uskutečněné společností EMDE, spol. s r.o. nebyly věrohodné vzhledem k uplatňování 100 % obchodní přírážky. Dále zkoumal přepravu uvedených ND z Českých Budějovic do Plzně a zjistil rozpory již ve vyjádření zástupce firmy THORN RACING s. r. o. Rovněž výsledky svědků navržené daňovým subjektem bezvýtku nepotvrdily, že dodavatelem zboží byla společnost EMDE, spol. s r. o.“.

Předně, soud je toho názoru, že žalobkyně dostala své povinnosti předložit k prokázání svého tvrzení dostatek relevantních podkladů. Ve smyslu § 31 odst. 8 písm. c) daňového řádu pak bylo na orgánech daňové správy, aby vyvrátily věrohodnost, průkaznost či správnost jim předložených podkladů.

Fakt, že předložená příloha konkretizující náhradní díly, které byly předmětem smlouvy a na kterou se faktura (viz výše) sama odkazovala, nebyla dostatečně konkrétní co do její vazby na danou fakturu ani stran toho, kdy a kým byla zpracována, je jistě okolností minimálně zakládající pochybnosti, ale to samo o sobě nestačí k závěru, že nebyl prokázán rozsah a předmět zdanitelného plnění uvedeného na předmětném dokladu. Takový závěr je jednostranný, protože stejně tak by bylo lze uzavřít (a vyznělo by to ve prospěch žalobkyně), že rozsah a předmět zdanitelného plnění tím nebyl ani jednoznačně vyvrácen.

Ohledně zpochybnění věrohodnosti smlouvy o dodávkách zboží je soud přesvědčen, že žádná smlouva, ať uzavřená v písemné či ústní formě, nemůže plnohodnotně prokázat uskutečnění jejího předmětu, protože smlouva bude vždy vyjadřovat jen to, co ostatně sám žalovaný v napadeném rozhodnutí uvádí, totiž záměr, vůli smluvních stran realizovat smlouvené. A jestliže správní orgány kvitovaly záměr smluvních stran provést předmět smlouvy o dodávkách zboží, potvrdily tak to podstatné, co logicky zapadá do tvrzení žalobkyně.

To, že z objednávky zboží, smlouvy o prodeji a dodávkách zboží a protokolu o převzetí zboží nebyla zřejmá specifikace objednaných, dodaných a převzatých náhradních dílů, bylo zcela oprávněným důvodem pro pochybnosti o věrohodnosti uskutečněného plnění. Soud však nemohl ponechat bez povšimnutí, že žalovaný sice konstatoval neplatnost smlouvy o prodeji zboží, aby o odstavec níže pouze zpochybnil její věrohodnost pro absenci konkretizace jejího předmětu. Už to samo o sobě snižuje relevanci hodnocení důkazních prostředků ze strany orgánů daňové správy. Byť to žalovaný v této části rozhodnutí výslovně neuvedl, dá se z obsahu odůvodnění dovodit, že jediným podkladem konkretizujícím předmět plnění (a upřesňujícím tak i uvedené listiny) byla výše zmíněná příloha k faktuře, kterou žalovaný z uvedených důvodů odmítl jako prokazující rozsah a předmět zdanitelného plnění. K tomu však může soud uvést jen to, co již konstatoval výše, totiž, že takový závěr je jednostranný, protože stejně tak by bylo lze uzavřít, že rozsah a předmět zdanitelného plnění

tím nebyl ani jednoznačně vyvrácen. A ani provedené místní šetření jednoznačně nezpochybnilo tvrzení žalobkyně, byť jej, jak žalovaný uvedl, ani nepotvrdilo. Správní orgány obou stupňů však musí mít své zpochybňující a vyvracející argumenty postaveny zcela najisto.

Jednotlivým provedeným důkazům se žalovaný věnoval i na str. 5 – 9 napadeného rozhodnutí, kde hodnotil mj. jednotlivé svědecké výpovědi s tímto závěrem: „(...) *Hodnocením všech výše provedených svědeckých výpovědí dospěl odvolací orgán k závěru, že skutečnost o dodání ND společností EMDE, spol. s r. o. potvrdili pouze pan Č. v protokolu č. j. 79674/01/138934/2476 ze dne 29. března 2001 a pan V. v protokolu č. j. 277587/09/138540401487 ze dne 6. srpna 2009, tedy osoby bezprostředně zainteresované na zmíněné obchodní transakci. Vzhledem k tomu, že z jejich výpovědí jsou však patrné rozpory, a to nejen v otázce jednání za daňový subjekt EMDE, spol. s r. o. na základě plné moci ze dne 12.9.1997 udělené jednatelem této společnosti, ale i v odpovědích na některé další otázky (podrobněji v předchozí části svědeckých výpovědí), posoudil odvolací orgán výpovědi učiněné p. Č. i p. V. jako nedůvěryhodné. Další navržené svědkové, buď nemohli potvrdit skutečnosti, na kterých se žádnou měrou nepodíleli, nebo je nebylo možné z objektivních důvodů vyslechnout. O uvedené transakci mohli vypovídat pánové K. (viz protokol č. j. 79650/01/138934/2476 ze dne 28. března 2001 a Š. (viz protokol č. j. 79663/01/138934/2476 ze dne 28. března 2001), ale přestože je daňový subjekt navrhl za účelem doložení jím tvrzené skutečnosti o dodání zboží společností EMDE, spol. s r. o., ani z jedné svědecké výpovědi takový závěr učinit jednoznačně nelze.*“.

Ani závěry učiněné žalovaným na základě hodnocení svědeckých výpovědí nebyly dle názoru soudu dostačující pro zpochybnění nároku žalobkyně. Předně, fakt, že pánové V. a Č. byli „bezprostředně zainteresováni“ na realizaci předmětu smlouvy, nemůže nikterak oslabit jejich věrohodnost. Stran zastupování společnosti EMDE, spol. s r.o. oba svědci shodně uvedli, že toto oprávnění měl jen P.V. (k tomu srov. str. 5 napadeného rozhodnutí k svědecké výpovědi J. Č.: „*Pan J.Č. mj. do protokolu (...) sdělil, že po 10.9.1997 nebyl oprávněn jednat jménem spol. s r. o. EMDE, když oprávnění měl jen p. V.*“, resp. str. 6 napadeného rozhodnutí k svědecké výpovědi P. V.: „*K samotnému rozsahu zastupování dle udělené plné moci sdělil, že společnost zastupoval jen po nějakou omezenou dobu, a nevyloučil, že plná moc byla následně někdy zrušena. Na dotaz, proč na smlouvě o dodání zboží a na protokolu o převzetí zboží ze dne 29.12.1997 není i podpis pana J.Č., který měl při jednáních společnost EMDE, spol. s r. o. také zastupovat, odpověděl, že plná moc zmocňovala každého z nich samostatně, a proto nebyl důvod, aby smlouvu a protokol podepisoval i p. Č.*“). V těchto výpovědích ale soud nevidí rozpor v otázce týkající se zastupování EMDE spol. s r.o., protože oba svědci potvrdili, že toto oprávnění měl určitě P.V. (jehož podpisy na listinách jsou) a jen z výpovědi P. V. vyplývá, že toto oprávnění mohl mít (samostatně) i J. Č. Žalovaný se ale nezabýval tím, co žalovaná tvrdila, totiž, že neměla pochybnosti pochybovat o tom, že P. V. je oprávněn za společnost samostatně jednat, neboť byl takto v inkriminované době zapsán v obchodním rejstříku. Správní orgány nasměrovaly proces hodnocení důkazů nepřiliš šťastným směrem, protože se soustředily na následné zpochybnění plné moci, aniž by zaujaly jednoznačné stanovisko k situaci žalobkyně v rozhodné době a jejím možnostem pochybovat o pozici P.V.

Jako jednoznačně zpochybňující pak neobstojí ani závěry žalovaného ohledně skladových zásob, především v kontextu s argumentací žalobkyně k nim, s níž se žalovaný rovněž nevypořádal způsobem, který by oprávněnost nároku žalobkyně vyvrátil.

Jako **nedůvodnou** soud shledal třetí žalobní námitku brojící proti nesrozumitelnosti a nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí z důvodu navýšení daňové povinnosti o částku 587.515,- Kč. Napadené rozhodnutí není v tomto směru nepřezkoumatelné, neboť je z něj seznatelné, proč žalovaný k tomuto kroku přistoupil. Z odůvodnění rozhodnutí je zřejmé, že se předmětem daně stalo plnění - dodávka zboží - uskutečněné v roce 1998. Žalovaný netvrdil, že uvedená dodávka zboží souvisela s realizací obchodního vztahu mezi žalobkyní a EMDE spol. s r.o., pouze vyčíslil daňovou povinnost za specifikované období roku 1998 a v tomto směru prvoinstanční rozhodnutí změnil.

Vzhledem k výše uvedenému soud dospěl k závěru, že **žaloba je (částečně) důvodná, a proto podle § 78 odst. 1 s.ř.s. zrušil napadené rozhodnutí pro nezákonnost** a současně vyslovil, že věc se vrací k dalšímu řízení žalovanému (§ 78 odst. 4 s.ř.s.).

V dalším řízení je správní orgán vázán právním názorem, který vyslovil soud ve zrušujícím rozsudku (§ 78 odst. 5 s.ř.s.).

Žalobkyně, která měla ve věci plný úspěch, má podle § 60 odst. 1 věty první s.ř.s. proti žalovanému správnímu orgánu, který ve věci úspěch neměl, právo na náhradu důvodně vynaložených nákladů řízení před soudem ve výši 10.640,- Kč, skládajících se ze zaplaceného soudního poplatku ve výši 2.000,- Kč a z odměny zástupce za tři úkony právní služby v plné výši, tj. po 2.100,- Kč/úkon, a z náhrady hotových výdajů za tři úkony právní služby po 300,- Kč/úkon podle § 7, § 9 odst. 3 písm. f), § 11 odst. 1 písm. a) a d), a § 13 odst. 1 a 3 vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů. Za úkony právní služby oceněné plnou výší se považují převzetí a příprava zastoupení, sepis a podání žaloby a účast při jednání soudu. Protože žalobkyně byla zastoupena advokátem, který je plátcem DPH, byly odměna advokáta a náhrady advokáta navýšeny o částku 1.440,- Kč odpovídající dani, kterou je advokát povinen z odměny a z náhrad odvést podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (§ 57 odst. 2 s.ř.s.). tato částka odpovídá i výši náhrady nákladů řízení, která byla žalující stranou požadována při jednání soudu.

Ke splnění uvedené povinnosti bylo žalovanému stanoveno platební místo podle § 149 odst. 1 o.s.ř. ve spojení s § 64 s.ř.s. a určena pariční lhůta podle § 160 odst. 1 část věty za středníkem o.s.ř. ve spojení s § 64 s.ř.s.

P o u č e n í : *Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě 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.*

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.

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

V Plzni dne 20. prosince 2011

JUDr. PhDr. Petr Kuchynka, Ph.D., v.r.
předseda senátu

Za správnost vyhotovení: Helena Kovářiková