



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátu složeném z předsedy Ing. Mgr. Martina Jakuba Bruse a soudců JUDr. Martiny Vernerové a JUDr. Jiřího Derfla ve věci

žalobkyně: **NOWAK, a. s.**, IČO: 25417860,
sídlem Svoboda nad Úpou 547, 542 24 Svoboda nad Úpou,
zastoupena JUDr. Lubomírem Pánikem, advokátem,
sídlem Masarykova 1120/43, 400 01 Ústí nad Labem,

proti

žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**,
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno,

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 11. 9. 2018, č. j. 40290/18/5300-21441-703172,

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 11. 9. 2018, č. j. 40290/18/5300-21441-703172, **se pro vady řízení zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobkyni náhradu nákladů řízení ve výši 15 342 Kč do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

(K.ř.č. 1 - rozsudek)

1. Žalobkyně se žalobou podanou prostřednictvím svého právního zástupce domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 11. 9. 2018, č. j. 40290/18/5300-21441-703172, kterým byl v řízení o jejím odvolání změněn platební výměr Finančního úřadu pro Ústecký kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 14. 11. 2013, č. j. 2014947/13/2501-24803-506740, kterým správce daně podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“) a podle § 147, § 139 odst. 1 a § 90 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) vyměřil žalobkyni daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období říjen 2010 ve výši 3 232 384 Kč. Změna provedená napadeným rozhodnutím spočívala v opravě chybného čísla jednacího protokolu o projednání výsledků postupu k odstranění pochybností a v nahrazení číselných údajů na řádku č. 1 Základ daně (změna z 16 161 918 Kč na 5 351 870 Kč), Daň na výstupu (změna z 3 232 384 Kč na 1 070 374 Kč) a na řádku č. 63 Daň na výstupu (změna z 3 232 384 Kč na 1 070 374 Kč). V ostatním zůstal výrok platebního výměru beze změny.

Žaloba

2. V žalobě žalobkyně předslala, že zdejší soud v dané věci již jednou rozhodoval, a to rozsudkem ze dne 10. 10. 2017, č. j. 15 Af 9/2015-135, jímž zrušil předchozí rozhodnutí žalovaného o jejím odvolání a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Namítala, že daňové orgány nedostatečně zjistily skutkový stav, nesprávně hodnotily důkazy, dospěly k nesprávnému závěru, že neunesla své důkazní břemeno, a nesprávně stanovily daň. Dále podotkla, že není zřejmé, k jaké korekci výroku původně napadeného rozhodnutí došlo a čím byla odůvodněna. Měla za to, že původně napadená rozhodnutí jsou dvě, a to platební výměr správce daně ze dne 14. 11. 2013 a rozhodnutí žalovaného ze dne 16. 12. 2014, č. j. 33967/14/5200-2041-703172.
3. Žalobkyně odmítla argumentaci správce daně, že navržené svědky (zejména T., H., H., M. a další) nebylo možno vyslechnout. Upozornila na to, že někteří svědci nebyli vyslechnuti z důvodů na straně daňových orgánů, neboť ačkoli žalovaný již v listopadu nebo v prosinci 2017 musel ze zmíněného rozsudku vědět, že je třeba provést dokazování, svědci byli ve větším množství předvoláváni až koncem června, v červenci a v srpnu 2018, kdy řada z nich čerpala dovolenou. To podle žalobkyně nemůže jít k její tíži. Konstatovala, že je povinností správce daně provést i další důkazy, které vyplynou např. z výpovědí svědků, resp. odstraňovat rozpory ve výsledcích zjišťování skutkového stavu. Navržené důkazy přitom podle žalobkyně nelze odmítat paušální větou, že nemohou prokázat zdanitelné plnění konkrétního subjektu v konkrétním čase a rozsahu. Žalobkyně odmítla argument žalovaného, že některé svědky nebylo možno vyslechnout, neboť nesdělila jejich adresy. Sama považovala za dostatečné, že svědky P. K. a K. H. identifikovala jako zaměstnance společnosti Klement, která měla v rámci sanací provádět demolice v areálu Tlakové plynárny Ústí nad Labem a. s. (dále jen „TPÚ“). Předvolání těmto svědkům tak mohlo být zasláno na adresu jejich zaměstnavatele. Žalobkyně dodala, že navrženého svědka J. H. mohl správce daně kontaktovat s využitím údajů z centrální evidence obyvatel nebo od jeho bývalého zaměstnavatele TESLA, akciová společnost, (dále jen „TESLA“).
4. Podle žalobkyně není možné akceptovat, že bylo doplnění dokazování zúženo jen na výsledek svědků uvedených ve zmíněném rozsudku zdejšího soudu; žalovaný naopak měl reagovat i na ostatní důkazní návrhy včetně těch, které navrhla v řízení o žalobě proti předchozímu rozhodnutí žalovaného v dané věci, nikoli pouze převzít rozsah dokazování určený správcem daně. Žalobkyně popsala své jednotlivé důkazní návrhy, jak byly podle ní Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

uplatněny v průběhu daňového řízení a v předchozím soudním řízení. Současně podotkla, že žalovaný považoval výslech svědka L. M. konaný dne 25. 6. 2018 za ukončený, ačkoli ten dokončen nebyl (položeny byly jen otázky týkající se zakázky na demolice v areálu TPÚ, nikoli však zakázky „Bytové domy Chlumec“ a „FVE Boletice“). Zdůraznila, že sám správce daně přiznal, že z časových důvodů nemohl položit doplňující otázky, resp. dokonce nepoložil otázku žádnou, a rovněž právní zástupce žalobkyně uváděl možnost dalších otázek. Žalobkyně zároveň trvala na výslechu svědkyně M. T., který nebyl proveden vůbec, a na všech dalších navržených důkazech včetně výslechu svědkyně I. K. Skutečnost, že inženýrskou činnost na zakázce „Bytové domy Chlumec“ prováděla žalobkyně, podle ní vyplývá mimo jiné z rozsudku Okresního soudu v Ústí nad Labem sp. zn. 7 C 398/2010, který společně se znaleckými posudky Ing. Z. N. a Stavexis s. r. o. vyloučil inženýrskou činnost prováděnou obcí.

5. Žalobkyně byla přesvědčena, že provedené důkazy zcela rozptýlily závěry správce daně a prokázaly provedení prací tak, jak je uvedeno v jednotlivých dokladech. Hodnocení důkazů žalovaným přitom žalobkyně pokládala za nesprávné, jednostranné, nedostatečně individualizované a bez zohlednění vzájemných souvislostí jednotlivých důkazů. Žalobkyně současně odkázala na svou předchozí žalobu a další podání ve věci, o níž zdejší soud rozhodl rozsudkem ze dne 10. 10. 2017, č. j. 15 Af 9/2015-135, a trvala na tom, že daň byla stanovena nesprávně.

Vyjádření žalovaného k žalobě

6. Žalovaný ve svém vyjádření předeslal, že žalobkyně uplatňuje obsáhlá podání (žaloba o délce 47 stran), v nichž se opakují námitky a jejichž rozsah je důsledkem jejího obstrukčního počínání. Správce daně podle žalovaného řádně doplnil dokazování, žalovaný poté veškeré důkazní prostředky vyhodnotil, a tím napravil vady vyslovené v rozsudku zdejšího soudu ze dne 10. 10. 2017. Žalovaný dospěl k závěru, že provedené svědecké výpovědi neprokázaly, že by sporná plnění uskutečnili deklarovaní plátcí, tedy nedošlo k odstranění pochybností správce daně ve smyslu § 72 odst. 1 a § 73 odst. 1 zákona o DPH. Skutečnost, že žalobkyně navrhla sedmáct svědeckých výpovědí, podle žalovaného sama o sobě vyvolává pochybnosti, že se žalobkyně snaží prodlužovat řízení obstrukcemi a zahlcováním správce daně důkazními návrhy. Právě vzhledem k náznakům obstrukčního jednání žalovaný upustil od opětovného předvolání svědků, kteří se nedostavili. K tomu odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 2 Afs 24/2007. Žalovaný dodal, že byl sice zavázán k doplnění dokazování, určitě tím však nebylo zamýšleno, že žalobkyně může neustále dokola podávat návrhy na výslech svědků a doplnění důkazních prostředků. Žalovaný shrnul, že daňové orgány se navrhovanými důkazy zabývaly dostatečně, ve velké míře vyslechly navržené svědky a žalovaný všechny důkazy vyhodnotil v souladu s § 8 odst. 1 daňového řádu.
7. Podle žalovaného unesl správce daně své důkazní břemeno ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu, a žalobkyni tak vznikla povinnost prokázat přijetí zdanitelných plnění a svůj nárok na odpočet daně. Žalovaný zdůraznil, že žalobkyně sice předložila formálně správné daňové doklady, nicméně nárok na odpočet daně má základ ve faktické existenci zdanitelných plnění, nikoli ve formálně deklarovaném stavu. Podle žalovaného k unesení důkazního břemene nestačí předložení důkazního prostředku nebo návrh na jeho provedení, ale je současně třeba, aby z tohoto důkazního prostředku byla zjištěna skutečnost, kterou má být prokázána. Žalovaný upozornil na povinnost žalobkyně podle § 34 zákona o DPH zajišťovat věrohodnost daňového dokladu, neporušenost jeho obsahu a Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

jeho čitelnost. Dodal, že nemůže žalobkyni sdělit, jaké důkazní prostředky má pro účely dokazování předložit; to záleží výhradně na žalobkyni. Ta podle žalovaného své důkazní břemeno neunesla, neboť žádný z provedených důkazů neprokázal oprávněnost uplatnění nároku na odpočet daně. Žalovaný doplnil, že řízení před správcem daně a řízení před odvolacím orgánem jsou pojímána dohromady, komplexně, jejich rozhodnutí tvoří jeden celek. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby pro nedůvodnost.

Replika žalobkyně a její další podání

8. V replice ze dne 15. 3. 2019 žalobkyně podotkla, že správce daně vycházel z jiných skutečností než žalovaný. Upozornila na to, že správce daně v platebním výměru odkázal na strany 5 až 7 svého úředního záznamu ze dne 10. 9. 2013, kde ovšem byla řešena jen inženýrská činnost, nikoli ostatní zdanitelná plnění, a že správce daně na základě překonaného argumentu, že kromě vyfakturovaných prací na oplocení a bezpečnostním systému jiné činnosti nebyly předmětem smlouvy o dílo mezi FVE Boletice a TESLA, ani nebyly fakturovány, odmítl další důkazy. Z tohoto skutkového stavu podle žalobkyně vycházelo jak původní rozhodnutí žalovaného ze dne 16. 12. 2014, tak (po minimálním doplnění) napadené rozhodnutí. Žalobkyně konstatovala, že k tvrzením daňových orgánů, že u demolice nesouhlasí objekty, kubatury, data fakturací a další údaje na jednotlivých dodavatelských stupních, byly v souvisejících řízeních vedených se společností GENOVA spol. s r. o. zpracovány tabulky se zachycením jednotlivých položek a jejich vysvětlením, přičemž podobné jsou připravovány i pro toto řízení. Dodala, že tento důkaz byl navrhován již v daňovém řízení, nebyl však proveden. Žalovaný podle žalobkyně navzdory důkaznímu návrhu nepřihlížel k rozsudkům Okresního soudu v Ústí nad Labem sp. zn. 7 C 398/2010 a Krajského soudu v Ústí nad Labem sp. zn. 17 Co 287/2017 a k posudku Ing. Z. N. Žalobkyně současně považovala za účelné vyčkat rozhodnutí rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ve věci sp. zn. 1 Afs 334/2017.
9. Podáním ze dne 26. 5. 2021 žalobkyně upozornila na rozhodnutí žalovaného vydaná v souvisejících věcech, vztahující se zejména k daňovému subjektu TEKO Trmice, a. s., (nyní TEKO Trutnov a. s., dále jen „TEKO“).

Další vyjádření žalovaného

10. Žalovaný ve svém druhém vyjádření připomněl průběh daňového řízení u žalobkyně a pro srovnání popsal průběh daňového řízení u společnosti TEKO. Zdůraznil, že důvodem pro vyhovění odvolání společnosti TEKO byla pandemická situací způsobená nemožnost provedení výpovědí svědků V., B., K., H., M., K., M., K., Š. a V., které žalovaný považoval za potřebné. Žalobkyně v projednávané věci výslechy svědků K., M., K. a J. M. v rámci řízení nenavrhla a svědky K. a H. přes výzvu správce daně dostatečně neidentifikovala, proto jejich výslech nemohl být proveden. Svědek B. vyslechnut byl, návrh na výslech svědků V., Š. a V. vyhodnotil žalovaný jako obstrukční jednání žalobkyně, stejně tak jako návrh na výslech svědka D. K tomu žalovaný poukázal na rozsudky Nejvyššího správního soudu sp. zn. 2 Afs 24/2007, 8 Afs 81/2007 a 10 Afs 53/2014 a na nálezy Ústavního soudu sp. zn. III. ÚS 61/94, III. ÚS 95/97, III. ÚS 173/02, III. ÚS 569/03 a III. ÚS 139/05. Žalovaný měl za to, že pokud neprovedl žalobkyni navržené svědecké výpovědi, neboť nepostačovaly k rozptýlení veškerých vyřčených pochybností daňových orgánů a také z důvodu účelového jednání žalobkyně, nevybočil tím z mantinelů vymezených zmíněnou

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

judikaturou. Uzavřel, že závěry plynoucí z rozhodnutí ve věci společnosti TEKO nejsou v rozporu s žalobou napadeným rozhodnutím.

Posouzení věci soudem

11. Napadené rozhodnutí žalovaného soud přezkoumal v řízení podle části třetí hlavy druhé prvního dílu zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), který vychází z dispoziční zásady vyjádřené v § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 větě druhé a třetí a v § 75 odst. 2 věty první s. ř. s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí ve smyslu § 72 odst. 1 věty první s. ř. s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že rozhodnutí správního orgánu nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení, a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních bodů musí soud přihlédnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu, včetně prekluze daňové povinnosti, nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s. ř. s. Takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny.
12. Na tomto místě soud předesílá, že po přezkoumání skutkového a právního stavu a po prostudování obsahu předloženého správního spisu dospěl k závěru, že žaloba je důvodná. Neprisvědčil však všem námitkám žalobkyně.
13. Před vypořádáním jednotlivých žalobních bodů soud směrem k žalobkyni připomíná, že soudní řízení ve správním soudnictví je ovládáno zásadou koncentrace, jež nachází svůj odraz v § 71 odst. 2 třetí větě s. ř. s., podle které *„[r]ozšířit žalobu na dosud nenapadené výroky rozhodnutí nebo ji rozšířit o další žalobní body může jen ve lhůtě pro podání žaloby.“* Soud se proto může věcně zabývat jen těmi žalobními body, které byly uplatněny ve lhůtě dvou měsíců poté, kdy bylo napadené rozhodnutí žalobkyni doručeno (srov. § 72 odst. 1 s. ř. s.), tj. v projednávané věci do pondělí 19. 11. 2018, neboť napadené rozhodnutí bylo právnímu zástupci žalobkyně doručeno dne 17. 9. 2018 a pondělí 19. 11. 2018 je tak nejbližší následujícím pracovním dnem po sobotě 17. 11. 2018, na kterou by konec lhůty jinak připadl. Projednání později uplatněných žalobních bodů by znamenalo nepřípustné porušení principu koncentrace řízení (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 12. 2004, č. j. 1 Afs 25/2004-69). Z těchto důvodů soud nemohl přihlížet k těm žalobním bodům, které žalobkyně nově vznesla ve svých podáních ze dne 15. 3. 2019 (platební výměr odkazující na úřední záznam ze dne 10. 9. 2013, neprovedení důkazu tabulkami popisujícími objekty, kubatury, data fakturací a další údaje vztahující se k demolicím v areálu TPÚ) a ze dne 26. 5. 2021 (odkaz na rozhodnutí žalovaného vydaná v souvisejících věcech), neboť tak učinila až po uplynutí lhůty pro podání žaloby, která je podle § 71 odst. 2 s. ř. s. nejzazším limitem i pro případné rozšíření žaloby o další žalobní body.
14. Soud současně zdůrazňuje, že v souladu s § 75 odst. 1 s. ř. s. rozhoduje soud podle skutkového a právního stavu, který tu byl v době vydání žalobou napadeného rozhodnutí. Soud proto nemůže zohledňovat později vydaná rozhodnutí ani pozdější důkazy provedené v jiných věcech, byť se jedná o daňová řízení obchodních partnerů žalobkyně, která se týkají stejných zakázek. Pro projednávanou věc je podstatné výhradně to, zda daňové orgány postupovaly v daňovém řízení, které vyústilo ve vydání žalobou napadeného rozhodnutí, v souladu se zákonem, zda došlo k přenesení důkazního břemene na žalobkyni, zda daňové orgány umožnily žalobkyni důkazní břemeno unést a zda bylo

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

napadené rozhodnutí řádně odůvodněno. Vycházejí ze zmíněného § 75 odst. 1 s. ř. s. proto soud nebude srovnávat skutková zjištění daňových orgánů v této věci s jejich zjištěními v jiných řízeních po vydání žalobou napadeného rozhodnutí.

15. Směrem k žalobkyni soud dále poznamenává, že z pouhého soupisu důkazních návrhů, které žalobkyně uplatnila v průběhu daňového řízení, podle názoru soudu nevyplývá žádný žalobní bod. Žalovaný správně poukázal na to, že nestačí jen zopakovat argumentaci přednesenou v odvolacím řízení, neboť žaloba by měla primárně reagovat na napadené rozhodnutí o odvolání.
16. Nejprve se soud zabýval namítanou nepřezkoumatelností žalobou napadeného rozhodnutí, kterou žalobkyně spatřovala v tom, že není zřejmé, k jaké korekci výroku původně napadeného rozhodnutí došlo a čím byla odůvodněna. Soud prostudoval žalobou napadené rozhodnutí a tvrzenou nepřezkoumatelnost nezjistil. Především je třeba si uvědomit, že žalovaný žalobou napadeným rozhodnutím rozhodoval o odvolání žalobkyně proti platebnímu výměru ze dne 14. 11. 2013, což jednoznačně vyplývá jak z výroku žalobou napadeného rozhodnutí, tak z jeho odůvodnění. Ve výroku žalovaný výslovně uvedl, že „*napadené rozhodnutí Finančního úřadu pro Ústecký kraj ze dne 14. 11. 2013, č. j. 2014947/13/2501-24803-506740, se mění následovně: ... V ostatním zůstává výrok odvoláním napadeného rozhodnutí beze změny.*“ Podle názoru soudu tak není pochyb o tom, že žalovaný měl na mysli platební výměr ze dne 14. 11. 2013, nikoli zdejším soudem zrušené rozhodnutí žalovaného ze dne 16. 12. 2014, č. j. 33967/14/5200-2041-703172, jak naznačovala žalobkyně. Výrok žalobou napadeného rozhodnutí je tedy podle názoru soudu dostatečně určitý a zcela srozumitelný. Jeho odůvodnění pak lze nalézt v odstavci 104 žalobou napadeného rozhodnutí. Byť je toto odůvodnění poněkud strohé, základní úvahy žalovaného jsou z něj seznatelné.
17. V této souvislosti soud poukazuje na konstantní judikaturu Nejvyššího správního soudu, podle které platí, že „*[z] odůvodnění rozhodnutí správního orgánu musí být seznatelné, proč správní orgán považuje námitky účastníka za liché, mylné nebo vyvrácené, které skutečnosti vzal za podklad svého rozhodnutí, proč považuje skutečnosti předestírané účastníkem za nerozhodné, nesprávné nebo jinými řádně provedenými důkazy vyvrácené, podle které právní normy rozhodl, jakými úvahami se řídil při hodnocení důkazů a jaké úvahy jej vedly k uložení sankce v konkrétní výši*“ (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 6. 2010, č. j. 9 As 66/2009-46, ze dne 4. 2. 2010, č. j. 7 Afs 1/2010-53, nebo ze dne 23. 7. 2009, č. j. 9 As 71/2008-109). Podle konstantní judikatury Nejvyššího správního soudu však zároveň po odvolacím orgánu nelze požadovat, aby se vyslovil ke každé větě uvedené v odvolání; plně postačí, pokud z jeho rozhodnutí bude zřejmé, na základě jakých skutečností rozhodoval a jakými úvahami se řídil (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 6. 2008, č. j. 8 As 13/2007-100). Těmto požadavkům žalovaný v projednávané věci dostál, neboť z jeho rozhodnutí je zřejmé, z jakých zjištění vycházel, jak o nich uvažil a proč neakceptoval jednotlivé odvolací námitky. Podle názoru soudu je rovněž třeba zohlednit, že zrušení rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost je vyhrazeno těm nejzávažnějším vadám rozhodnutí, kdy pro absenci důvodů či pro nesrozumitelnost rozhodnutí skutečně nelze meritorně přezkoumat (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 1. 2013, č. j. 1 Afs 92/2012-45, či ze dne 29. 6. 2017, č. j. 2 As 337/2016-64); taková situace však v projednávané věci nenastala. Soud proto uzavírá, že napadené rozhodnutí nepřezkoumatelností netrpí, a příslušná žalobní námitka tudíž není důvodná.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

18. Poté se soud zaměřil na námitky upozorňující na nevyslechnuté svědky. Soud především zdůrazňuje, že při posuzování toho, zda se daňové orgány dopustily vytýkaných pochybení, je třeba zohlednit veškeré souvislosti, a to včetně data uplatnění tohoto kterého důkazního návrhu, rozsahu údajů o svědkovi, které žalobkyně poskytla, a její další komunikace s daňovými orgány týkající se navržených svědků. Žalobkyně by si měla uvědomit, že soudní řízení není pokračováním daňového řízení a tato dvě řízení ani úkony v nich učiněné nelze směšovat. Žalovaný proto podle názoru soudu rozhodně nebyl povinen provádět důkazy, které žalobkyně navrhla v žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 16. 12. 2014, č. j. 33967/14/5200-2041-703172, a v dalších podáních v průběhu předmětného soudního řízení. Stejně tak nebyly daňové orgány povinny provádět dokazování, které žalobkyně nenavrhla. Daňové řízení totiž není ovládáno zásadou vyhledávací, která by ukládala daňovým orgánům povinnost zjistit a prokázat veškeré relevantní skutečnosti, důkazní břemeno nenese výhradně správce daně, nýbrž především daňový subjekt – jak bude vysvětleno níže.
19. Již v rozsudku ze dne 10. 10. 2017, č. j. 15 Af 9/2015-135, zdejší soud zcela jednoznačně deklaroval, že daňové orgány nepochybily, pokud v řízení předcházejícím vydání rozhodnutí žalovaného ze dne 16. 12. 2014, č. j. 33967/14/5200-2041-703172, neprovedly výslech M. M., V. D. a M. T., neboť to žalobkyně nenavrhla. Žalobkyně totiž v daňovém řízení do vydání rozhodnutí žalovaného ze dne 16. 12. 2014 navrhla toliko vyslechnout svědky L. M., J. H., M. S. a Ing. P. N., a to v podání ze dne 31. 3. 2012, a některé z těchto požadavků pak zopakovala i v dalších svých podáních. V podání ze dne 25. 9. 2013 pak žalobkyně navrhla výslech svědka T. S. Žádné jiné výsledky svědků žalobkyně v průběhu řízení nenavrhla, a to až do 20. 7. 2018, kdy v podání nazvaném *Žádost o odložení termínu svědecké výpovědi na jiný den a specifikace svědků* uvedla, že svědci M., D., V., Š., V., K., H., J., B. a Ch. by měli být vyslechnuti k demolicím v areálu TPÚ, svědci D., T., L., H., D., R. a V. k inženýrské činnosti při výstavbě bytových domů Chlumec a svědek B. ke stavebním a zemním pracím na FVE Boletice.
20. Vycházejí z těchto zjištění soud konstatuje, že žalovanému nelze vytýkat, že uvedené svědky předvolal až dne 26. 7. 2018, neboť tak učinil bezprostředně poté, kdy to žalobkyně navrhla. Skutečnost, že se některé z těchto svědků z důvodu jejich dovolené nepodařilo vyslechnout v termínu stanoveném správcem daně, jde za dané procesní situace k tíži žalobkyně, která příslušné důkazní návrhy uplatnila pouhé dva měsíce před uplynutím lhůty ke stanovení daně, ačkoli jí nic nebránilo v tom, aby požadavek na provedení výslechů těchto svědků přednesla dříve. Výslech svědkyně I. K. dokonce žalobkyně v daňovém řízení nenavrhla vůbec, a tím spíše nelze daňovým orgánům vytýkat jeho neprovedení. V této souvislosti soud poznamenává, že správce daně zahájil postup k odstranění pochybností již dne 8. 12. 2010, a přesto žalobkyně některé podle jejího přesvědčení důležité svědky navrhla vyslechnout teprve 20. 7. 2018. Ve vztahu ke svědkům, které žalobkyně navrhla ve svém podání ze dne 20. 7. 2018, je přitom zcela lichý i její argument, že ačkoli žalovaný již v listopadu 2017 musel z rozsudku zdejšího soudu ze dne 10. 10. 2017, č. j. 15 Af 9/2015-135, vědět o nutnosti provést dokazování, svědci byli předvoláváni až na srpen 2018, kdy řada z nich čerpala dovolenou.
21. Pokud jde o svědka J. H., soud nepřehlédl, že správce daně žalobkyni připisem ze dne 19. 2. 2018 vyzval, aby za předpokladu, že trvá na provedení této svědecké výpovědi, doplnila údaje o navrhované osobě, aby mohla být identifikována a řádně předvolána. Na tuto výzvu žalobkyně nijak nereagovala, z čehož by teoreticky bylo možné dovodit, že na výslechu tohoto svědka nadále netrvá. Soud nicméně konstatuje, že o tomto možném Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

následku své pasivity nebyla žalobkyně ze strany správce daně poučena, a proto z absence její reakce na předmětnou výzvu nelze dovozovat, že na výslech tohoto svědka rezignovala. Daňové orgány tedy měly i nadále povinnost tento navržený důkaz provést.

22. V této souvislosti soud zásadně odmítá názor žalovaného, že specifikace svědka označením jeho zaměstnavatele je nedostatečná. Podle názoru soudu lze svědkovi doručit předvolání k výslechu i na adresu jeho zaměstnavatele, případně pokud jde o bývalého zaměstnavatele, mohou se jej daňové orgány dotázat na adresu bydliště svědka jakožto bývalého zaměstnance. Žalovaný by si měl uvědomit, že setkal-li se daňový subjekt se svědkem při výkonu jeho zaměstnání, mnohdy vůbec nemusí o svědkovi vědět žádné jiné údaje než jeho jméno, příjmení a název zaměstnavatele. Daňový subjekt má přitom – na rozdíl od daňových orgánů – jen velmi omezené možnosti jak další informace o potenciálním svědkovi zjistit. Lze tedy shrnout, že pokud žalobkyně identifikovala některé svědky jménem, příjmením a názvem jejich zaměstnavatele (P. K. a K. H. ze společnosti KLEMENT, a. s., a J. H. ze společnosti TESLA) a ze spisu byly současně známy adresy těchto zaměstnavatelů, bylo povinností správce daně tyto svědky předvolat, a to na adresu jejich zaměstnavatele, resp. v případě neúspěchu při doručování předvolání se dotyčného zaměstnavatele zeptat, zda je ochoten sdělit bližší údaje o svědkovi, které by umožnily jeho řádné předvolání. Takto ovšem daňové orgány v projednávané věci nepostupovaly, čímž žalobkyni neumožnily unést její důkazní břemeno. Jejich závěr o tom, že žalobkyně důkazní břemeno neunesla, tak za dané procesní situace nemá oporu ve správním spisu.
23. Žalobkyni lze přisvědčit v tom, že navržené důkazy nesmějí být odmítány paušální větou, že nemohou prokázat zdanitelné plnění konkrétního subjektu v konkrétním čase a rozsahu. Žalobkyně nicméně neuvedla, kterých jejích důkazních návrhů se tento postup měl týkat, a proto se soud touto námitkou nemohl blíže zabývat.
24. Pokud jde o rozsah dokazování, soud souhlasí se žalobkyní v tom, že doplnění dokazování po zrušení předchozího rozhodnutí žalovaného rozsudkem zdejšího soudu ze dne 10. 10. 2017, č. j. 15 Af 9/2015-135, nemůže být omezeno jen na výslech svědků uvedených ve zmíněném rozsudku. Žalobkyně se však mylí, pokud se domnívá, že měl žalovaný reagovat i na důkazní návrhy uplatněné v řízení o žalobě proti předchozímu rozhodnutí žalovaného v dané věci. Podle názoru soudu bylo povinností žalovaného řádně se vypořádat se všemi důkazními návrhy uplatněnými v průběhu celého daňového (nikoli soudního) řízení, a to včetně navržených důkazů listinných (např. rozsudek Okresního soudu v Ústí nad Labem sp. zn. 7 C 398/2010). Žalovaný přitom měl na výběr, zda navržené důkazy provede, nebo zda vysvětlí, proč k jejich provedení nepřistoupí.
25. Za zásadní pochybení žalovaného považuje soud skutečnost, že nedokončil výslech svědka L. M., jehož část se uskutečnila dne 25. 6. 2018. Podle protokolu č. j. 168981/18/2501-60562-506624 se svědek L. M. dostavil, aby učinil svědeckou výpověď o skutečnostech týkajících se tří zakázek – 1) demolice objektů v areálu TPÚ, 2) inženýrská a poradenská činnost v rámci akce „Bytové domy Chlumec“ a 3) práce a vícepráce při výstavbě „FVE Boletice“. Při výslechu dne 25. 6. 2018 stihl svědek zodpovědět toliko otázky právního zástupce žalobkyně vztahující se k zakázce 1); na otázky správce daně k této zakázce, ani na otázky právního zástupce žalobkyně a správce daně týkající se zakázek 2) a 3) nezbyl čas. Tuto skutečnost správce daně zaznamenal do zmíněného protokolu a zároveň od svědka zjistil možné termíny pokračování svědecké výpovědi, a to 27. 7. 2018 nebo 4. 8. 2018. Dne 18. 7. 2018 svědek L. M. oznámil správci daně, že dne 27. 7. 2018 nemůže a navrhl termín 3. 8. 2018; současně poznamenal, že datum 4. 8. 2018 v protokolu je chybný

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

– je to sobota. Správce daně následně dne 18. 7. 2018 předvolal svědka na 3. 8. 2018 a vyrozuměl o tom právního zástupce žalobkyně, který podáním ze dne 20. 7. 2018 požádal o změnu termínu z důvodu kolize s jednáním nařízeným již dne 5. 6. 2018. Této žádosti správce daně sdělením ze dne 27. 7. 2018 nevyhověl s odůvodněním, že termín 3. 8. 2018 byl dohodnut již při jednání dne 25. 6. 2018 a že právní zástupce žalobkyně si může zařídit substituci. Dne 2. 8. 2018 se svědek L. M. ze zdravotních důvodů omluvil z jednání, které se mělo konat dne 3. 8. 2018, aniž by však své zdravotní důvody doložil (ani k tomu nebyl vyzván). Další termín jednání, při kterém by správce daně pokračoval ve výsledku tohoto svědka, již nebyl stanoven.

26. Popsaný postup správce daně, který žalovaný akceptoval, považuje soud za významný zásah do práv žalobkyně, neboť ta opakovaně označovala výslech svědka L. M. za zásadní. Vzhledem k tomu, že se tento svědek nevyjádřil ke dvěma ze tří zakázek, daňové orgány tím podle názoru soudu žalobkyni neumožnily unést její důkazní břemeno. Jejich závěr o tom, že žalobkyně důkazní břemeno neunesla, tak za dané procesní situace nemá oporu ve správním spisu.
27. Soud se současně pozastavuje nad laxním přístupem správce daně, který – ačkoli musel vědět o blížícím se konci lhůty pro stanovení daně – předvolal svědka L. M. až dne 16. 4. 2018 na jednání 10. 5. 2018, které poté po svědkově omluvě přesunul až na 25. 6. 2018. O to laxnější je pak podle názoru soudu následný postup správce daně, který po zjištění, že během celodenního jednání svědek zodpověděl jen otázky právního zástupce žalobkyně toliko k jedné ze tří zakázek, netrval na tom, aby se bezodkladně konalo další jednání, ale umožnil svědkovi volbu termínů až za další měsíc. Za zodpovědný by soud považoval takový postup správce daně, který by směřoval k uskutečnění dalšího jednání v nejbližším možném termínu. Správce daně tedy měl termín pokračování výsledku svědka stanovit hned na následující den či týden a v případě, že by svědek či právní zástupce žalobkyně takový termín neakceptovali, důsledně vyžadovat řádné prokázání důvodu, proč se jednání ve stanoveném termínu nemohou zúčastnit. Teprve za předpokladu, že by správce daně jednal takto zodpovědně a důsledně, mohl by následně použít argumentaci o obstrukčním přístupu žalobkyně či svědka L. M. Za dané procesní situace, kdy sám správce daně umožnil nepřiměřeně dlouhou prodlevu jak mezi právní mocí rozsudku zdejšího soudu ze dne 10. 10. 2017 a konáním prvního výsledku svědka L. M. dne 25. 6. 2018, tak mezi termínem prvního výsledku a následnými termíny, kdy se již výslech nerealizoval (ze zdravotních důvodů svědka, které správce daně nepožadoval prokázat), však nelze o obstrukci na straně žalobkyně či svědka hovořit. Za obstrukci nelze podle názoru soudu pokládat ani omluvu právního zástupce žalobkyně z plánovaného výsledku dne 3. 8. 2018, neboť tuto omluvu řádně doložil protokolem Okresního soudu v Ústí nad Labem ze dne 5. 6. 2018, sp. zn. 62 T 103/2017, přičemž z protokolu o jednání ze dne 25. 6. 2018 neplyne, že by byl dohodnut termín výsledku 3. 8. 2018 (v protokolu je uvedeno 4. 8. 2018), a nelze zpětně spekulovat o tom, zda toto datum při předmětném jednání zaznělo, či nikoli.
28. Dále soud směrem k žalobkyni připomíná základní principy dokazování v daňovém řízení. Důkazní břemeno mezi daňovým subjektem a správcem daně je v daňovém řízení rozvrženo nerovnoměrně ve prospěch správce daně. Při správě daní se neuplatňuje zásada vyhledávací tak jako zejména v trestním právu, což odpovídá faktu, že důkazní břemeno ohledně výše daně nenese stát, nýbrž daňový subjekt. Primární iniciativa tudíž přísluší daňovému subjektu, který v procesu dokazování vedeném správcem daně musí své břemeno unést. Správce daně je povinen prokazovat toliko skutečnosti uvedené v § 92 Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

odst. 5 daňového řádu. Podle písmene c) tohoto ustanovení má správce daně povinnost dokázat existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem, přičemž pokud správce daně zjistí některou okolnost zpochybňující údaje uvedené v těchto dokumentech, přechází důkazní břemeno na daňový subjekt. Ten pak musí prokázat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních nebo k jejichž prokázání byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván (§ 92 odst. 3 a 4 daňového řádu), resp. v průběhu daňové kontroly předložit důkazní prostředky prokazující jeho tvrzení [§ 86 odst. 3 písm. c) daňového řádu]. Daňový subjekt tedy musí prokázat svá tvrzení a za tímto účelem předložit důkazní prostředky či navrhnout jejich provedení. Pokud takové důkazy prokazují jeho tvrzení, přechází důkazní břemeno podle zmiňovaného § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu zpět na správce daně, v opačném případě platí, že daňový subjekt důkazní břemeno neunesl, a správce daně tak může rozhodnout v jeho neprospěch.

29. Unese-li správce daně své důkazní břemeno, je na daňovém subjektu, aby prokázal soulad účetnictví se skutečností, tj. aby setrval na svých původních tvrzeních a doložil, že přes vzniklé pochyby je jeho hospodaření průkazné, nebo aby naopak korigoval svá původní tvrzení, nabídl tvrzení nová, reflektující existenci pochyb o souladu účetnictví se skutečností, a tato svá revidovaná tvrzení náležitě prokázal. Důkazní prostředky zde budou spíše pocházet ze sféry mimo účetnictví a *de facto* nahradí či doplní nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné účetnictví. Z hlediska unesení důkazního břemene je tak nerozhodné, jaký počet či jaký druh účetních a jiných dokladů či evidencí byl předložen, neboť určujícím je pouze jejich obsah. K obdobným závěrům dospěl Nejvyšší správní soud např. v rozsudku ze dne 27. 2. 2014, č. j. 8 Afs 62/2013-37, v rozsudku ze dne 28. 4. 2005, č. j. 5 Afs 147/2004-89, publ. pod č. 618/2005 Sb. NSS, nebo v rozsudku ze dne 13. 4. 2004, č. j. 3 Afs 12/2003-277, publ. pod č. 666/2005 Sb. NSS. Povinností ani cílem správce daně tedy rozhodně není vyhledávat za daňový subjekt všechny možnosti, jimiž by tomuto subjektu daňovou povinnost snížil.
30. Na tomto místě zdejší soud poznamenává, že zjištěné vady při dokazování a nutnost jeho doplnění brání soudu v tom, aby mohl posoudit, zda jeden či druhý účastník soudního řízení unesl své důkazní břemeno. Soud se proto omezí jen na obecnější námitky související s rozložením důkazního břemene. Z popsaného principu rozložení důkazního břemene v daňovém řízení vyplývá, že nebylo povinností daňových orgánů prokazovat, že se deklarovaná zdanitelná plnění vůbec neuskutečnila, případně, že je realizoval jiný subjekt než žalobkyně; nic takového ostatně daňové orgány netvrdily, tudíž ani nebyl důvod, aby to prokazovaly. Plně postačí, aby daňové orgány prokázaly konkrétně identifikované pochybnosti, čímž dojde k přenesení důkazního břemene na žalobkyni. Naopak rozhodně nepostačuje argumentace žalobkyně, že práce byly vykonány, tedy je někdo vykonat musel (ona, případně prostřednictvím svého dodavatele). Z koncepce rozložení důkazního břemene jednoznačně vyplývá, že k unesení důkazního břemene ze strany žalobkyně nepostačí to, že provedení demolic je prokázáno neexistencí staveb a zbytků po demolcích. Klíčovou skutečností, kterou by žalobkyně měla prokázat, je provedení příslušných prací konkrétním dodavatelem, který vystavil příslušný daňový doklad, a to v rozsahu a v termínu v tomto dokladu uvedeném. Žalobkyně by se proto při dokazování neměla zaměřovat na zpochybňování existence skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů,

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků, nýbrž výhradně na prokázání toho, že k plnění skutečně došlo tak, jak je deklarováno na příslušných daňových dokladech.

31. Soud shrnuje, že není přípustné, aby daňové orgány učinily závěr, že žalobkyně neunesla důkazní břemeno za situace, kdy neprovedly žalobkyní navržené relevantní důkazy, čímž jí znemožnily určité skutečnosti prokázat. V této souvislosti soud poukazuje na konstantní judikaturu Nejvyššího správního soudu, podle které „[s]vědka je třeba vyslechnout vždy, požaduje-li to daňový subjekt, ledaže se jedná o požadavek vedený toliko snahou mařit či účelově prodlužovat daňové řízení“ (k tomu srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119, publ. pod č. 1572/2008 Sb. NSS). Snaha žalobkyně mařit či účelově prodlužovat daňové řízení v daném případě – minimálně ve vztahu k výsledku svědka Luboše Marečka a svědka Jaroslava Hyhlíka – nebyla prokázána, proto bylo namíste tyto svědky vyslechnout. Nejvyšší správní soud dále vyslovil, že účastníku řízení, který „[...] nebyl schopen výdajovou stránku rozporovaných obchodních případů doložit svým účetnictvím, muselo ... být umožněno doložit jím tvrzené skutečnosti jiným způsobem, tedy cestou důkazního řízení“ (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 2. 2010, č. j. 2 Afs 32/2008-116, nebo ze dne 21. 8. 2014, č. j. 4 Afs 59/2014-41).
32. Lze tedy uzavřít, že daňové orgány v projednávané věci neumožnily žalobkyni unést její důkazní břemeno, když nedokončily výslech svědka L. M. a nepředvolaly k výsledku navržené svědky P. K., K. H. a J. H. V těchto pochybeních daňových orgánů spatřuje soud vady řízení ve smyslu § 76 odst. 1 písm. b) s. ř. s., neboť skutkový stav, který vzaly daňové orgány za základ napadeného rozhodnutí, nemá dostatečnou oporu ve správním spisu a vyžaduje zásadní doplnění.
33. S ohledem na výše uvedené shledal soud žalobu důvodnou a napadené rozhodnutí podle § 76 odst. 1 písm. b) s. ř. s. pro vady řízení zrušil. Zjištěné vady řízení umožnily soudu rozhodnout bez jednání, ačkoli žalobkyně konání ústního jednání požadovala. Zároveň soud podle § 78 odst. 4 s. ř. s. rozhodl o vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení, v němž je ve smyslu § 78 odst. 5 s. ř. s. vázán výše uvedenými závěry soudu. V dalším řízení žalovaný především dokončí výslech svědka L. M., podle svých možností provede také další navržené důkazy a neopomene se vypořádat se všemi důkazními návrhy, které žalobkyně dosud v rámci daňového (nikoli soudního) řízení uplatnila. Žalovaný rovněž neopomene v souladu s § 115 odst. 2 daňového řádu seznámit žalobkyni se zjištěnými skutečnostmi a důkazy, které je prokazují, a umožnit jí, aby se k nim ve stanovené lhůtě vyjádřila, popřípadě navrhla provedení dalších důkazů.
34. Ostatními žalobními námitkami se soud nezabýval, neboť se daňové řízení vrací zpět do fáze dokazování, jehož výsledek včetně závěrů žalovaného při hodnocení důkazů nepřísluší soudu jakkoli předjímat.
35. Navržené dokazování soud v souladu s § 52 odst. 1 s. ř. s. neprovedl pro jeho nadbytečnost, když veškeré skutečnosti potřebné pro rozhodnutí ve věci zjistil ze správního spisu. Řada navržených důkazů se navíc vztahovala k argumentaci přednesené žalobkyní až po uplynutí lhůty k podání žaloby, resp. ke skutečnostem, jež nastaly až po vydání žalobou napadeného rozhodnutí, pročež k nim soud v souladu s § 75 odst. 1 s. ř. s. nepřihlížel.
36. Vzhledem k tomu, že žalobkyně měla ve věci plný úspěch, soud podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. uložil žalovanému povinnost zaplatit jí do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku náhradu důvodně vynaložených nákladů řízení ve výši 15 342 Kč. Náhrada se Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

skládá ze zaplaceného soudního poplatku za žalobu ve výši 3 000 Kč, z částky 9 300 Kč za tři úkony právní služby právního zástupce žalobkyně po 3 100 Kč podle § 35 odst. 2 s. ř. s. ve spojení s § 7 a § 9 odst. 4 písm. d) vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., advokátní tarif, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „AT“) [převzetí a příprava zastoupení – § 11 odst. 1 písm. a) AT; podání žaloby – § 11 odst. 1 písm. d) AT; podání repliky – § 11 odst. 1 písm. d) AT], z částky 900 Kč jako náhrady hotových výdajů advokáta [tři režijní paušály po 300 Kč podle § 35 odst. 2 s. ř. s. ve spojení s § 13 odst. 1 a 3 AT] a z částky 2 142 Kč představující 21% DPH, kterou byl právní zástupce žalobkyně podle zvláštního právního předpisu povinen odvést z vyčíslené odměny za zastupování a náhrady hotových výdajů. Soud nepřiznal žalobkyni náhradu nákladů řízení spojených s podáním ze dne 26. 5. 2021, které toliko upozorňovalo na rozhodnutí žalovaného vydaná v souvisejících věcech až po vydání napadeného rozhodnutí, což bylo pro dané soudní řízení v souladu s § 75 odst. 1 s. ř. s. irelevantní.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí **lze** podat **kasační stížnost** ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, sídlem Moravské náměstí 611/6, 657 40 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.

Ústí nad Labem 20. října 2021

Ing. Mgr. Martin Jakub Brus, v. r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.