



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Jaroslavy Skoumalové a soudců JUDr. Ing. Viery Horčicové a JUDr. Jany Jedličkové, v právní věci žalobce **J. Š.**, zast. Ing. Janem Věbrem, daňovým poradcem se sídlem Potácelova 50, Brno, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Brně**, se sídlem nám. Svobody 4, Brno, o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu,

t a k t o :

- I. Žaloba **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á p r á v o** na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í

Žalobce se žalobou podanou ke Krajskému soudu v Brně dne 24.8.2007 domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 6.6.2007, č.j. 8222/07-1102-702767, kterým žalovaný podle § 50 odst. 6 zákona o správě daní a poplatků zamítl odvolání žalobce proti rozhodnutí Finančního úřadu v Moravských Budějovicích ze dne 29.8.2006, č.j. 27346/06/332970/8674 – dodatečnému platebnímu výměru, kterým byla žalobci dodatečně vyměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2002 ve výši 1.185.268,- Kč, a dále zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 6.6.2007, č.j. 8223/07-1102-702767, kterým bylo podle § 50 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků, pro neodůvodněnost zamítnuto odvolání žalobce proti rozhodnutí Finančního úřadu v Moravských Budějovicích ze dne 29.8.2006, č.j. 27347/06/332970/8674 – dodatečný platební výměr, kterým byla žalobci dodatečně vyměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2003 ve výši 953.349,- Kč, a to za použití pomůcek dle § 31 odst. 5 a § 46 odst. 3 a 7 zákona o správě daní a poplatků.

Žalobce proti uvedeným rozhodnutím brojil zejména skutečností, že daňová kontrola, na jejímž základě došlo k vydání napadených rozhodnutí, nebyla řádně ukončena podepsáním a převzetím zprávy o kontrole tak, jak je definováno v ustanovení § 16 odst. 8 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů. Dle žalobce dále žalovaný nesprávně a neúplně zjistil skutkový stav a právně nesprávně zhodnotil stav věci, na který žalobce poukazoval jak v průběhu kontroly, tak i v odvolání. Žalobce dále namítl, že správce daně vyloučil bezdůvodně a nezákonně za zdaňovací období roku 2002 daňově uznatelný výdaj – zálohu, ve výši 4.000.000,- Kč. K vyměření daně podle pomůcek za rok 2003 přistoupil správce daně ještě před ukončením daňové kontroly a použil podle přesvědčení žalobce nezákonnou pomůcku. Podle přesvědčení žalobce nebyly pro použití metody stanovení daně podle pomůcek naplněny základní předpoklady a kritéria podle § 31 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků.

Žalovaný ve svém vyjádření navrhl zamítnutí žaloby, když námitky žalobcem vznesené v žalobě v celém rozsahu odmítl. K ukončení daňové kontroly žalovaný uvedl, že před ukončením daňové kontroly předal žalobce správci daně důkazní prostředky, a proto nebyla zpráva o daňové kontrole projednána a nedošlo tak k ukončení daňové kontroly. Následně byl žalobce dne 29.8.2006 seznámen se stanoviskem správce daně k předmětným důkazům a podpisem protokolu potvrdil žalobce projednání závěrů správce daně a daňová kontrola tak byla ukončena 29.8.2006. Ohledně námitky vyloučení částky ve výši 4.000.000,- Kč odkázal žalovaný na odůvodnění napadeného rozhodnutí a dále popsal skutkové okolnosti vedoucí k vyloučení předmětné částky. Ke zdaňovacímu období roku 2003 uvedl, že nebylo možno považovat účetnictví za úplné, sám žalobce žádné důkazní prostředky nedoložil, a proto byla stanovena daňová povinnost na základě pomůcek, neboť tak nebylo možno učinit na základě dokazování.

K vyjádření žalovaného podal žalobce repliku, doručenou soudu 29.1.2008, ve které se neztotožnil se závěry žalovaného ohledně ukončení daňové kontroly a zopakoval, že dle jeho názoru neexistuje podepsaná zpráva o kontrole a zároveň nikdy nebyl ze strany daňového subjektu bezdůvodně odepřen podpis zprávy o daňové kontrole. Dle žalobce ke stejným odvolacím důvodům byly žalovaným zrušeny dodatečné platební výměry k dani z přidané hodnoty.

Dále žalobce ohledně výdaje ve výši 4.000.000,- Kč uvedl, že správce daně odmítl doplnit koncept zprávy o daňové kontrole o důkazní prostředky, které by vyvrátily tvrzení žalobce ohledně tohoto výdaje, což žalobce považoval za „projev úřednické zvlů“.

Žalobce dále doplnil v replice své námitky o námitku nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí, neboť z něj nevyplývá, jakým způsobem naložil žalovaný s přezkoumávaným rozhodnutím jako celkem a jeho případnými jednotlivými výroky. Setrval rovněž na svém stanovisku uplatněném již v podané žalobě ohledně stanovení daně podle pomůcek.

Dne 14.1.2009 bylo soudu doručeno doplnění žaloby, ve kterém žalobce uvedl, že daňová kontrola nebyla úkonem způsobilým přerušit běh prekluzivní lhůty a dodatečný platební výměr byl vydán až po uplynutí lhůty stanovené v ustanovení § 47 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků. Toto doplnění žaloby opřel žalobce o Nález Ústavního soudu sp.zn. I. ÚS 1835/07 ze dne 18.11.2008 a dovolal se závěrů z tohoto nálezu vyplývajících též pro přezkoumávanou věc.

Krajský soud v Brně rozhodl o žalobě rozsudkem ze dne 1.4.2009, č.j. 31Ca 157/2007 tak, že napadené rozhodnutí žalovaného, jakož i rozhodnutí prvostupňového správce daně,

zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Tento rozsudek nabyl právní moci 15.4.2009. Ke kasační stížnosti žalovaného byl pravomocný rozsudek Krajského soudu v Brně zrušen rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 22.12.2009, č.j. 1 Afs 84/2009-90 a věc vrácena zdejšímu soudu k dalšímu řízení. Tento rozsudek nabyl právní moci 10.2.2010. V dalším řízení byl krajský soud zavázán vysloveným právním názorem Nejvyššího správního soudu.

Předmětem přezkumné činnosti soudu v této věci je rozhodnutí žalovaného ze dne 6.6.2007, č.j. 8222/07-1102-702767, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce proti rozhodnutí Finančního úřadu v Moravských Budějovicích ze dne 29.8.2006, č.j. 27346/06/332970/8674 – dodatečný platební výměr, jímž byla žalobci dodatečně vyměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2002 ve výši 1.185.268,- Kč.

Zásadní žalobní námitka žalobce směřuje proti tomu, že správce daně bezdůvodně a nezákonně vyloučil za období roku 2002 daňově uznatelný výdaj ve výši 4.000.000,- Kč, jímž je prokazatelně zaplacená a správcem daně nezpochybněná záloha související s budoucím dosažením, zajištěním a udržením příjmů, když žalobce tvrdí, že zálohová platba u poplatníka účtujícího v soustavě jednoduchého účetnictví byla výdajem ovlivňujícím základ daně a závěry správce daně se jeví jako nelogické a tendenční.

Jak vyplynulo z obsahu správního spisu, byla u žalobce protokolem o ústním jednání ze dne 27.10.2004, č.j. 30326/04/332930/1325 zahájena daňová kontrola mimo jiné též daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2002. Žalobce byl poučen o svých právech a povinnostech, jež mu v průběhu kontroly náleží, součástí protokolu je poznámka, že ke kontrole předložil žalobce pět kusů pořadačů se svázanými písemnostmi a doklady. Dne 19.11.2004 sdělil správce daně žalobci výzvou žalobci doručenou dne 27.11.2004 konkrétní pochybnosti vyjádřené podrobně na sedmi listech výzvy, o správnosti výše příjmů a výdajů vykázaných v účetní evidenci předložené k daňové kontrole, jakož i pochybnosti o správnosti výše přijatých a uskutečněných zdanitelných plněních vykázaných v záznamech pro daňové účely. Současně byl žalobce vyzván ke splnění požadavků ve výzvě vyjádřených, a to ve lhůtě 30 dnů ode dne doručení výzvy. V průběhu daňové kontroly shromáždil správce daně množství materiálů sloužících jako podklad pro rozhodnutí ve věci, proběhlo mnoho jednání mezi žalobcem a správcem daně a dne 25.5.2006 byla zpráva o daňové kontrole projednána se zástupcem žalobce, jak vyplývá z protokolu o ústním jednání. Tímto úkonem tak byla daňová kontrola ukončena. V průběhu kontroly vyvstaly pochybnosti o daňové účinnosti žalobcem deklarovaného výdaje ve výši 4.000.000,- Kč, což žalobce zaúčtoval jako provozní režii a deklarovaný výdaj doložil výdajovým pokladním dokladem vystaveným žalobcem a příjmovým pokladním dokladem vystaveným společností ARNIT s.r.o., mandátní smlouvou s tímto subjektem uzavřenou. Z mandátní smlouvy vyplynulo, že mandatář má zajistit koupi dřeva na účet mandanta a zajistit dodání dřevní hmoty na pilu v Boskovicích. Žalobce byl vyzván výzvou ze dne 28.6.2005 k prokázání uplatněného výdaje ve výši 4.000.000,- Kč s tím, že je nutno prokázat vynaložení tohoto výdaje na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Na výzvu správce daně žalobce reagoval tak, že jde o zálohu vynaloženou ve smyslu předložené mandátní smlouvy. Dále žalobce uvedl, že v následujícím roce byla záloha vrácena z důvodu neplnění smlouvy. Tímto způsobem účtování nebyla podle žalobce žádná zákonná norma porušena. Dále žalobce v průběhu kontroly doložil další písemná podání, doplnil důkazní prostředky o notářský zápis a znalecký posudek. Všechny žalobcem předložené důkazní prostředky správce daně vyhodnotil se závěrem, že nebylo prokázáno vynaložení těchto prostředků na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Závěry daňové kontroly byly podkladem pro vydání platebního výměru, kterým byla žalobci

dodatečně vyměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2002 ve výši 1.185.267,- Kč. Odvolání proti tomuto platebnímu výměru žalovaný zamítl dle § 50 odst. 6 zákona o správě daní a poplatků žalobou napadeným rozhodnutím.

Vzhledem k tomu, že Nejvyšší správní soud odůvodněním svého rozhodnutí vypořádal námitku žalobce ohledně prekluze práva daň vyměřit a neztotožnil se v této otázce se závěry krajského soudu uvedené v jeho rozhodnutí o žalobě, jak uvedeno výše, krajský soud v tomto ohledu plně odkazuje účastníky na odůvodnění obou rozhodnutí soudů a při plné vázanosti vysloveným právním názorem Nejvyššího správního soudu posoudil žalobní námitku uplatněnou v žalobě takto:

Podle § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů se po zjištění základu daně odečtou ve výši prokázané poplatníkem a ve výši stanovené tímto zákonem a zvláštními předpisy. V ustanovení § 24 citovaného zákona zákonodárce pozitivně vymezil, co se rozumí výdajem ve smyslu citovaného prvního odstavce a naproti tomu v ustanovení § 25 vymezil, co se za výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů pro daňové účely nepovažuje. Z dikce těchto ustanovení je nutno dovodit, že daňový základ poplatníka mohou ovlivnit, resp. snížit pouze takové výdaje – nákladové položky, které splňují základní požadavky formulované v ustanovení § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, a které nejsou z daňových výdajů výslovně ustanovením § 25 tohoto zákona vyloučeny. Předně se musí jednat o výdaj, který byl daňovým poplatníkem vynaložen právě na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Lze z toho dovodit, že mezi výdajem a příjmem musí existovat příčinná souvislost. Dále za daňově uznatelný výdaj označuje zákon takový výdaj, jehož faktické vynaložení v konkrétní výši daňový poplatník prokázal. Základem pro posouzení, zda daňový poplatník přiznal a odvedl příslušnou daň státu v odpovídající výši, je jeho účetnictví, jehož vedení mu přikazuje zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Pokud jde o otázku prokázání výdajů, je nutno v této souvislosti vzít v úvahu ustanovení procesního předpisu (zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů), který upravuje problematiku dokazování, a to jednak v ustanovení § 2 citovaného zákona, který stanoví základní zásady daňového řízení, v jejichž duchu celý zákon o správě daní a poplatků musí být vykládán a aplikován, jednak v ustanovení § 31 tohoto zákona, do něhož zákonodárce soustředil detailnější úpravu dokazování včetně úpravy důkazních prostředků, vymezení důkazního břemene osob na daňovém řízení zúčastněných a další. Zákon č. 337/1992 Sb., ukládá správci daně povinnost jednat v daňovém řízení v souladu se zákony a jinými obecně závaznými právními předpisy, chránit zájmy státu a dbát přitom na zachování práv a právem chráněných zájmů daňových subjektů (§ 2 odst. 1), postupovat v úzké součinnosti s daňovými subjekty a volit jen takové prostředky, které je nejméně zatěžují a umožňují přitom ještě dosáhnout cíle řízení, kterým je stanovení a vybrání daně tak, aby nebyly zkráceny daňové příjmy (§ 2 odst. 2 tohoto zákona). Při rozhodování hodnotí správce daně důkazy podle své úvahy, a to každý důkaz jednotlivě a všechny v jejich vzájemné souvislosti, přičemž přihlíží ke všemu, co v daňovém řízení vyšlo najevo (§ 2 odst. 3 citovaného zákona). Je povinen brát v úvahu vždy skutečný obsah právního úkonu nebo jiné skutečnosti rozhodné pro správné stanovení či vybrání daně, pokud je zastřen stavem formálněprávním a liší se od něho (§ 2 odst. 7). Vlastní dokazování, jak vyplývá z § 31 odst. 1, 2 tohoto zákona, provádí správce daně, který dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti byly zjištěny co nejúplněji a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů. Jako důkazních prostředků lze užít všech prostředků, kterými je možno ověřit skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti, jsou-li získány v souladu s obecně závaznými právními předpisy. Zákon o správě daní a poplatků také

správci daně ukládá povinnost prokazovat mimo jiné existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost účetnictví a jiných povinných evidencí či záznamů vedených daňovým subjektem (§ 31 odst. 8 písm. c) citovaného zákona). Daňový subjekt je naproti tomu povinen podle § 31 odst. 9 tohoto zákona prokazovat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání, hlášení a vyúčtování nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyžván.

Uvedená zákonná ustanovení nutno vykládat tak, že prioritním je zájem státu vybrat daň, na kterou má podle právních předpisů nárok, zákonem v předpokládané výši a včas, přičemž odpovědnost za naplnění těchto zájmů vložil zákonodárce na správce daně. Ačkoliv zákon vychází zásadně z předpokladu dobrovolného plnění uložených povinností daňovými subjekty, vymezuje pro opačné případy právní prostředky, kterými správci daně umožňuje dostát povinnosti garanta, že státu se na daních dostane to, co mu náleží. Protože mezi správcem daně a daňovým subjektem není rovné postavení, zákonodárce právně zabezpečil postavení daňových subjektů tak, aby správce daně své nadřazené postavení nemohl zneužít. Jedním z prostředků, který vymezuje postavení daňového subjektu na straně jedné a postavení správce daně na straně druhé, je rozložení důkazního břemene v daňovém řízení mezi oba tyto subjekty. Kategorická dikce ustanovení § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků ukládá daňovému subjektu prokázat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání, hlášení nebo vyúčtování. Jde o logický požadavek vyplývající ze skutečnosti, že je to daňový subjekt, který má detailní vědomost o veškeré své činnosti, o svých příjmech a výdajích. Důkazní břemeno ležící na správci daně, které je formulované v ustanovení § 31 odst. 8 citovaného zákona, je značně užší a okruh případů je přesně, taxativně vymezen. Z hlediska dokazování je třeba vzít v úvahu, že nejen účetní doklady mohou sloužit jako důkazní prostředky ve smyslu § 31 odst. 4 citovaného zákona, nýbrž důkazním prostředkem se může stát vše, čím lze ověřit skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti. Zákon demonstrativně vypočítává co může sloužit jako důkazní prostředek. Povinnost prokázat uskutečnění výdaje ve smyslu § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, tedy výdaj, který snižuje daňový základ, má oporu nejen v předpisu hmotněprávním, ale také v předpisu procesní povahy.

V přezkoumávané věci je skutečností nespornou mezi účastníky existence žalobcem deklarovaného výdaje ve výši 4.000.000,- Kč na základě smlouvy uzavřené žalobcem se společností ARNIT s.r.o., podle níž měla být pro žalobce zajištěna koupě dřeva a mělo být zajištěno dodání dřevní hmoty na pilu v Boskovicích. Správce daně, stejně jako žalovaný tento deklarovaný výdaj neuznaly jako výdaj na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, přičemž důvody, pro které se tak stalo, jsou velmi podrobně popsány v odůvodnění napadeného rozhodnutí (srov. str. 3 - 4 a následné závěry), s nimiž se zdejší soud plně ztotožňuje. Je evidentní, že správce daně akceptoval zcela tvrzení daňového subjektu ohledně vyplacení předmětné částky, rozporoval zásadně daňovou účinnost deklarovaného výdaje. Se svým závěrem seznámil správce daně žalobce, o čemž svědčí protokoly o ústním jednání (ze dne 20.10.2005 a 8.2.2006) a své stanovisko zdůraznil i ve zprávě o daňové kontrole s tím, že žalobce neunesl důkazní břemeno ve vztahu k této konkrétní položce zahrnuté do výdajů ovlivňujících základ daně. Závěr správce daně, že daňový subjekt neprokázal výdaj ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, ve znění platném pro přezkoumávanou věc, je závěrem plně zákonu odpovídajícím. Krajský soud se ztotožňuje se závěry vyjádřenými v odůvodnění rozhodnutí žalovaného, zejména pokud jde o faktické naplnění smlouvy ze strany účastníků. Vzhledem k tomu, že žádný z účastníků nezpochybnil deklarovanou mandátní smlouvu, nemá soud důvodu vyjadřovat se k samotné otázce platnosti smlouvy a právního zařazení smlouvy podle platných zákonů, základem bylo, že mělo být na základě této smlouvy žalobcem

deklarováno jako daňově účinný výdaj zaplacení částky 4.000.000,- Kč za to, že mu má být zajištěna koupě dřeva a zajištěno dodání dřevní hmoty na pilu. V průběhu řízení nebylo zjištěno nic, co by mohlo doložit jakoukoli činnost vyvíjenou pro žalobce, nebyly uvedeny žádné konkrétní údaje o případném jednání či konání mandátáře ve prospěch mandanta, přičemž za dané důkazní situace spočívalo důkazní břemeno plně na žalobci, který byl povinen předložit či navrhnout takové důkazy, jež by vyvrátily důvodné pochybnosti správce daně a jimiž by žalobce svá původní tvrzení doložil. Žádné relevantní důkazy, které by vyvrátily správnost úvah správce daně i logičnost postupu žalovaného v řízení předloženy nebyly a nejsou tvrzeny ani v žalobě. Poskytování či zprostředkovávání obdobných služeb, které měly být předmětem dané mandátní smlouvy, je z daňového hlediska problematické, neboť se jedná o služby, jejich výstupem není žádný konkrétní hmotný nebo jinak hmatatelný výstup. Povinností správce daně bylo proto v řízení zjistit, zda k poskytnutí takovýchto služeb skutečně došlo, zvláště když podobné smluvní typy jsou daňovými subjekty často využívány ke krácení daní. Proto v zájmu každého daňového subjektu musí být, aby nad rámec svých běžných obchodních potřeb shromažďoval důkazy, které mohou prokázat, že se jedná o výdaje věrohodně sloužící k zajištění, udržení nebo dosažení zdanitelných příjmů, byť i do budoucna. Důkazní břemeno ohledně faktické realizace takových služeb, na něž chce daňový subjekt náklady uplatnit, je ryze na jeho straně. V zásadě bylo na žalobci, aby prokázal, jakou skutečnou činnost pro něj účastník smlouvy vyvíjel a jak se event. projevila v jeho příjmech, a že smlouva byla naplněna způsobem, který mohl objektivně sloužit k zajištění, dosažení nebo udržení zdanitelných příjmů. Podle přesvědčení soudu, ve shodě se závěry žalovaného, žalobce žádný takový důkaz v řízení nenabídl a ocitl se tak v důkazní nouzi. Na konstatování žalovaného uvedených na str. 8 rozhodnutí, že žalobce neprokázal, že vyplacená částka 4.000.000,- Kč byla výdajem na dosažení, zajištění a udržení příjmů ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, ve znění platném pro přezkoumávanou věc, proto soud neshledal žádnou nezákonnost.

Lze uzavřít, že rozhodnutí žalovaného tvrzenou nezákonností netrpí, proto soud žalobu jako nedůvodnou ve smyslu § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

Výrok o nákladech řízení má oporu v ustanovení § 60 odst. 1 s.ř.s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Podle § 110 odst. 2 s.ř.s. zruší-li Nejvyšší správní soud rozhodnutí krajského soudu a vrátí-li mu věc k dalšímu řízení, rozhodne krajský soud v novém rozhodnutí i o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti. Žalobce ve věci úspěch neměl, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení, žalovanému, který měl ve věci plný úspěch žádné náklady související s tímto řízením nad rámec jeho jinak běžné administrativní činnosti, nevznikly. Soud proto rozhodl tak, že žádný z účastníků právo na náhradu nákladů řízení nemá.

P o u č e n í : Proti tomuto rozhodnutí, které nabývá právní moci dnem doručení, je přípustná kasační stížnost za podmínek § 102 a násl. s.ř.s., kterou lze podat do dvou týdnů po jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně prostřednictvím Krajského soudu v Brně, a to ve dvou vyhotoveních. Podmínkou řízení o kasační stížnosti je povinné zastoupení stěžovatele advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání (§ 105 odst. 2 a § 106 odst. 2 a 4 s.ř.s.). Podle § 104 odst. 3, písm. a) s.ř.s. je kasační stížnost nepřipustná proti rozhodnutí, jímž soud rozhodl znovu poté,

kdy jeho původní rozhodnutí bylo zrušeno Nejvyšším správním soudem; to neplatí, je-li jako důvod namítáno, že se soud neřídil závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu.

V Brně dne 22. 9. 2010

JUDr. Jaroslava Skoumalová, v. r.
předsedkyně senátu