



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Radana Malíka a soudkyň JUDr. Barbary Pořízkové a Mgr. Daniely Zemanové v právní věci žalobce: **Ing. F. S.**, zast. Mgr. Petrem Pytlíkem, advokátem se sídlem Thámova 181/20, Praha - Karlín, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno (dříve Finanční ředitelství pro hl. m. Prahu), proti rozhodnutí Finančního ředitelství pro hl. m. Prahu ze dne 5. 9. 2008, č. j. 13854/08-1300-102716, ve věci daně z přidané hodnoty, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 29. 5. 2012, č. j. 7 Ca 328/2008 - 62,

t a k t o :

- I.** Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 29. 5. 2012, č. j. 7 Ca 328/2008 - 62, **se zrušuje.**
- II.** Rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 5. 9. 2008, č. j. 13854/08-1300-102716, **se zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- III.** Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení.
- IV.** Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení o žalobě a kasační stížnosti v celkové výši **17 608 Kč**, rukám jeho zástupce Mgr. Petra Pytlíka, advokáta se sídlem Thámova 20, Praha - Karlín, do 30 dnů od právní moci tohoto rozhodnutí.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce (dále jen „stěžovatel“) kasační stížností napadl v záhlaví označený pravomocný rozsudek Městského soudu v Praze (dále jen „městský soud“), kterým byla zamítnuta jeho žaloba proti shora uvedenému rozhodnutí Finančního ředitelství pro hl. m. Prahu. Tímto rozhodnutím bylo zamítnuto odvolání stěžovatele proti dodatečnému platebnímu výměru Finančního úřadu pro Prahu 8 ze dne 8. 8. 2007, č. j. 205492/07/008912/8078, na daň z přidané hodnoty ve výši 23 276 Kč za zdaňovací období říjen 2003.

Napadeným rozsudkem městský soud shledal žalobu nedůvodnou a podle § 78 odst. 7 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), ji zamítl.

Předmětem sporu v projednávané věci je otázka unesení důkazního břemene stěžovatele ve věci jím uplatněného nároku na odpočet daně z přidané hodnoty za zdanitelné plnění deklarované jako zprostředkovatelská činnost uskutečněná ve prospěch stěžovatele společností POLARO-SENSORS, spol. s r.o. (dále jen „Polarosensors“). Pro posouzení oprávněnosti deklarovaného nároku je rozhodující, aby daňový subjekt prokázal, že zákonné podmínky pro uplatnění odpočtu daně z přidané hodnoty splnil. Stěžovatel sice v daňovém řízení předložil doklady o přijetí zdanitelného plnění (fakturu, doklady o zaplacení, doklady o vedení požadované evidence), včetně návrhů na provedení dalších důkazních prostředků, avšak tyto důkazy dle závěru městského soudu nesvědčily o faktickém uskutečnění zprostředkovatelské činnosti.

Městský soud nepřisvědčil ani procesní námitce týkající se předčasně vydaného dodatečného platebního výměru. Ze správního spisu totiž ověřil, že Zpráva o daňové kontrole (dále také jen „Zpráva“) byla se stěžovatelem projednána dne 16. 5. 2007. Stěžovatel proti obsahu zprávy nevznesl žádné námitky a zprávu podepsal s tím, že se k jejím výsledkům vyjádří do 23. 5. 2007, což také učinil. V tomto vyjádření stěžovatel vyjádřil nesouhlas se závěry správce daně, opětovně navrhl výslech Ing. Františka Novotného (jednatele Polarosensors), se kterým dle svých tvrzení výlučně sjednával zprostředkovatelskou činnost, a navrhl vyžádání protokolů o výslechu svědků ve věci zprostředkování, které byly provedeny na Finančním ředitelství pro hl. město Prahu v roce 2003 s pracovníky společnosti TECHO, a.s. (objednatel díla, *pozn. Nejvyššího správního soudu*). Zpráva tak byla se stěžovatelem projednána, přičemž stěžovatel žádné konkrétní výhrady proti jejímu obsahu nevznesl. Dodatečný platební výměr byl vydán dne 8. 8. 2007, tj. až po písemném vyjádření stěžovatele k výsledkům uvedeným ve Zprávě.

K obsahu vyjádření stěžovatele ke kontrolním výsledkům městský soud uvedl, že správce daně prvního stupně Ing. Františka Novotného opakovaně předvolával (2. 1. 2006 a 31. 1. 2006), přičemž svědek si zásilku s předvoláním opakovaně nevyzvedl. Uváděná adresa korespondovala s adresou společnosti Polarosensors, zapsanou v obchodním rejstříku. Poté, kdy byla o součinnost požádána Policie ČR, bylo zjištěno, že byt na uvedené adrese je označen vizitkou: S. B., D. B., Novotný František-Polarosensors. Na opakované zvonění a klepání nebylo hlídce otevřeno, přičemž šetřením v domě bylo zjištěno, že nájemníci tohoto bytu se zde zdržují ojedinele a nebyli zde již delší dobu spatření. Postupu správce daně nelze ničeho vytknout a skutečnost, že si svědek zásilky nepřebíral, nelze přičítat k jeho tíži. Ostatně svědek byl opakovaně předvoláván také odvolacím orgánem, kdy všechna předvolání na stejné adrese převzal, ale ze všech jednání se omluvil.

Pokud jde o stěžovatelem navrhované důkazy - protokoly, které byly provedeny Finančním ředitelstvím pro hl. město Prahu v roce 2003, pak je nutno konstatovat, že správce daně prvního stupně pochybil, pokud se těmito návrhy stěžovatele nezabýval. S ohledem na skutečnost, že se však těmito návrhy zabýval odvolací orgán, kopie protokolů dne 28. 12. 2007 zaslal stěžovateli a v rámci doplněného řízení, tj. ještě před vydáním napadeného rozhodnutí, s jejich vyhodnocením stěžovatele seznámil, nemá pochybení prvostupňového správce daně vliv na rozhodnutí ve věci samé a samo o sobě není důvodem ke zrušení napadeného rozhodnutí.

Městský soud dále uvedl, že faktické uskutečnění zdanitelného plnění neprokázala ani svědecká výpověď Ing. L. N., který se ve společnosti Polarosensors zaměřoval na odbornou,

nikoli obchodní, stránku činnosti firmy. Dle jeho vlastních tvrzení se běžně stávalo, že se s obchodními partnery firmy vůbec neseťkal, neboť tuto stránku činnosti zajišťoval jeho bratr.

Obdobně městský soud vyhodnotil jak prohlášení Ing. Františka Novotného, který se pro účely tohoto prohlášení spolu se stěžovatelem dostavil dne 29. 10. 2007 do sídla správce daně prvního stupně (po vydání platebního výměru, avšak ještě před zahájením odvolacího řízení), jakož i jeho svědeckou výpověď ze dne 4. 12. 2007. Po podrobné rekapitulaci jednotlivých tvrzení dospěl městský soud shodně jako správní orgány k závěru, že se jedná o obecné proklamace, ze kterých nebylo vůbec možno seznat, jaká konkrétní zprostředkovatelská činnost v hodnotě 129 076 Kč měla být ve prospěch stěžovatele provedena. Svědek nebyl schopen popsat, o jaké plnění se jednalo.

Skutečnost, že stěžovateli byla poskytnuta k 30. 10. 2003 zprostředkovatelská služba, nevyplývá ani z výpovědí Ing. K. A. a J. D., zástupců společnosti TECHO, a.s. Z jejich výpovědí nelze dovést ani zprostředkovatelskou ani jinou činnost společnosti Polarosensors v období roku 2003.

Městský soud neuvěřil ani žalobnímu tvrzení, dle kterého zprostředkovatelská smlouva byla uzavřena konkludentně v roce 1998, přičemž z ní bylo plněno až v roce 2002 a 2003, ani tvrzení, že zprostředkovatelská činnost zahrnovala nejen obstarání příležitosti uzavřít obchodní smlouvu, ale následně i aktivní činnost při sjednávání splátkového kalendáře.

Z obsahu správního spisu je zřejmé, že k faktickému ukončení prací na zakázce TECHO došlo již 30. 8. 2001. Uvedené koresponduje se skutečností, že dne 22. 3. 2001 byla uzavřena smlouva o dílo podle § 563 a násl. zákona č. 513/1991 Sb., Obchodního zákoníku, ve znění pozdějších předpisů, mezi objednatelem společností TECHO, a.s., a zhotovitelem, jímž byl stěžovatel. Přesto z faktury, kterou je deklarována předmětná zprostředkovatelská činnost, vyplývá datum uskutečnění zdanitelného plnění dne 30. 10. 2003.

Dle výpovědi samotného stěžovatele ze dne 16. 12. 2005 se zprostředkovatelská činnost uskutečňovala na základě smlouvy o zprostředkování ze dne 10. 1. 2002, uzavřené mezi stěžovatelem jako zájemcem a společností Polarosensors jako zprostředkovatelem. Jejím předmětem byla činnost směřující k zajištění zakázek (zákazníků pro stavebně inženýrskou činnost zájemce včetně montáže, oprav, revizí a zkoušek vyhrazených plynových zařízení). Smluvní odměna měla odpovídat objemu uskutečněných činností a zahrnovala i výdaje spojené s obstaráním věci.

K plnění na základě této smlouvy tedy nemohlo dne 30. 10. 2003 objektivně dojít, neboť smlouvu se společností TECHO, a.s., uzavřel stěžovatel již dne 22. 3. 2001. Ten také při své výpovědi uvedl, že smlouva ze dne 10. 1. 2002 nemá žádné dodatky a k dotazu správce daně, zda má o spolupráci se společností Polarosensors jiné písemnosti, prokazující v čem konkrétně zprostředkovatelská činnost spočívala, uvedl, že nemá.

Teprve v žalobě začal stěžovatel tvrdit, že deklarované plnění souvisí s konkludentně uzavřenou smlouvou z roku 1998. Znakem právních úkonů vyjádřených jinak než slovy, tj. konkludentně, je skutečnost, že konkludentní projev vůle nesmí vzbuzovat pochybnosti v tom, jakou vůli chtěl subjekt projevit. Taková vůle však dle závěrů městského soudu v průběhu daňového řízení najevo nevyšla. Naopak, nejenže sám stěžovatel jako daňový subjekt uvedl, že úhrady od TECHO, a.s., obdržené v roce 2002 a 2003 jsou úhradami za zakázku pro tuto společnost, kterou realizoval ze smlouvy ze dne 22. 3. 2001, ale i na přímou otázku ohledně sporného zdanitelného plnění uvedl, že se jedná o zprostředkovatelskou činnost ze smlouvy

ze dne 10. 1. 2002. O existenci konkludentně uzavřené smlouvy se nezmínil ani svědek Ing. František Novotný, ten pouze zmínil, že obchodní spolupráce začala již v roce 1998.

Tvrzení o konkludentně uzavřené smlouvě vyhodnotil městský soud jako tvrzení účelové, které je v rozporu s výpověďmi těch osob, jejichž prostřednictvím měla být smlouva uzavřena. Dle jeho názoru také není akceptovatelné, aby již v roce 1998 měla být vázána odměna zprostředkovatele na plnění splátkového kalendáře společností TECHO, a.s., když v r. 1998 nemohlo být stěžovateli ani zprostředkovateli známo, jakým způsobem bude společnost TECHO zakázku financovat.

Obdobně ani tvrzení o konzultační činnosti, jež měla představovat uskutečnění sporného zdanitelného plnění, nemá oporu v provedeném dokazování. Stěžovatel uvedl, že předmětem zprostředkovatelské činnosti bylo vytipování zakázky; o konzultacích, které měly probíhat v letech 2002 a 2003, se vůbec nezmínil. Svědek Ing. František Novotný ke konkrétním otázkám týkajícím se obsahu zprostředkovatelské činnosti odkazoval toliko na své prohlášení, ve kterém však konzultační činnost nezmínil.

Stěžovatel tedy prokázal zaplacení částky 129 076 Kč společnosti Polarosensors, avšak neprokázal, že tato částka byla vyplacena jako úplata za poskytnutou zprostředkovatelskou činnost směřující k uzavření smlouvy se společností TECHO, a.s.

V kasační stížnosti stěžovatel namítá důvody ve smyslu ustanovení § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s.

Stěžovatel trvá na svém přesvědčení, že s ním nebyla Zpráva o daňové kontrole projednána, čímž došlo k porušení zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění účinném za posuzované období (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“), jakož i k porušení jeho ústavně zaručených práv. Navrhoval-li stěžovatel další důkazy, které správce daně prvního stupně pominul, nelze hovořit o řádném projednání zprávy o kontrole. Nezákonný postup správce daně měl zcela zřejmý vliv na zákonitost jeho rozhodnutí, když uvedené rozhodnutí nebylo vydáno na základě řádně vedeného dokazování. Právu daňového subjektu ve smyslu ustanovení § 16 odst. 4 písm. f) zákona o správě daní a poplatků musí odpovídat povinnost správce daně se tímto vyjádřením řádně zabývat. Nedostatek projednání zprávy nelze odstranit v odvolacím řízení, neboť by se tímto z dvoustupňového řízení stalo řízení jednostupňové.

Stěžovatel se dovolává nálezu Ústavního soudu ze dne 27. 8. 2001, sp. zn. IV. ÚS 121/01, ze kterého obšírně cituje. Skutečnost, že se městský soud touto argumentací nezabýval a nepřisvědčil jeho názorům, označuje stěžovatel za porušení svého práva na spravedlivý proces, neboť městský soud nelze považovat za nezávislý a nestranný soud. Vzhledem k tomu, že městský soud evidentně straní správním orgánům, je jeho rozhodnutí nezákonné jako celek.

Stěžovatel má za to, že spornou zprostředkovatelskou činnost prokázal. Tuto činnost jednoznačně potvrdil svědek D. ze společnosti TECHO, a.s., a to dne 4. 2. 2003. Další výsledky již vzhledem k odstupu 5 let pochopitelně obsahovaly nepřesnosti. Společnost Polarosensors pro stěžovatele zprostředkovala příležitosti uzavřít smlouvy s v úvahu připadajícími odběrateli, přičemž buď upozorňovala stěžovatele na výběrová řízení, nebo přímo vstupovala v jednání s v úvahu připadajícími odběrateli s tím, že jim stěžovatele doporučovala jako dodavatele. Tak tomu bylo i v případě prací pro TECHO, a.s., a stejně jako i v jiných případech byla odměna pro společnost Polarosensors vázána na uhrazení prací odběratelem stěžovateli. Byl to znak serióznosti této společnosti, kdy provizi za zprostředkování vyžadovala tehdy, když se

zprostředkovávaná akce ukázala jako výhodná, tedy až když došlo k uhrazení prací či alespoň částečné úhradě ze strany odběratele.

Stěžovatel navrhuje napadený rozsudek zrušit a věc vrátit městskému soudu k dalšímu řízení.

Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti odkázal na své vyjádření k žalobě. Je přesvědčen, že Zpráva byla se stěžovatelem projednána zákonným způsobem a ani správce daně prvního stupně, ani žalovaný, nepřipravil stěžovatele o jeho práva zaručená zákonem.

Odkaz stěžovatele na nález Ústavního soudu považuje žalovaný za nepřipadný, neboť v tomto nálezu se Ústavní soud vyslovil k okolnostem, které v projednávané věci nenastaly.

Smlouva o zprostředkování byla se stěžovatelem uzavřena dne 10. 1. 2002, tj. v době, když již zakázka pro společnost TECHO, a.s., byla ukončena. Tato smlouva, jakož i smlouva ze dne 12. 1. 1999, neobsahuje žádné ustanovení, které by zakládalo, že odměna za zprostředkování bude vázána na plnění splátkového kalendáře.

Výpověď J. D. žádné konkrétní okolnosti o rozsahu, předmětu a datu uskutečnění zdanitelného plnění neobsahuje.

Skutečností je, že stěžovatel přijetí deklarovaného plnění neprokázal, a proto žalovaný navrhuje kasační stížnost zamítnout.

Nejvyšší správní soud nejprve posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že kasační stížnost je podána včas, jde o rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost přípustná, a stěžovatel je zastoupen advokátem (§ 105 odst. 2 s. ř. s.). Poté přezkoumal napadený rozsudek městského soudu v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.), ověřil při tom, zda napadený rozsudek netrpí vadami, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.), a dospěl k závěru, že kasační stížnost je částečně důvodná.

Ze správního spisu kasační soud ověřil, že daňová kontrola zahrnující posuzované zdaňovací období byla u stěžovatele zahájena dne 7. 10. 2005. V rámci prováděné daňové kontroly stěžovatel dne 16. 12. 2005 do protokolu o ústním jednání, č. j. 274851/05/008933/7721, k faktuře od dodavatele Polarosensors, č. N 96/2003 na zprostředkovatelskou činnost a činnost s tím související, vztahující se k zakázce TECHO ve výši 129 076 Kč, s datem uskutečnění zdanitelného plnění 30. 10. 2003, uvedl, že se jednalo o zprostředkovatelskou činnost, která se uskutečňovala na základě smlouvy o zprostředkování ze dne 10. 1. 2002. Činnost Polarosensors spočívala ve vytipování zakázky a pravděpodobně i v určitém lobbismu, doporučení. Výplata provize se vztahovala i na dobu předchozí, kdy zakázky byly připravovány, ale žádný finanční výstup se neuskutečnil. Např. u zakázky TECHO, kdy probíhala přípravná jednání (výběrová řízení již v r. 1998), byl stěžovatel vybrán pro přípravu a následně i realizaci zakázky. Vlivem firmy Polarosensors byl stěžovatel považován za solidního účastníka, který byl do výběrového řízení osloven a nakonec vybrán. Oslovení bylo provedeno písemně. Byla vypracována projektová dokumentace, následovalo projednání stavby, které skončilo stavebním povolením, kde měla zřejmě významnou roli společnost Polarosensors. V té době nebyla ještě uzavřena písemná smlouva o zprostředkování. Písemná smlouva byla poprvé sepsána až 12. 1. 1999. Finanční výstupy za tuto zakázku probíhaly v roce 2001, 2002 a 2003 podle splátkového kalendáře a k tomu se váží převážně vyfakturované a vyplacené peníze.

Dále kasační soud ze spisu ověřil, že Zpráva o daňové kontrole byla se stěžovatelem projednána dne 16. 5. 2007, což stěžovatel stvrdil svým podpisem, a to jak na listu č. 6 Zprávy, tak na listu č. 7 Zprávy. Součástí obsahu protokolu o projednání Zprávy je vyjádření stěžovatele, že se k výsledkům uvedeným ve Zprávě písemně vyjádří do 23. 5. 2007. Součástí obsahu tohoto protokolu je také vyjádření správce daně, dle kterého zůstávají výsledky uvedené ve Zprávě o daňové kontrole nezměněny v případě, že se daňový subjekt ve lhůtě do 23. 5. 2007 nevyjádří.

Podáním ze dne 22. 5. 2007 stěžovatel ke kontrolním zjištěním uvedeným ve Zprávě mimo jiné uvedl, že trvá na výsledku Ing. Františka Novotného, se kterým výlučně zprostředkovatelskou činnost sjednával. Dále ke kontrolním zjištěním uvedl, že ve věci zprostředkování navrhoval, aby si správce daně vyžádal protokoly o výsledku svědků, které byly provedeny na Finančním ředitelství pro hl. město Prahu v roce 2003. O těchto protokolech není ve Zprávě žádná zmínka. Jednalo se o výsledky p. R. B. - Mléčné výrobky Břenek a pan D. – firma TECHO, a.s. V případě, že správce daně nemá možnost protokoly získat, stěžovatel požádal o opakované provedení výsledku těchto svědků.

Dne 8. 8. 2007 byl za posuzované období vydán správcem daně dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty. Dne 29. 10. 2007 se do sídla správce daně prvního stupně dostavili stěžovatel a Ing. František Novotný za účelem prohlášení ve věci obchodní spolupráce mezi stěžovatelem a společností Polarosensors. Obsahem učiněného prohlášení Ing. Novotného bylo potvrzení zprostředkovatelské činnosti včetně případné technické pomoci při realizaci, a to v době od roku 1991 až do 26. 1. 2006. Ing. Novotný dále uvedl výčet faktur, které na tuto činnost byly ze strany Polarosensors vystaveny, konstatoval, že všechny faktury byly řádně zaúčtovány do výnosů společnosti Polarosensors a byla z nich odvedena daň z přidané hodnoty.

Dne 4. 12. 2007 se Ing. František Novotný po několika předcházejících omluvách na základě předvolání dostavil do sídla správce daně k podání svědecké výpovědi. Mimo jiné uvedl, že se podílel na přípravě podkladů pro výběrové řízení pro společnost TECHO, a.s. Nabídkové řízení probíhalo velmi dlouho, byla uzavřena smlouva o smlouvě budoucí. Společnost TECHO, a.s., se zajímala o nové technologické řešení, avšak neměla dostatek finančních prostředků. Za přispění zprostředkovatele bylo dohodnuto alternativní financování stavby a byl dohodnut splátkový kalendář, který TECHO, a.s., dodržela. Uvedené svědek označil za nosnou spolupráci se stěžovatelem, neboť splátkový kalendář byl uhrazen a zakázka zcela splacena.

Na podrobné otázky správce daně týkající se naplnění zprostředkovatelské smlouvy, konkrétně s kým svědek jednal, jak dokládal stěžovateli obsah své činnosti, o jaké informace a údaje se jednalo, odkazoval svědek na to, co již uvedl s tím, že víc si nepamatuje. Podáním ze dne 18. 2. 2008, nazvaným jako „Prohlášení do spisu daňového subjektu Ing. F. S.“ se svědek omluvil z dalšího konání svědecké výpovědi, neboť po zkušenosti z výsledku ze dne 4. 12. 2007 chce podat co možná nejpřesnější výpověď. Obsahem tohoto podání je de facto reakce svědka na dříve položené otázky správce daně. Uvedl, že hlavní kontaktní osobou ve společnosti TECHO, a.s., byl pan D., který zastával funkci provozního ředitele. Zprostředkovatelskou činnost prováděl svědek sám. Tato spočívala ve vytipování zakázky, účinné pomoci při nabídkovém řízení a to např. formou odborných konzultací. Informace o náplni své činnosti předával stěžovateli osobně, stejně jako obchodní a ekonomické informace o podnikání zájemce. Se stěžovatelem konzultoval otázky technického řešení, technologických postupů, jakož i ekonomické solventnosti zájemce. Objem uskutečněné činnosti byl zřejmý z objemu realizovaných zakázek. Faktura č. N 96/2003 se týká odměny za zprostředkování zakázky pro TECHO, a.s. Jedná se o doúčtování odměny za činnost firmy Polarosensors při průběhu realizace zakázky.

Součástí spisu je i protokol č. j. FŘ- 1266/16/03 z místního šetření, prováděného pracovníky Finančního ředitelství pro hl. město Prahu dne 4. 2. 2003 v rámci vyhledávací činnosti v sídle společnosti TECHO, a.s. Provozní ředitel společnosti TECHO, a.s., J. D. do protokolu uvedl, že stěžovatel zakázku na opravu plynového vytápění provedl na základě výběrového řízení a ve spolupráci se společností Polarosensors v zastoupení p. Novotným. Pan Novotný společnost přivedl na vytápění černými a červenými zářiči. Označil jej za dobrého lobbistu a člověka, na jehož doporučení byla uzavřena smlouva se stěžovatelem.

První kasační námitka směřuje k otázce, zda platební výměry byly vydány předčasně - před ukončením daňové kontroly. Podle § 16 odst. 8 zákona o správě daní a poplatků o výsledku zjištění sepíše pracovník správce daně zprávu o daňové kontrole. Po projednání této zprávy ji spolupodepisuje kontrolovaný daňový subjekt a pracovník správce daně. Den podpisu zprávy je též dnem jejího doručení. Je-li výsledkem kontrolního zjištění skutečnost odůvodňující dodatečné stanovení daně, může být součástí zprávy o daňové kontrole i dodatečný platební výměr. Při dodatečném stanovení daně správce daně přihledne ke všem okolnostem, které byly při daňové kontrole zjištěny. Odmítne-li daňový subjekt zprávu převzít nebo se jejímu převzetí a projednání vyhýbá, odešle se mu v poštovní zásilce s doručenkou. Podle § 16 odst. 4 písm. f) zákona o správě daní a poplatků daňový subjekt, u něhož je prováděna daňová kontrola, má ve vztahu k pracovníku správce daně právo vyjádřit se před ukončením daňové kontroly k výsledku uvedenému ve zprávě, ke způsobu jeho zjištění, případně navrhnout jeho doplnění.

Z citovaných ustanovení vyplývá, že daňová kontrola je ukončena projednáním a podepsáním zprávy o daňové kontrole (viz též rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 8. 2004, č. j. 5 Afs 16/2004 - 60, publikovaný pod č. 437/2005 Sb. NSS; všechna zde uváděná rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou též dostupná na www.nssoud.cz). Podle nálezu Ústavního soudu ze dne 27. 8. 2001, sp. zn. IV. ÚS 121/01, na nějž poukazuje stěžovatel, musí projednání zprávy o daňové kontrole „obsahovat nejen seznámení daňového subjektu se závěry správce daně, ale i jeho vyjádření ke zjištěným výsledkům, stejně jako reakci správce daně na toto vyjádření.“ Nejvyšší správní soud pak v rozsudku ze dne 8. 2. 2007, č. j. 2 Afs 93/2006 - 75, vyslovil názor, že „pokud se stěžovatel v rámci projednávání vyjádřil a uvedl, že se dále vyjádří písemně, má správce daně povinnost reagovat na toto vyjádření a se svým stanoviskem daňový subjekt seznámit (...) Právu daňového subjektu vyjadřovat se ke zprávě o daňové kontrole odpovídá povinnost správce daně se s vyjádřeními vypořádat a sdělit své stanovisko daňovému subjektu, jinak by institut projednávání zprávy o daňové kontrole postrádal svůj smysl.“

Judikatura Nejvyššího správního soudu dále upřesňovala, kdy je správce daně v návaznosti na proběhnutou daňovou kontrolu oprávněn vydat dodatečný platební výměr. V rozsudku ze dne 20. 3. 2007, č. j. 8 Afs 118/2005 - 53, zaujal zdejší soud názor, že vydání dodatečného platebního výměru před projednáním zprávy o kontrole je vadou řízení, která mohla mít vliv na zákonnost rozhodnutí ve věci samé: „podle ustanovení § 31 odst. 4 ve spojení s § 16 odst. 8 d. ř. se zpráva o daňové kontrole stává důkazním prostředkem pouze tehdy, je-li s daňovým subjektem projednána a spolupodepsána. Důkazní prostředek se stane skutečným důkazem teprve po provedení důkazního řízení a až na základě provedeného důkazního řízení lze vydat rozhodnutí (§ 2 odst. 3 d. ř.). Vzhledem k tomu, že předmětné platební výměry byly vydány před projednáním a podepsáním zprávy o daňové kontrole, nemohla se tato zpráva stát důkazním prostředkem. Před vydáním rozhodnutí správce daně nemohlo být provedeno důkazní řízení, které by osvědčilo, že zpráva o daňové kontrole se skutečně stala důkazem. Rozhodnuto bylo skutečně bez důkazu. Správce daně navíc stěžovateli před ukončením daňové kontroly neumožnil vyjádřit se k výsledku uvedenému ve zprávě o daňové kontrole. Zbavil jej tím možnosti v daňovém řízení účinně hájit svá práva a zásadním způsobem bo na nich zkrátil. Žalovaný posléze pochybení správce daně potvrdil tím, že zamítl odvolání stěžovatele proti předmětným rozhodnutím (platebním výměrům) správce daně. Tento postup daňových orgánů představuje podstatné porušení daňového řádu, a to mohlo mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé [§ 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s.].“

Rozdílnou situaci řešil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 8. 3. 2007, č. j. 8 Afs 103/2005 - 65, kde stěžovatel při ústním projednávání zprávy o kontrole uvedl, že „*se ke zprávě vyjádří po konzultaci s účetní firmou*“ a současně předmětnou zprávu spolupodepsal. Dle závěrů v tomto rozhodnutí uvedených „*měl správce daně vyčkat, zda se stěžovatel ke zprávě vyjádří, případně mu k tomu stanovit lhůtu a teprve poté měl rozhodnout. Správce daně pochybil, když vydal rozhodnutí (dodatečný platební výměr) na základě zprávy o daňové kontrole, aniž vyčkal, zda se stěžovatel v souladu s ustanovením § 16 odst. 4 písm. f) daňového řádu k této zprávě vyjádří.*“ Vzhledem k okolnostem případu, kdy vyjádření stěžovatele nepřineslo nic nového, nevyvrátilo ani nezpochybnilo výsledek daňové kontroly, a skutečnosti uvedené ve vyjádření tudíž nemohly ničeho změnit na posouzení výsledků daňové kontroly, nemohlo mít procesní pochybení správce daně bez dalšího vliv na zákonnost rozhodnutí ve věci samé. Nejvyšší správní soud stabilně judikuje, že o vadu řízení, která by mohla mít vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí, se nejedná, pokud lze dovodit, že by výrok rozhodnutí byl stejný i za situace, kdyby k vadě řízení vůbec nedošlo.

V projednávaném případě, který byl ve shodě s obsahem správního spisu popsán (viz výše), je zřejmé, že správce daně vyčkal na písemné vyjádření stěžovatele ke zprávě o daňové kontrole. Toto vyjádření včetně návrhu na dokazování však žádným způsobem nevyhodnotil, což je nepochybně závažná procesní vada. Nelze tak souhlasit s vyjádřením žalovaného, že stěžovatel nebyl při projednávání zprávy zkrácen na svých právech. Tuto vadu napravil žalovaný, který se navrženými důkazy zabýval v rámci doplňujícího řízení, přičemž s výsledky a závěry tohoto řízení stěžovatele seznámil a umožnil stěžovateli se k těmto výsledkům vyjádřit. Námitku, že k takovému postupu nebyl žalovaný oprávněn, kasační soud nesdílí.

V souladu s usnesením rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 12. 2009, č. j. 7 Afs 36/2008 - 134, je odvolací orgán v průběhu odvolacího řízení při odstraňování vad předchozího řízení nebo při jeho prověřování či doplňování o nová zjištění oprávněn ke všem úkonům, jimiž je oprávněn zjišťovat skutkový stav věci správce daně prvního stupně. Provedení těchto úkonů může též uložit správci daně prvního stupně, nebo je může provést k jeho žádosti jiný věcně příslušný správce daně téhož nebo nižšího stupně.

Uvedený závěr není podle názoru Nejvyššího správního soudu v rozporu s citovaným nálezem Ústavního soudu. Tento náleze se týkal extrémní situace, v níž nejenže byla porušena celá řada procesních práv daňového subjektu, ale tato pochybení nebyla napravena ani žalovaným v odvolacím řízení. Z nálezu tedy v žádném případě nelze dovodit, že by napravení procesních pochybení správního orgánu prvního stupně odvolacím orgánem bylo protizákonné či dokonce protiústavní. Stěžovatel tedy nebyl v konečném důsledku zkrácen na svých procesních právech, neboť jeho návrhy se správní orgány zabývaly v rámci odvolacího řízení. Kasační soud považuje za vhodné dodat, že opakovaným návrhem na vyslechnutí Ing. Františka Novotného by se vzhledem k výše popsanému zákonnému postupu správce daně při jeho předvolávání a velmi svérázného přístupu tohoto svědka k projednávané věci (záměrné nepřebírání pošty, opakované omluvy z jednání) nemusel správce daně prvního stupně v rámci daňové kontroly znovu zabývat. Kasační soud se tak zcela shoduje se závěrem městského soudu v náhledu na tuto procesní žalobní námitku. Námitky stěžovatele napadající nestrannost městského soudu považuje za účelové a nevhodné.

Kasační soud však musel přisvědčit námitce, dle které se ani správní orgány, ani městský soud, nevypořádaly zákonným způsobem s důkazy stěžovatelem předloženými. Jak správní orgány, tak městský soud, se totiž zcela soustředily na formální stránku věci, kdy veškeré své závěry směřovaly k neprokázání přijetí zdanitelného plnění k datu uskutečnění zdanitelného plnění, deklarovanému na faktuře č. N 96/2003, tj. k 31. 10. 2003.

Takový závěr by byl jistě správný, pokud by stěžovatel skutečně tvrdil, že se posuzovaná faktura týkala zprostředkovatelské činnosti provedené Polarosensors k uvedenému datu, tj. k 31. 10. 2003. Z průběhu daňové kontroly, resp. hned na jejím počátku, však bylo zřejmé, že se dle shodných tvrzení stěžovatele a Ing. Františka Novotného měla uvedená faktura týkat doučtování odměny za zprostředkování zakázky TECHO, která proběhla v minulosti. Touto podstatnou okolností se vůbec nikdo nezabýval a veškeré dokazování bylo i přes opakovaná tvrzení stěžovatele správcem daně směřováno k prokázání zprostředkovatelské činnosti k 31. 10. 2003.

Z konstantní judikatury Ústavního soudu vyplývá, že prokazování nároku na odpočet daně je prvotně záležitostí dokladovou, současně je však třeba respektovat soulad s faktickým stavem. To znamená, že ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemohou být podkladem pro uznání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty, není-li prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo tak, jak je v dokladech prezentováno. Důkaz daňovým dokladem je pouze formálním důkazem dovršujícím hmotně právní aspekty skutečného provedení zdanitelného plnění. Jestliže zdanitelné plnění nebylo uskutečněno, jak je plátcem deklarováno, nemůže být důkazní povinnost naplněna pouhým předložením, byť formálně správného, daňového dokladu (srovnej např. náleží Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 1841/07, dostupný na <http://nalus.usoud.cz>). A contrario tedy musí platit také závěr opačný, a to, že na daňovém dokladu nesprávně uvedené formální náležitosti nemohou samy o sobě vést k popření zjištěného skutkového stavu a v konečném důsledku případně popřít faktické uskutečnění zdanitelného plnění.

Kasační soud se neztotožňuje se závěrem městského soudu, dle kterého stěžovatel žádá konkrétní tvrzení ke zprostředkovatelské činnosti neuvedl. Obdobně kasační soud nesouhlasí ani se závěrem městského soudu, že teprve v žalobě stěžovatel uvedl, že spolupráce se společností Polarosensors probíhala na základě konkludentně uzavřené smlouvy. Jak vyplývá ze shora provedené rekapitulace skutkového stavu, stěžovatel již 16. 12. 2005, tj. na samém počátku daňové kontroly, do protokolu o ústním jednání č. j. 274851/05/008933/7721 k uvedené faktuře uvedl, že se jednalo o zprostředkovatelskou činnost, která spočívala ve vytipování zakázky a pravděpodobně i v určitém lobbismu, doporučení. Výplata provize se vztahovala i na dobu předchozí, kdy zakázky byly připravovány, ale žádný finanční výstup se neuskutečnil. Např. u zakázky TECHO, kdy probíhala přípravná jednání (výběrová řízení již v r. 1998), byl stěžovatel vybrán pro přípravu a následně i realizaci zakázky. Vlivem firmy Polarosensors byl stěžovatel považován za solidního účastníka, který byl do výběrového řízení osloven a nakonec vybrán. Oslovení bylo provedeno písemně. Byla vypracována projektová dokumentace, následovalo projednání stavby, které skončilo stavebním povolením, kde měla zřejmě významnou roli společnost Polarosensors. V té době nebyla ještě uzavřena písemná smlouva o zprostředkování. Písemná smlouva byla poprvé sepsána až 12. 1. 1999. Finanční výstupy za tuto zakázku probíhaly v roce 2001, 2002 a 2003 podle splátkového kalendáře a k tomu se váží převážně vyfakturované a vyplacené peníze.

Uvedené potvrdil i sám zprostředkovatel, který při své svědecké výpovědi dne 4. 12. 2005 mimo jiné uvedl, že se podílel na přípravě podkladů pro výběrové řízení pro společnost TECHO, a.s. Nabídkové řízení probíhalo velmi dlouho, byla uzavřena smlouva o smlouvě budoucí. Společnost TECHO, a.s., se zajímala o nové technologické řešení, avšak neměla dostatek finančních prostředků. Za přispění zprostředkovatele bylo dohodnuto alternativní financování stavby a byl dohodnut splátkový kalendář, který TECHO, a.s., dodržela. Uvedené svědek označil za nosnou spolupráci se stěžovatelem, neboť splátkový kalendář byl uhrazen a zakázka zcela splacena. Ve svém písemném podání ze dne 18. 2. 2008 výslovně uvedl,

že faktura č. N 96/2003 se týká odměny za zprostředkování zakázky pro TECHO, a.s. Dle tohoto tvrzení se jedná se o doučtování odměny za činnost firmy Polarosensors při průběhu realizace zakázky.

Potvrzení jakési aktivity Polarosensors na zakázce TECHO vyplývá i z protokolu č. j. FŘ-1266/16/03 z místního šetření, ze dne 4. 2. 2003, tj. téměř dva roky před zahájením předmětné daňové kontroly, který sepsali pracovníci žalovaného v rámci vyhledávací činnosti v sídle společnosti TECHO, a.s. Provozní ředitel této společnosti J. D. do tohoto protokolu uvedl, že stěžovatel zakázku na opravu plynového vytápění provedl na základě výběrového řízení a ve spolupráci se společností Polarosensors v zastoupení p. Novotným. Pan Novotný společnost přivedl na vytápění černými a červenými zářiči. Označil jej za dobrého lobbistu a člověka, na jehož doporučení byla uzavřena smlouva se stěžovatelem.

Tyto skutečnosti zůstaly ze strany správních orgánů zcela nepovšimnuty, ty se totiž i přes uvedená tvrzení stále soustředily na formální stránku věci a vedly důkazní řízení zaměřené na zprostředkovatelskou činnost uskutečněnou k 31. 10. 2003. Obdobný postoj zaujal i městský soud, který právě z tohoto důvodu označil výpověď ing. D. za irelevantní ve vztahu k časovým souvislostem v posuzované věci.

Z obsahu správního spisu, jak správně konstatoval městský soud, je zřejmé, že k faktickému ukončení prací na zakázce TECHO došlo 30. 8. 2001. Uvedené koresponduje se skutečností, že dne 22. 3. 2001 byla uzavřena smlouva o dílo podle § 563 a násl. Obchodního zákoníku mezi objednatelem společností TECHO, a.s., a zhotovitelem, jímž byl stěžovatel. Přestože z faktury, kterou je deklarována předmětná zprostředkovatelská činnost, vyplývá datum uskutečnění zdanitelného plnění dne 30. 10. 2003, všichni zúčastnění od samého počátku tvrdili, že se jednalo o doučtování odměny za zprostředkování této zakázky. Touto okolností se však odmítly zabývat jak správní orgány, tak městský soud.

V souladu s ustanovením § 9 odst. 1 písm. e) zákona č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném za posuzované období (dále jen „zákon o dani z přidané hodnoty“), se zdanitelné plnění při poskytování služeb považuje za uskutečněné dnem jejich poskytnutí nebo zaplacení, a to tím dnem, který nastane dříve. Pokud by se v projednávané věci tedy skutečně jednalo o doučtování odměny za zprostředkovatelskou činnost týkající se zakázky TECHO, byla by tato služba uskutečněna nejpozději ke dni 22. 3. 2001, kdy byla uzavřena smlouva o dílo, jejíž součástí je i splátkový kalendář. V souladu s ustanovením § 19 zákona o dani z přidané hodnoty prokazuje plátcé daně nárok na odpočet daně daňovým dokladem zaúčtovaným podle zvláštního právního předpisu, případně evidovaným podle § 11 téhož předpisu u plátců, kteří nejsou účetní jednotkou, který má všechny tímto zákonem předepsané náležitosti a který byl vystaven plátcem. V případě, že doklad neobsahuje všechny náležitosti daňového dokladu, prokazuje plátcé nárok podle zvláštního právního předpisu. Tímto předpisem je míněn zákon o správě daní a poplatků. Chybějící či nesprávné náležitosti uvedené na daňovém dokladu tak může daňový subjekt prokázat standardním způsobem. Podle odstavce 3 uvedeného ustanovení lze nárok na odpočet uplatnit nejdříve v daňovém přiznání za zdaňovací období, ve kterém se uskutečnilo přijaté zdanitelné plnění, nejpozději pak do 3 let od konce zdaňovacího období, v němž se uskutečnilo přijaté zdanitelné plnění.

Pokud by tedy posuzovaná faktura ze dne 30. 10. 2003 byla skutečně doučtováním odměny za zprostředkovatelskou činnost při zakázce TECHO, jak ostatně tvrdily smluvní strany, pak by mohl stěžovatel nárok na odpočet daně uplatnit nejpozději k 22. 3. 2004, tedy i v přiznání k dani z přidané hodnoty za posuzované zdaňovací období, tj. říjen roku 2003.

Závěr městského soudu o nereálnosti navázání odměny zprostředkovatele na plnění splátkového kalendáře společností TECHO, a.s., pokud v r. 1998 nemohlo být stěžovateli ani zprostředkovateli známo, jakým způsobem bude společnost TECHO zakázku financovat, je nelogický a nesrozumitelný. Jak stěžovatel, tak zprostředkovatel uvedli, že zprostředkovatelská činnost započala již na začátku výběrového řízení v roce 1998, kdy se připravovaly podklady. Obě strany však také shodně uváděly, že se týkala i participace na nejvhodnějším způsobu financování předmětné zakázky ze strany TECHO, a.s., které nakonec vyústilo v dohodnutý splátkový kalendář.

Skutečnost, že zprostředkovatel zřejmě nesprávně vázal vystavení dokladu nikoli na uskutečnění služby, ale na její zaplacení, sama o sobě neznamená, že by stěžovatel, za předpokladu, že unese své důkazní břemeno, nemohl nárok na odpočet daně obhájit. Správce daně však tímto směrem vůbec dokazování nevedl a přesto, že jak stěžovatel, tak zprostředkovatel, tvrdili, že se jedná o doučtování odměny za zprostředkování zakázky „TECHO“ a participaci na této zakázce téměř dva roky před zahájením kontroly potvrdil také provozní ředitel objednatele díla, správce daně všechna uvedená tvrzení zcela pomínil. Za této situace je závěr městského soudu, jakož i závěr žalovaného, dle kterého stěžovatel sice prokázal zaplacení částky 129 076 Kč firmě Polarosensors, avšak neprokázal, že tato částka byla poskytnuta jako úplata za zprostředkovatelské služby uvedené na faktuře č. N 96/2003, neudržitelný.

V posuzovaném případě dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že již v řízení před městským soudem byly důvody pro to, aby bylo rozhodnutí žalovaného zrušeno. Z tohoto důvodu Nejvyšší správní soud podle § 110 odst. 1 s. ř. s. zrušil kasační stížností napadený rozsudek městského soudu, věc mu však nevrátil k dalšímu řízení, neboť současně konstatoval, že pro zrušení rozhodnutí žalovaného byly důvody již v řízení před městským soudem, který by v dalším řízení, při respektování názoru vysloveného Nejvyšším správním soudem v tomto rozhodnutí a vzhledem k charakteru vytýkaných pochybení, nemohl vady napadeného rozhodnutí žalovaného nikterak zhojit. Nejvyšší správní soud proto současně se zrušením rozhodnutí městského soudu rozhodl také o zrušení žalobou napadeného rozhodnutí žalovaného [§ 110 odst. 2 písm. a) s. ř. s., za přiměřeného použití § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s. a § 78 odst. 1 a 4 s. ř. s.] a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. V něm je žalovaný vázán závěry uvedenými v tomto rozsudku (§ 110 s. ř. s. ve spojení s § 78 odst. 5 s. ř. s.).

V případě, že Nejvyšší správní soud zrušil rozsudek městského soudu a současně zrušil i rozhodnutí správního orgánu dle § 110 odst. 2 s. ř. s., je povinen rozhodnout kromě nákladů řízení o kasační stížnosti i o nákladech řízení, které předcházelo zrušenému rozhodnutí městského soudu (§ 110 odst. 3, věta druhá, s. ř. s.). Náklady řízení o žalobě a náklady řízení o kasační stížnosti tvoří v tomto případě jeden celek a Nejvyšší správní soud rozhodne o jejich náhradě jediným výrokem vycházejícím z § 60 s. ř. s. (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 11. 2008, č. j. 1 As 61/2008 - 98).

Žalovaný ve věci úspěch neměl, náhrada nákladů řízení mu proto nenáleží. Stěžovatel měl ve věci plný úspěch, proto mu zdejší soud dle § 60 odst. 1 s. ř. s., ve spojení s § 120 s. ř. s., přiznal náhradu nákladů řízení proti žalovanému. Tyto náklady řízení jsou tvořeny částkou 7 000 Kč za soudní poplatky (soudní poplatek za žalobu ve správním soudnictví proti rozhodnutí správního orgánu ve výši 2 000 Kč a soudní poplatek za kasační stížnost ve výši 5 000 Kč). Dále jsou náklady řízení tvořeny částkou 9 600 Kč.

Zástupce stěžovatele v řízení o žalobě, JUDr. Jaroslav Kobík, daňový poradce učinil ve věci celkem dva úkony právní služby, kterými jsou převzetí a příprava zastoupení [§ 11 odst. 1

písm. a) vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění k 18. 8. 2012, dále jen („advokátní tarif“) a písemné podání ve věci samé (žaloba) ve smyslu § 11 odst. 1 písm. d) advokátního tarifu. JUDr. Jaroslav Kobík soudu nedoložil osvědčení o registraci k dani z přidané hodnoty. K nákladům řízení o žalobě tedy daň z přidané hodnoty přičíst nelze. Zástupce stěžovatele v řízení o kasační stížnosti, Mgr. Petr Pytlík, advokát učinil ve věci celkem dva úkony právní služby, kterými jsou převzetí a příprava zastoupení [§ 11 odst. 1 písm. a) advokátního tarifu] a písemné podání soudu ve věci samé [§ 11 odst. 1 písm. d) advokátního tarifu]. Za každý úkon právní služby v dané věci náleží mimosmluvní odměna ve výši 2 100 Kč [§ 9 odst. 3 písm. f) ve spojení s § 7 bodem 5. advokátního tarifu], která se zvyšuje o 300 Kč paušální náhrady hotových výdajů dle § 13 odst. 3 advokátního tarifu. Celkem tedy za jeden úkon právní služby náleží 2 400 Kč, vzhledem k tomu, že ve věci byly učiněny čtyři úkony právní služby, náleží stěžovateli 9 600 Kč (4 × 2 400 Kč). Zástupce stěžovatele pro řízení o kasační stížnosti je plátcem daně z přidané hodnoty, proto se náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti zvyšuje o příslušnou částku této daně ve výši 1008 Kč.

Celková částka náhrady nákladů řízení před krajským soudem a před Nejvyšším správním soudem tak činí 17 608 Kč (z toho 2 000 Kč + 4 800 Kč za žalobní řízení, 5000 Kč + 4 800 Kč + 1008 Kč daň z přidané hodnoty za kasační řízení). Tuto částku je povinen žalovaný uhradit k rukám zástupce Mgr. Petra Pytlíka, advokáta se sídlem Thámova 20, Praha - Karlín. Náhrada nákladů řízení je splatná ve lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 22. ledna 2013

JUDr. Radan Malík
předseda senátu