



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Lenky Matyášové a soudců JUDr. Ludmily Valentové a JUDr. Vojtěcha Šimíčka v právní věci žalobce: **J. Š.**, právně zast. JUDr. Martou Ustrnulovou, advokátkou se sídlem Husitská 63, Praha 3, proti žalovanému: **Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu**, se sídlem Štěpánská 28, Praha 1, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 9. 12. 2008, č. j. 10 Ca 15/2007 - 67,

t a k t o :

- I.** Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II.** Žalovanému **s e** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti **n e p ř i z n á v á .**

O d ů v o d n ě n í :

Kasační stížností se žalobce (dále též „stěžovatel“) domáhá zrušení rozsudku Městského soudu v Praze (dále „městský soud“) ze dne 9. 12. 2008, č. j. 10 Ca 15/2007 - 67, kterým byla zamítnuta jeho žaloba proti rozhodnutí žalovaného ze dne 16. 11. 2006, č. j. FŘ – 17355/13/06. Tímto rozhodnutím bylo zamítnuto odvolání stěžovatele proti platebnímu výměru na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2004 vydanému Finančním úřadem pro Prahu 9 dne 16. 12. 2005, č. j. 277733/05/009913/5459, kterým se vyměřuje daňová povinnost ve výši 32 718 Kč oproti uplatněnému nadměrnému odpočtu v částce 109 929 Kč.

Ve včas podané kasační stížnosti stěžovatel namítá nezákonnost rozsudku městského soudu, neboť tento spočívá na nesprávném posouzení právní otázky, když soud neprovedl všechny navrhané důkazy, dále vady řízení před správním orgánem spočívající v tom, že skutková podstata, z níž správní orgán vycházel, nemá oporu ve spisech a při jejím zjišťování byl porušen zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „zákon o správě daní“) takovým způsobem, že to ovlivnilo zákonnost napadeného rozhodnutí.

Stěžovatel uvádí, že v rámci řízení vyslovil souhlas s tím, že není dán nárok na odpočet v části týkající se telefonních poplatků z toho důvodu, že není řádný daňový doklad, který by splňoval požadavky na něj kladené a nikoliv proto, že plnění dodavatelů nepoužil pro svá plnění. Soud se spokojil s vysloveným souhlasem ze strany stěžovatele, aniž by se zabýval tím, zda se přesto nejedná o zdanitelné plnění ve smyslu zákona [§ 21 odst. 6 písm. a) zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty]. Stěžovatel dále kasační stížností namítá neuznání uplatněného odpočtu z přijatého plnění – průzkum trhu nemovitostí z důvodu jeho nereálnosti. Dle stěžovatele se soud I. stupně nezabýval obsahem uzavřených smluv. Stěžovatel nesouhlasí s posouzením městského soudu, že z obsahu smluv není zřejmé, jaké konkrétní plnění má být předmětem závazkového vztahu, v čem konkrétně má spočívat povinnost dodavatele průzkumu trhu, tedy konkrétně co má být v rámci průzkumu vůbec zjišťováno, případně v jakém rozsahu, kvalitě apod. Stěžovatel naopak uvádí, že jím bylo prokázáno, že byl sjednán předmět smlouvy, tj. zajištění průzkumu trhu s nemovitostmi pro objednatele, které umožní nákup nebo pronájem pro jeho podnikatelské záměry. Ve smlouvách je uvedena i lokalita. Soud I. stupně v napadeném rozsudku odkazuje pouze na přílohy č. 12 až č. 14, přičemž dle stěžovatele vůbec nehodnotí v souvislosti s těmito důkazy další důkazní prostředky jako např. Průzkum trhu ze dne 20. 4. 2005 (příl. č. 18), kde firma KENS s. r. o. u jednotlivých nemovitostí uvádí i svá doporučení, např. doporučení k prodeji, pronájem nevhodný apod. Stěžovatel uvádí, že se snažil v průběhu řízení objasnit pojem průzkum trhu, nicméně ani žalovaný ani soud nebrali při hodnocení v úvahu specifčnost této činnosti, tj. že průzkum trhu nespočívá v jednání s vlastníky nemovitostí, ale v analýze a segmentaci trhu, zjišťování cenové strategie, cenovém testu, vývoji komunikační strategie a další.

Stěžovatel nesouhlasí s postupem správce daně, který žádal po stěžovateli, aby konkretizoval využití průzkumu trhu pro svou ekonomickou činnost, ačkoliv z výkladu zákonného ustanovení vyplývá, že se nejedná pouze o přítomnost, ale též i o budoucnost při uskutečňování ekonomické činnosti. Dle stěžovatele správce daně prověřoval své představy bez návaznosti na ekonomickou realitu. Tvrzení žalovaného „... *reálné využití tohoto souboru pro účely odvolatelem tvržené považuje odvolací orgán za nepravděpodobné ...*“, je závěr, který vůbec nepřísluší správci daně hodnotit. Dle stěžovatele bylo v jeho případě porušeno ust. § 31 odst. 4 zákona o správě daní, dle kterého lze jako důkazní prostředek využít všech prostředků, jimiž lze ověřit skutečnosti pro správné stanovení daně, když byl zpochybněn program Ministerstva pro místní rozvoj (závěrem o nepravděpodobném využití průzkumů) a také soud tyto důkazy nehodnotil v jejich vzájemné souvislosti. Jak dále stěžovatel uvádí, byly z jeho strany správci daně objasněny obchodní aktivity, které vychází z dlouhodobé práce a postupné separace možností k dosažení a udržení příjmů a tím i zdanitelných plnění na výstupu. Závěr žalovaného o tom, že stěžovatel mohl získat informace i zdarma, je spekulací, která nepřísluší do daňového řízení. Výše fakturované ceny je stanovena dohodou a nejsou známa žádná omezení. Stěžovatel poukazuje na to, že v případě, kdy daňový subjekt akceptuje cenu od dodavatele, vychází tak i z ceny jeho práce apod. V této souvislosti stěžovatel namítal, že správci daně nepřísluší, aby požadoval po daňovém subjektu cokoli a nelze souhlasit s tím, že stěžovatel musí bez jakéhokoliv zdůvodnění dokládat vše, co správce daně požaduje předložit. Dle stěžovatele je v podnikání s nemovitostmi obvyklé, že nejméně 6 měsíců je zapotřebí pro zmapování trhu, možnosti prodeje a především je pro stěžovatele důležité, že tímto průzkumem trhu dochází k získávání zkušeností pro jeho další činnost v předmětném nebo obdobném oboru, při uskutečňování ekonomické činnosti. Správce daně i žalovaný konstatovali, že stěžovatel připravoval podklady pro realizaci svého podnikatelského záměru a současně si zjišťoval možnosti dotací a když zjistil, že tato cesta je svízelná, zvolil jiný postup pro jeho realizaci, přičemž ve své činnosti nadále pokračuje.

Stěžovatel dále namítá, že při prokazování splnění nároku na odpočet navrhl provedení, resp. doplnění důkazů, avšak navrhované důkazy nebyly soudem při jednání provedeny, a to v rozporu s ust. § 77 odst. 2 s. ř. s. Stěžovatel uvádí, že svědek Jaroslav Křivan vypověděl, že „na základě smlouvy prováděl obhlídku domů, fotodokumentaci, vyplnil formuláře o technickém stavu domů, ověřil údaje na katastru nemovitostí a zpracoval písemné podklady.” I tímto důkazem, dle názoru stěžovatele, bylo prokázáno, že byly prováděny činnosti za účelem průzkumu trhu a tudíž se jedná o zdanitelné plnění. Tento důkaz nebyl zpochybněn, avšak při hodnocení důkazů nebyl vzat na zřetel. Také svědkyně Eva Musilová potvrdila, že zadanou činnost pro stěžovatele provedla a bylo i konkrétně prokázáno, co bylo provedeno. Nicméně soud tento důkaz považuje za neadekvátní, což odůvodňuje tím, že zpráva byla na formátu A4; není však zřejmé, na podkladě kterého zákonného ustanovení má mít zpráva jinou formu apod.

Stěžovatel poukazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 7. 2008, č. j. 5 Afs 5/2008 - 75, a cituje, že *„...zásadu volného hodnocení důkazů zakotvenou v ust. § 2 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků nelze vykládat tak, že by závěry správce daně o skutkové otázce mohly být výrazem libovůle. Takové závěry musí naopak vyplynout z racionálního myšlenkového procesu odpovídajícího požadavkům formální logiky, v jehož rámci bude důkladně posouzen každý z provedených důkazů jednotlivě a v jejich vzájemné souvislosti a tato úvaha musí být přezkoumatelným způsobem v konečném rozhodnutí vyjádřena a plně podléhá kognici správních soudů ...”*. Stěžovatel uvádí, že ani poslední věta ust. § 31 odst. 4 zákona o správě daní neposkytuje správci daně oprávnění k tomu, aby některé předložené důkazy svévolně ze své úvahy vyloučil a přihlížel pouze k některým, které si sám zvolí.

Stěžovatel v neposlední řadě nesouhlasí s postupem správce daně, který dle ust. § 34 zákona o správě daní zaslal deseti náhodně vybraným subjektům – vlastníkům nemovitostí, výzvu k součinnosti třetích osob. Stěžovateli není zřejmé na podkladě čeho tak správce daně učinil, neboť součinnost se týká státních orgánů a územních samosprávných celků. Žalovaný v rozporu s tímto zjištěním přehlédl, že bylo postupováno dle cit. ust. a v závěru svého odůvodnění konstatuje, že správce daně postupoval v souladu s ust. § 31 zákona o správě daní, aniž by uvedl, podle kterého konkrétního ustanovení měl správce daně postupovat. Správce daně postupoval nezákonně a pokud cokoliv zjistil, pak se jedná o důkazy nicotné a nelze k nim přihlížet. Soud se tímto však nezabýval.

Stěžovatel rovněž namítá, že v žalobě rozporoval porušení ustanovení o řízení před správním orgánem a toto porušení má za následek nezákonné rozhodnutí. Stěžovatel namítá, že správce daně vydal výzvy, na podkladě kterých stěžovatel předkládal důkazy, přičemž žalovaný přehlédl, že stěžovatel svou povinnost splnil již dne 4. 4. 2005 a 27. 4. 2005, proto jakékoliv další výzvy, byť na ně stěžovatel reagoval, jsou nezákonné. Ani tato námitka nebyla soudem akceptována. Dle názoru stěžovatele, vše řádně prokázal, předložil daňové doklady správci daně. Správce daně však stěžovateli nesdělil, v čem vlastně spočívají tzv. pochybnosti, které zákon vyžaduje pro zahájení vytykácího řízení.

Dle stěžovatele z výše uvedeného vyplývá, že jak správní orgány, tak i soud vyloučily důkazy, které osvědčují oprávněnost uplatnění nároku stěžovatele, a při hodnocení důkazů přihlížely pouze k některým, které si samy zvolily ke zdůvodnění svých úvah. Stěžovatel navrhuje, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek městského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Žalovaný ve svém vyjádření ke kasační stížnosti mimo jiné uvádí, že stěžovatel v jednotlivých bodech kasační stížnosti interpretuje daňové řízení po svém a na tomto základě konstruuje stížní body. K provedení daňového řízení odkazuje žalovaný na kompletní spisový materiál, napadené rozhodnutí a vyjádření k žalobě. Žalovaný se ztotožňuje s názorem městského soudu, který hodnotil smlouvy o průzkumu trhu jako absolutně neplatné, neboť jejich předmět je neurčitý. Dle žalovaného toto zjištění koresponduje s tím, jak se o předmětném plnění vyjadřoval stěžovatel, když předmět plnění ve svých vyjádřeních neustále měnil, a to podle situace a v návaznosti na zjištění správce daně. Pokud jde o argumentaci stěžovatele, že splnil podmínky pro přiznání nároku na odpočet dle ust. § 72 odst. 1 zákona o DPH tím, že v blíže neurčené budoucnosti použije svá přijatá zdanitelná plnění k uskutečnění své ekonomické činnosti, nelze dle žalovaného než souhlasit s rozhodnutím městského soudu, ve kterém se uvádí, že pokud stěžovatel nedoložil, že mu vůbec bylo konkrétní plnění řádně poskytnuto, pak nemohou obstát ani případné úvahy o využití či nevyužití takového plnění (případně až někdy v budoucnu). K využití zdanitelného plnění žalovaný poznamenává, že žádný důkaz stěžovatel v daňovém řízení nepředložil, přestože byl k tomu vyzván a nadto žádný důkaz o tom nepředložil dodnes, kdy by od přijetí zdanitelného plnění již uplynuly více než 4 roky. Dle žalovaného se městský soud důkazy a jejich hodnocením zabýval a s jeho odůvodněním se žalovaný ztotožňuje. Ke stěžovatelem uváděným výzvám z 11. 11. 2005 a 14. 12. 2005 žalovaný sděluje, že tyto výzvy nebyly nikdy vystaveny a tudíž v nich nemohly být stěžovateli sdělovány další pochybnosti. Jak bylo uvedeno již ve stanovisku k žalobě, stěžovatel zaměnil své vlastní písemnosti podané dne 11. 11. 2005, resp. 14. 12. 2005 za výzvy učiněné správcem daně a přestože byl o této skutečnosti prokazatelně uvědoměn, svá nepravdivá tvrzení zahrnul i do kasační stížnosti. K provedení stěžovatelem navrhovaných výsledků svědků při jednání u městského soudu, považuje je žalovaný za nadbytečné a neúčelné a uvádí, že tyto výsledky byly provedeny v daňovém řízení za účasti zástupkyně stěžovatele, paní T., která na svědky neměla žádné otázky a v kterékoliv fázi daňového řízení se k nim mohla dále vyjádřit. Žalovaný závěrem uvádí, že správcem daně bylo prováděno dokazování v souladu s ust. § 31 odst. 9 zákona o správě daní při zachování práv stěžovatele; stěžovatel nebyl vyzván k prokázání čehokoliv, ale pouze toho, co sám uváděl, z dokazování vyplynul závěr, že stěžovatel neprokázal nárok na odpočet. Žalovaný navrhuje, aby byla kasační stížnost jako nedůvodná zamítnuta.

Nejvyšší správní soud přezkoumal kasační stížností napadený rozsudek městského soudu v rozsahu stížnostních námitek vázán rozsahem a důvody, které stěžovatel uplatnil v kasační stížnosti ve smyslu ust. § 103 odst. 1 písm. a) a b) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále „s. ř. s.“); neshledal přitom vady podle § 109 odst. 3 s. ř. s., k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

Předmětem sporu je nárok na odpočet daně z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2004 ve výši 109 929 Kč; správce daně tento nárok na odpočet neuznal a naopak vyměřil stěžovateli daňovou povinnost ve výši 32 718 Kč. Jak vyplývá ze správního spisu, bylo stěžovatelem dne 24. 1. 2005 podáno daňové přiznání k dani z přidané hodnoty za 4. čtvrtletí roku 2004, ve kterém je nárokován nadměrný odpočet ve výši 109 929 Kč. Správce daně I. stupně dne 15. 2. 2005 vyzval stěžovatele výzvou dle ust. § 43 zákona o správě daní (č. j. 45349/05/009913/5459) k odstranění pochybností o údajích v daňovém přiznání, v rámci vytýkacího řízení stěžovatel předložil záúčtované daňové doklady, záznamní evidence a smlouvy, ze kterých vyplynulo, že si stěžovatel uplatnil odpočty DPH mj. i z dokladů, které vystavily společnosti RENO IMMOBILIEN, s. r. o. (dále jen RENO), Společná znalecká kancelář, s. r. o. (dále jen SZK) a společnost EXPERT SERVIS s. r. o. (dále jen EXPERT), všechny se sídlem Krnská 9, Praha 9, za průzkum trhu nemovitostí, který se měl uskutečnit v období od 1. 7. 2004

do 31. 12. 2004. Stěžovatel si rovněž uplatnil nárok na odpočet v částce 1074 Kč za telefonní poplatky na adrese v Jilemnické ulici.

Výsledkem vytykácího řízení bylo konstatování správce daně, že v případě odpočtů z dokladů za telefonní poplatky ve výši 1 072 Kč vylučuje z odpočtu DPH, neboť na dokladech byla uvedena adresa, kde stěžovatel nemá své bydliště ani provozovnu. Ohledně prokázání přijetí zdanitelných plnění a jejich využití pro ekonomickou činnost týkající se průzkumu trhu s nemovitostmi, bylo správcem daně konstatováno, že stěžovatel předložil důkazní prostředky, které správce daně ověřil dožádáním a výzvami k součinnosti třetích osob, přičemž z šetření vyplynulo, že u uvedených potenciálních subjektů nebyl průzkum proveden a rovněž nebylo prokázáno, pro jakou ekonomickou činnost bylo zdanitelné plnění použito. Dne 16. 12. 2005 byl vydán platební výměr, správce daně neuznal odpočet ve výši 109 929 Kč a vyměřil naopak stěžovateli daňovou povinnost ve výši 32 718 Kč. Proti němu podal stěžovatel odvolání, které žalovaný rozhodnutím ze dne 16. 11. 2006, č. j. FŘ – 17355/13/06 zamítl. V odůvodnění se žalovaný ztotožnil se závěry správce daně; ohledně vyloučení dokladů od Českého Telecomu žalovaný přisvědčil postupu správce daně I. stupně, když na dokladech byla uvedena adresa, kde stěžovatel nemá své bydliště ani provozovnu. Žalovaný uzavřel, že stěžovatel neunesl důkazní břemeno, neboť dostatečným a věrohodným způsobem neprokázal faktické přijetí zdanitelných plnění od společností EXPERT, RENO a SZK, ani použití přijatých zdanitelných plnění pro uskutečnění své ekonomické činnosti. Uvedený závěr ohledně neprokázání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty sdílel i městský soud, který žalobu podanou proti rozhodnutí žalovaného zamítl.

Nejvyšší správní soud nepovažuje za relevantní stížní bod, v němž stěžovatel namítá, že v rámci řízení vyslovil souhlas s tím, že není dán nárok na odpočet v části týkající se telefonních poplatků z toho důvodu, že není řádný daňový doklad, který by splňoval požadavky na něj kladené a soud I. stupně se s vysloveným souhlasem spokojil, aniž by se zabýval tím, zda se přesto nejedná o zdanitelné plnění ve smyslu zákona [§ 21 odst. 6 písm. a) zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty].

Řízení ve správním soudnictví je plně ovládáno zásadou dispoziční a je na žalobci, v případě, kdy se bude domáhat ochrany svých práv žalobou u soudu, aby v této žalobě jasně vymezil, které výroky správního rozhodnutí napadá, a v žalobních bodech pak specifikoval, z jakých skutkových a právních důvodů považuje napadené výroky rozhodnutí za nezákonné nebo nicotné (ust. § 71 s. ř. s.). Soud při přezkoumání správního rozhodnutí je vázán rozsahem, který žalobce ve své žalobě vymezí a (nejde-li o rozhodnutí nicotné, kdy je oprávněn nicotnost deklarovat i bez návrhu) přezkoumá jen ty výroky rozhodnutí, které byly žalobou napadeny, a jen v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s. ř. s.). Bylo tedy na stěžovateli, aby výše uvedené námítky v žalobě vymezil a konkretizoval, z jakých skutkových a právních důvodů mají být rozhodnutí správních orgánů soudem přezkoumány. Stěžovatel tak však neučinil, v podané žalobě neuznání odpočtu z telefonních poplatků vůbec nenamítal, soud I. stupně proto nebyl povinen se shora namítanou skutečností zabývat. Jen pro úplnost Nejvyšší správní soud dodává, že neuplatnění těchto námitek konstatuje soud I. stupně, a to na str. 15 napadeného rozsudku (předposlední odstavec).

Předmětem dalších stížních námitek je posouzení toho, zda v dané věci stěžovatel prokázal oprávněnost uplatněného odpočtu DPH, tj. zda stěžovatel prokázal přijetí zdanitelných plnění – průzkumy trhů s nemovitostmi a jejich použití pro uskutečnění své ekonomické činnosti.

Nejvyšší správní soud připomíná, že daňové řízení není založeno na zásadě vyšetřovací, ale na prioritní povinnosti daňového subjektu dokazovat vše, co sám tvrdí (k tomu srovnej např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 2. 2005, č. j. 1 Afs 54/2004 – 125, přístupno na www.nssoud.cz). Pokud jde tedy o důkazní povinnost v daňovém řízení, je zásadou, že 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 (§ 31 odst. 9 zákona o správě daní). Přesto je současně povinností správce daně dbát, aby skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti byly zjištěny co nejdříve, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů (odst. 2 cit. ust.).

Podle ustanovení § 72 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen zákon o DPH) má plátce nárok na odpočet daně, pokud přijatá zdanitelná plnění použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti. Nárok na uplatnění odpočtu daně vzniká dnem uskutečnění přijatého zdanitelného plnění nebo dnem přijetí platby, pokud platba je přijata plátcem, který uskutečňuje zdanitelné plnění, přede dnem uskutečnění zdanitelného plnění. Podle ustanovení § 73 odst. 1 zákona o DPH prokazuje plátce nárok na odpočet daně daňovým dokladem, který byl vystaven plátcem a byl zaúčtován podle zvláštního právního předpisu, kterým je zákon o účetnictví, popřípadě evidován podle § 100 tohoto zákona u plátců, kteří nevedou účetnictví.

Princip DPH je postaven na nepřímém odvodu této daně ve prospěch státního rozpočtu prostřednictvím plátce daně. Tato daň je součástí ceny za jím nabízené a uskutečněné zdanitelné plnění. Zákon o DPH však za určitých podmínek dává možnost plátcům daně tuto daň ze státního rozpočtu, do něj odvedenou jinými plátcem, získat zpět, a to formou odpočtu daně. Odpočet DPH je veřejnoprávním nárokem, jehož uplatnění je možné pouze za splnění zákonem stanovených podmínek. Nárok na odpočet daně je upraven v ustanovení § 72 zákona o DPH a podmínky pro jeho uplatnění jsou stanoveny v ustanovení § 73 citovaného zákona. Plátce, který uplatňuje odpočet DPH, musí oprávněnost nároku, deklarovaného v daňovém přiznání, správci daně prokázat. Plátce tedy musí prokázat, že přijaté zdanitelné plnění použil, resp. použije, ve lhůtě do 3 let od konce zdaňovacího období, ve kterém mohl být nárok nejdříve uplatněn, pro uskutečnění své ekonomické činnosti (srov. např. rozsudek ze dne 24. 1. 2008, č. j. 7 Afs 112/2007 – 40, přístupno na www.nssoud.cz). Prvotně je tento nárok prokazován daňovým dokladem, vystaveným plátcem zaúčtovaným podle zákona o účetnictví, popř. evidovaným podle § 100 zákona o DPH u plátců, kteří nevedou účetnictví. Daňový doklad pro prokázání nároku na odpočet daně musí obsahovat všechny náležitosti stanovené tímto zákonem. Pokud doklad neobsahuje všechny náležitosti daňového dokladu, prokazuje se nárok podle zákona o správě daní a poplatků. Prokazování nároku na odpočet daně daňovým dokladem je jeho formální stránkou, použití přijatého zdanitelného plnění pro uskutečnění ekonomické činnosti plátce je pak stránkou faktickou. Ustanovení § 73 odst. 13 zákona o DPH stanoví, že pokud doklad neobsahuje všechny náležitosti daňového dokladu, prokazuje se nárok podle zvláštního právního předpisu (přitom zde činí odkaz na zákon o správě daní a poplatků). Důkazní břemeno a priori leží na daňovém subjektu, a je tedy pouze na něm, jakými prostředky oprávněnost nároku prokáže. Stěžovatel měl tudíž prokázat odpočet DPH ve výši 109 929 Kč, který uplatnil v daňovém přiznání, in concreto, o jaká zdanitelná plnění se jednalo a jak je využil pro svou ekonomickou činnost. Nejvyšší správní soud není se stěžovatelem ve sporu ohledně prokázání přijetí plnění - průzkumů trhů s nemovitostmi.

Názor městského soudu, který posoudil předmětné smlouvy o spolupráci jako úkony trpící absolutní neplatností, přitom tento důvod považoval za rozhodný pro závěr o tom, že nelze nárok na odpočet uznat nejvyšší správní soud nesdílí. Na druhou stranu lze však jednoznačně přisvědčit závěru městského soudu potažmo žalovaného v tom, že stěžovatel nesplnil další z podmínek pro uplatnění odpočtu, a to prokázání toho, jak přijatá zdanitelná plnění použil pro uskutečnění své ekonomické činnosti. Samotný fakt, že městský soud označil předmětné smlouvy za absolutně neplatné pro neurčitost, však nemůže ničeho změnit na správnosti rozhodnutí, ke kterému dospěl.

Samotné vymezení pojmu ekonomická činnost (§ 5 zákona o DPH) skrývá mnoho výkladových úskalí. Jde o dodávání zboží a poskytování služeb včetně využívání majetku, jehož základním atributem je úplatnost. Jakkoli např. Směrnice rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty, která mluví o vykonávání ekonomické činnosti bez ohledu na účel a výsledek, je třeba tento text vykládat tak, že účelem či výsledkem ekonomické činnosti nemusí být vždy jen vytvoření zisku. I zde lze přisvědčit stěžovateli, že ne každý podnikatelský záměr přinese očekávané výsledky. Existuje nepochybně zcela reálná možnost, že podnikatel bude muset od uskutečňování podnikatelského záměru upustit, a to z nejrůznějších důvodů, často i na jeho vůli nezávislých, a v nejrůznějších fázích uskutečňování záměru, když jakékoli další pokračování v započaté snaze se, třeba i jen dočasně, pro podnikatele v konečném důsledku ukáže jako nevýhodné. V takových případech pak nelze podnikatele za to, že nastaly okolnosti, jež změnil pohled na výhodnost původně zamýšleného projektu a způsobily, že podnikatelský záměr nebyl uskutečněn, sankcionovat tím, že plnění, která podnikatel přijal a uhradil, nebudou považována za zdanitelná plnění s nárokem na odpočet daně.

Protože se v daném případě jedná o specifickou situaci, kdy stěžovateli, jak sám uvádí, podnikatelský záměr nepřinesl očekávané výsledky, je potřeba striktnějšího posouzení samotné existence podnikatelského záměru, aby bylo možno postavit najisto, že přijatá plnění mohla být skutečně použita při ekonomické činnosti daňového subjektu. Daňové zvýhodnění formou uplatněného odpočtu by a priori nebylo lze založit pouze na podkladě deklarovaného fiktivního podnikatelského záměru (srov. např. rozsudek NSS ze dne 17. 12. 2007, č. j. 1 Afs 35/2007 - 108, příst. na www.nssoud.cz). V případě, kdy tedy podnikatelský záměr nebyl uskutečněn, je potřeba reálnost podnikatelského záměru posoudit na základě jiného kritéria. Nejvyšší správní soud za vhodný indikátor skutečné existence podnikatelského záměru pokládá fakt, že daňový subjekt již prokazatelně započal s uskutečňováním podnikatelského záměru a tento záměr lze označit alespoň za elementárně racionální. Skutečnost, že měl stěžovatel živnostenské oprávnění k provozování živnosti – realitní činnost, však sama o sobě ještě nedokládá, že zmíněné průzkumy trhů s nemovitostmi mohl využít při své ekonomické činnosti. Jedná se pouze o prvotní předpoklad nároku na odpočet daně. Jako určující pro závěr, zda se v daném případě jednalo o racionální podnikatelský záměr tzv. „*bussines reason*“, který obsahuje reálné prvky úspěšnosti, je tedy samotné faktické použití oněch průzkumů trhů pro činnost stěžovatele. V tomto směru se ostatně také ubírala úvaha žalovaného, který dospěl k závěru, že pokud se jedná o stěžovatelovy podnikatelské záměry ... „*jedná se právě a pouze jen o záměry*“..., které se v rámci jednoho (již přijatého) zdanitelného plnění diametrálně mění v závislosti na tom, které tvrzení je pro něj momentálně výhodnější. Tak se podnikatelský záměr – využití podpůrné pomoci státu, v průběhu daňového řízení změnil na databázi nemovitostí, vhodných k záměru je koupit, upravit a se ziskem prodat. Konkrétní využití zdanitelného plnění však stěžovatel nikdy neprokázal a tak stěžovatel uvádí i tu skutečnost, že průzkumem trhu dochází „k získávání zkušeností“ pro jeho další činnost v předmětném nebo obdobném oboru a tím i k uskutečnění ekonomické činnosti.

Městský soud v odůvodnění svého rozhodnutí se ztotožnil s hodnocením žalovaného a jeho argumentaci shledal založenou na zásadách logiky. Nedospěl přitom k jiným skutkovým závěrům, na základě důkazů ve spise obsažených, než žalovaný. Uvedl přitom, že stěžovatelovo tvrzení o případném využití takového plnění (až někdy v budoucnu) nemůže obstát, když nebylo prokázáno, co konkrétně měly průzkumy trhu stěžovateli pro jeho ekonomickou činnost přinést. Nejvyšší správní soud se se závěry městského soudu zcela ztotožňuje. Význam stěžovatelem předložených dokumentů leží především v rovině důkazní. Jak např. uvedl Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku ze dne 14. 3. 2008, č. j. 2 Afs 116/2007 - 75, dostupném na www.nssoud.cz, „*dokazování v právu obecně vychází ze zásady tzv. materiální pravdy; ze zásady formální pravdy je přípustné vycházet jenom tehdy, pokud je tak výslovně stanoveno na základě nějakého rozumného důvodu.*“ Ohledně samotného účelu podnikatelského záměru, lze vyslovit pochybnosti předně v tom směru, že stěžovatel tento účel v průběhu daňového řízení i řízení před soudem měnil. Jak plyne ze správního spisu, byl stěžovatel vyzván, aby prokázal přijetí zdanitelného plnění od dodavatelů, tedy společností RENO, SZK a EXPERT, k uvedení konkrétních osob, které průzkum trhu zpracovaly a dále ke konkretizaci využití průzkumu trhu pro svou ekonomickou činnost. Stěžovatel předložil k jednotlivým bodům výzvy písemné vyjádření, přičemž ke svému podnikatelskému záměru uvedl, že „*... výstupem průzkumu trhu s nemovitostmi byly zprávy, které měly v zadání uveden podnikatelský záměr – využití podpůrné pomoci státu malému a střednímu podnikání v oboru rozvoje bydlení resp. bydlení v rozvojových oblastech. Na základě studií je prováděna příprava příblášek do jednotlivých podpůrných programů především z úrovně Ministerstva pro místní rozvoj a jsou prováděna přípravná jednání s bankami, které jsou do jednotlivých programů zapojeny, především s Českomoravskou záruční a rozvojovou bankou ...*“. Z jednotlivých smluv o spolupráci mezi stěžovatelem a společnostmi SZK, RENO a EXPERT a dále mezi společnostmi RENO, SZK a EXPERT a společnostmi KENS spol. s r.o. a JKV-CV, které měly průzkumy trhu fyzicky provést, však vyplývá zcela jiný důvod jejich uzavření, když předmětem těchto smluv mělo být „*provedení průzkumu trhu s nemovitostmi, které umožní nákup nebo pronájem nemovitostí pro podnikatelské účely*“. V žalobě, jakož i v kasační stížnosti, však stěžovatel jako svůj podnikatelský záměr uvádí „*získávání zkušeností*“. Stěžovatel tedy měnil svá tvrzení ohledně účelu svého podnikatelského záměru a tyto rozpory v tvrzeních stěžovatele ohledně skutkového stavu je tak činí nevěrohodnými nebo alespoň přinejmenším spornými.

Pro posouzení toho, jak přijatá plnění použil stěžovatel při své ekonomické činnosti není rozhodné, jestli provedené průzkumy ve výsledku skutečně vedly k zisku, rozhodující je, zda pro činnost stěžovatele mohly představovat rozumné předpoklady pro jeho dosažení. Je zcela legitimní vycházet z premisy, že převažujícím motivem pro podnikání je právě vydobytí zisku a podnikatelská strategie v sobě zahrnuje mnohost jednotlivých rozhodnutí - od rozhodnutí, jaké služby či hodnoty bude podnikatel trhu poskytovat, s kým bude spolupracovat a na jakém základě, jak svůj podnikatelský záměr bude financovat, až po úvahu, jakého zisku a v jakém časovém horizontu hodlá dosahovat. Je věcí podnikatelského záměru či strategie, jak daňový subjekt svoje příjmy hodlá načasovat, neboť např. určitý výdaj vynaložený v jednom zdaňovacím období může skutečně přinést výsledky až v časově vzdálenější době. Jak je shora uvedeno, nelze tedy vycházet pouze z úspěšnosti či neúspěšnosti činnosti podnikatele. Na druhé straně je však nutno připomenout, že bylo na stěžovateli, aby osvětlil svůj podnikatelský záměr, zejména pak přesvědčivě prokázal, jaké konkrétní předpoklady ony průzkumy trhu s nemovitostmi představovaly, resp. mohly představovat pro jeho budoucí zisk v rámci realitní činnosti a rovněž bylo na něm, aby prokázal maximální možnou využitelnost těchto poskytnutých služeb. Této povinnosti, dle názoru Nejvyššího správního soudu, stěžovatel nedostál. Jakkoli totiž stěžovatel namítá, že prokázal, že průzkum trhu s nemovitostmi měl umožnit nákup nebo pronájem nemovitostí pro jeho podnikatelské záměry, není zřejmé, z čeho tak usuzuje, když uvedené průzkumy zahrnovaly nemovitosti, které nebyly prvotně určeny k pronájmu či prodeji. Těžko lze

konstatovat, že se jedná o racionální podnikatelskou taktiku, když se podnikatel hodlající nakupovat, opravovat a prodávat nemovitosti zaměřil na průzkum trhu s nemovitostmi, za tuto službu uhradí každý měsíc 83 300 Kč, aniž by se nejprve zajímal o to, zda tyto nemovitosti jsou vůbec na prodej nebo k pronájmu, zda je reálné a smysluplné vynaložit značné finanční prostředky za takový průzkum a vystavovat se tak vysokému riziku neúspěšnosti vynaložených investic. Za zcela logický, by bylo lze spíše považovat postup, kdy by si stěžovatel nejprve zjistil, zda jsou nemovitosti určené k prodeji, zda vlastníci prodej či pronájem alespoň zvažují apod. Teprve poté by sestavení databáze objektů určených k potenciálnímu prodeji či k pronájmu na základě průzkumu trhů a posouzení možné návratnosti vynaložených investic na jejich pořízení, mělo rozumný důvod (ratio).

Lze tedy uzavřít, že pro splnění nároku na odpočet – použití přijatých plnění pro ekonomickou činnost stěžovatele není *a priori* důležitá úspěšnost či neúspěšnost v konečném důsledku; rozhodující je to, zda vynaložení finančních prostředků za přijatá plnění a jejich použití pro ekonomickou činnost stěžovatele byla uskutečňována opravdu s reálným cílem dosáhnout zisku. Jinými slovy, stěžovatel měl prokázat, co všechno měly průzkumy trhů přinést, aby mu jeho činnost – poskytování realitních služeb – produkovala racionálně presumovaný zisk, ať již aktuálně nebo do budoucna (pro futuro). Stěžovatel však tyto skutečnosti nikterak neprokázal. Z tohoto pohledu je zcela bez významu hodnocení platnosti či neplatnosti smluv, které stěžovatel uzavíral.

Nejvyšší správní soud dospěl na základě výše uvedeného k závěru, že stěžovatel neunesl důkazní břemeno vyplývající pro něj z § 31 odst. 9 zákona o správě daní, neboť neprokázal použití přijatých zdanitelných plnění při své ekonomické činnosti, o němž měl správce daně vážné a důvodné pochyby. Konkrétní důkazy nenabídl stěžovatel ani v daňovém řízení či v žalobě, a ani v kasační stížnosti neuváděl konkrétní skutečnosti stran využití průzkumů ve své činnosti, které by mohly dosavadní skutková zjištění správce daně zvrátit.

Nejvyšší správní soud neshledal důvodnou ani námitku stěžovatele stran neprovedení opakovaných výslechů svědků, a to výslechu Jaroslava Křivana (jednatel fy JKV-CV), Evy Musilové (jednatelky spol. KENS) a E. T. (účetní stěžovatele) před městským soudem.

Podle ust. § 75 odst. 1 s. ř. s. při přezkoumání rozhodnutí vychází soud ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu. Ust. § 77 s. ř. s. zakládá právo soudu dokazováním ujasnit nebo upřesnit jaký byl skutkový stav, ze kterého správní orgán ve svém rozhodnutí vycházel, ale také právo soudu důkazy opakovaně nebo i nově provedenými a hodnocenými zjistit i jiný skutkový stav a porovnat jej s užitou právní kvalifikací; soud tedy není vázán ani důkazními návrhy a může provést i další důkazy k úplnému přezkoumání i co do stavu skutkového. Podle § 52 odst. 1 s. ř. s. soud rozhodne, které z navržených důkazů provede. Neakceptování návrhu na provedení důkazů lze založit mimo jiné argumentem pro nadbytečnost navrhovaného důkazu, byla-li již skutečnost, která má být dokazována v dosavadním řízení, bez důvodných pochybností postavena najisto.

Této povinnosti v projednávané věci městský soud dostal a zdůvodnil nadbytečnost opakovaných výslechů svědků. Tyto osoby navrhoval stěžovatel z důvodu, že zpracovávaly podklady pro stěžovatele a jejich činnost měla být předmětem dodávek pro stěžovatele a podávaly rovněž vysvětlení správci daně. Městský soud uvedl, že není třeba dokazování doplňovat, neboť ve věci je možno rozhodnout na základě obsahu předloženého správního spisu. K tomu Nejvyšší správní soud dodává, že za zjištěného skutkového stavu, by opětovné výpovědi jednatelky spol. KENS s. r. o. Evy Musilové, jednatel společnosti JKV-CV Jaroslavem

Křivanem (viz. protokoly ze dne 24. 10. 2005 - příloha č. 21), jakož i účetní stěžovatele E. T. (viz. protokoly o ústním jednání – přílohy č. 24, 25, 26) byly nadbytečné. Svědkové shodně uvedli, že plnění byla stěžovateli poskytnuta, potvrdili dohody o spolupráci, jakož i samotné provedení průzkumů trhů. Paní E. T. navíc stěžovatele v daňovém řízení zastupovala, měla možnost klást svědkům při ústním jednání otázky, a ačkoliv se ústních jednání zúčastnila, této možnosti nevyužila. Vzhledem k obsahu zmíněných důkazních prostředků by opětovné výpovědi navrhaných osob nijak nebyly schopny dále změnit či zásadním způsobem zvrátit již zjištěný skutkový stav, resp. vyvrátit či potvrdit stěžovatelem tvrzenou skutečnost a jejich neprovedení soudem tak nemohlo mít vliv na zákonnost jeho rozhodnutí.

Jako nepodstatné se jeví také námitky stěžovatele týkající se způsobu, jakými finanční orgány vedly dokazování, o jaké důkazy opřely své závěry o sporných skutkových okolnostech, způsobu, jakým žalovaný hodnotil důkazy, výsledků tohoto hodnocení, a skutkových závěrů městského soudu, který se s hodnocením žalovaného ztotožnil. Stěžovatel nadto dílem namítá, že se uvedenými námitkami městský soud nezabýval, dílem však v kasační stížnosti obsáhle polemizuje o způsobu, jakým se soud s nimi vypořádal.

Namítané vady v dokazování Nejvyšší správní soud neshledal. Jak již je uvedeno výše, nárok na odpočet daně nemá základ ve formálním dokladu, nýbrž v existenci zdanitelného plnění. Tomu také koresponduje povinnost plátce nárok na odpočet prokázat. Zákon tedy nestojí na formálním vykázání zdanitelného plnění, ale na stavu faktickém. Jiný závěr by popíral smysl a účel zákona. Podle ustanovení § 31 odst. 1 zákona o správě daní dokazování provádí správce daně, který vede daňové řízení, nebo z jeho pověření správce daně dožádaný. Podle odst. 2 citovaného ustanovení správce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů. Obecně je třeba také říci, že vzhledem k povaze daňového řízení je nezbytné, aby byla vedle povinnosti tvrzení formulována i důkazní povinnost a její rozsah. Tuto skutečnost reflektuje § 31 odst. 9 cit. zákona. Podle tohoto ustanovení 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. Na náležitosti takové výzvy poukázal i sám stěžovatel a odkázal na nálezh Ústavního soudu ze dne 24. 4. 1996, sp. zn. Pl. ÚS 38/95, publ. pod č. 130/1996 Sb., v němž je vyjádřena myšlenka, že zákon o DPH nedává správci daně oprávnění vyzvat daňový subjekt k prokázání čehokoliv, ale pouze k prokázání toho, co tvrdí tento subjekt sám. Tento princip však byl v nyní souzeném případě správcem daně i žalovaným respektován. Stěžovatel tvrdil, že došlo k uskutečnění zdanitelného plnění, bylo tedy na něm, aby prokázal zdanitelné plnění, o němž tvrdil, že se uskutečnilo, jehož byl příjemcem, měl je reálně použít a které také nikoliv zanedbatelně honoroval. V případě stěžovatele však důkazní prostředky jím předkládané (smlouvy o spolupráci s neurčitým předmětem plnění, samotné průzkumy se mnohdy sestávaly jen z výpisů z veřejných registrů, k tomu byl přiložen popis konstrukčního vybavení budovy, apod.) nebyly způsobilé prokázat nárok na odpočet, resp. nebyly způsobilé vyvrátit pochybnosti správce daně o reálnosti využití přijatých plnění při ekonomické činnosti (faktické využití těchto souborů - průzkumů pro podnikatelské záměry, např. využití podpůrné pomoci státu je málo pravděpodobné - viz výše). O nezpůsobilosti důkazních prostředků svědčí mimo výše uvedené i např. neaktuálnost některých výpisů či dodatečné doplňování podkladů, jako např. kopie katastrální mapy KÚ Chomutov byla datována ke dni 14. 8. 2001, avšak vlastní průzkumy měly být fakticky prováděny až v 1. pololetí roku 2005. O dodatečném doplňování podkladů pak vypovídá např. popis konstrukčního vybavení domu v Dlouhé č. p. 29, Postřizín, kde je příloha k místnímu šetření datována ke dni 6. a 8. 10. 2005, přitom jménem spol. KENS měl být sepsán pro spol. RENO průzkum trhu s nemovitostmi již s datem 20. 4. 2005. Stěžovatelovo subjektivní přesvědčení o tom, že důkazní

prostředky měly být hodnoceny jinak, nemůže samo o sobě vést k závěru o porušení základních zásad daňového řízení. Nejvyšší správní soud shodně s názorem městského soudu uvádí, že správci daně nelze vytýkat, že se v daňovém řízení zaměřil i na zkoumání obsahu právních úkonů v tom smyslu, zda nedochází např. jen k simulaci zdanitelného plnění tím, že jsou předloženy smlouvy a další důkazní prostředky formálně splňující požadavky zákona, avšak jediným skutečným důvodem uzavírání těchto dohod je jen čerpání daňového zvýhodnění. Takové důkazy nemohou být relevantním důkazem a jejich předložení může vést k formulaci požadavku směřujícího k dokázání hmotně-právního nároku (k tomu srov. např. rozsudek ze dne 27. 11. 2008, č. j. 5 Afs 61/2008 – 80, přístupno na www.nssoud.cz). Proto nemůže být např. jen samotné doložení po formální stránce bezvadného daňového dokladu dostatečným podkladem pro uznání nároku na odpočet daně, vždy musí být v prvé řadě fakticky podložen přijetím existujícího zdanitelného plnění a jeho použitím pro ekonomickou činnost plátce. Jak není dostatečným doložením existence zdanitelného plnění např. uzavřená smlouva, a to ani za předpokladu, že by o ní nebyla žádná pochybnost, stejně tak není prokázáním použití přijatých plnění pro ekonomickou činnost stěžovatele pouhé tvrzení ohledně údajné dlouhodobosti možného využití průzkumů trhu či ohledně specifčnosti podnikání stěžovatele na trhu s realitami. Z uvedených důvodů lze přisvědčit hodnocení všech důkazních prostředků tak, jak jej učinily správní orgány i městský soud. Rovněž Nejvyšší správní soud dospěl ke shodnému závěru, totiž, že předmět a rozsah zdanitelného plnění, kterým měl být právě průzkum trhu s nemovitostmi, a to v souvislosti s jeho praktickou využitelností pro stěžovatele, v návaznosti na splnění podmínek dle ust. § 72 zákona o DPH, stěžovatel neprokázal.

Nejvyšší správní soud nesdílí ani názory stěžovatele ohledně jeho tvrzení, že se městský soud nezabýval námitkou stran užití nesprávného zákonného ustanovení vydáním výzev k součinnosti dle ust. § 34 odst. 1, resp. odst. 4 zákona o správě daní. V napadeném rozsudku se městský soud s touto námitkou vypořádal, přičemž konstatoval, že tato skutečnost nemá vliv na zákonnost rozhodnutí a sama o sobě nemohla nijak vést ke zkrácení práv stěžovatele. Nejvyšší správní soud k tomu dodává, že stěžovatel výslovně neuvádí, v čem konkrétně spatřuje toto porušení a jaký to má dopad na stanovenou daňovou povinnost a ani zdejšímu soudu nepřisluší dovozovat, co vše je pod obecným tvrzením stěžovatele myšleno. Považoval-li stěžovatel použití ustanovení o součinnosti třetích osob dle ust. § 34 zákona o správě daní za nezákonné v tom smyslu, že je způsobilé jej významně zkrátit na jeho právech, je třeba k tomu uvést, že se jednalo o náhodný výběr deseti vlastníků nemovitostí zahrnutých v průzkumech trhu, kteří na výzvu správce daně pouze sdělovali, zda uvažují o prodeji či nikoliv. Předmětná sdělení třetích osob (příloha č. 22) byla použita (byť podpůrně) jako důkazní prostředky v souladu s ustanovením § 31 odst. 4 zákona o správě daní; zcela v souladu s ust. § 2 odst. 3 téhož zákona byly tyto správními orgány i prvostupňovým soudem zhodnoceny.

Nejvyšší správní soud stran námitek vznesených ohledně procesu dokazování, konstatuje, že důkazní prostředky byly řádně zhodnoceny a provedené dokazování vyústilo v řádně zjištěný skutkový stav, z něhož správce daně při svém rozhodování vycházel. Rozhodnutí žalovaného je dostatečně srozumitelným a přesvědčivým způsobem odůvodněno. Pro stěžovatele z něj jasně vyplývá z jakých skutečností správce daně a následně odvolací orgán vycházeli a jakými právními úvahami se při rozhodování řídili. Nejvyšší správní soud rovněž konstatuje, že nebyly zjištěny vytýkané vady daňového řízení, pro které by měl městský soud napadené rozhodnutí správního orgánu zrušit [§ 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s.]. Městský soud se přezkoumatelným způsobem vypořádal se všemi námitkami uvedenými v žalobě a pokud se po přezkoumání rozhodnutí správního orgánu soud ztotožnil se závěry obsaženými v rozhodnutí žalovaného, když tyto závěry shledal správními, nezbylo mu, než žalobu proti rozhodnutí žalovaného zamítnout.

Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že důvody uvedené v kasační stížnosti stěžovatelem podřazené pod ust. § 103 odst. 1 písm. a) a b) s. ř. s., nebyly prokázány, a proto podanou kasační stížnost podle ust. § 110 odst. 1 s. ř. s. jako nedůvodnou zamítl.

Stěžovatel, který neměl v tomto soudním řízení úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení (§ 60 odst. 1, § 120 s. ř. s.) a žalovanému, který byl v řízení úspěšný, náklady řízení přesahující jeho běžnou správní činnost nevznikly, proto soud rozhodl, že žalovanému se náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti nepřiznává.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné (§ 53 odst. 3, § 120 s. ř. s.).

V Brně dne 10. února 2010

JUDr. Lenka Matyášová
předsedkyně senátu