



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci v Králové – pobočka v Pardubicích rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Jana Dvořáka a soudců JUDr. Petry Venclové, Ph.D., a JUDr. Aleše Korejtky v právní věci

žalobkyně: **CALYPSO GROUP s.r.o.**, IČO 28831365
sídlem Brožíkova 550, 530 09 Pardubice – Polabiny
zastoupená advokátem Mgr. Jiřím Šlencem
sídlem Velké náměstí 148/11, 500 03 Hradec Králové

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

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 4. 2019, č. j. 17610/19/5300-22441-705341,

takto:

- I. Rozhodnutí žalovaného Odvolacího finančního ředitelství ze dne 30. 4. 2019, č. j. 17610/19/5300-22441-705341, **se ruší a věc se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobkyni k rukám jejího právního zástupce Mgr. Jiřího Šlence, advokáta, náhradu nákladů řízení ve výši 11 228 Kč, a to ve lhůtě do třiceti dnů od právní moci rozsudku.

Odůvodnění:

1. Předmětem podnikání žalobkyně dle obchodního rejstříku jsou výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona, montáž, opravy, revize a zkoušky elektrických zařízení, zámečnictví, nástrojářství, projektová činnost ve výstavbě, provádění staveb, jejich změn a odstraňování a výroba, instalace, opravy elektrických strojů a přístrojů, elektronických a telekomunikačních zařízení.
2. Dne 13. 6. 2016 Finanční úřad pro Pardubický kraj (dále též „správce daně“) u žalobkyně zahájil daňovou kontrolu na dani z přidané hodnoty (dále též „DPH“) za zdaňovací období leden až duben 2016 v rozsahu ověření nároku na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění na základě dokladů společností DAFFY & COMPANY s.r.o. (nyní DAFFY & COMPANY s.r.o. v likvidaci), IČO 15048977 (dále též „DAFFY & COMPANY“), BOUNDLESS SERVIS s.r.o., IČO 25920359 (dále též „BOUNDLESS SERVIS“), a HALÓ&HALÓ TRADING COMPANY s.r.o. (nyní HALÓ&HALÓ TRADING COMPANY s.r.o. v likvidaci), IČO 28826388 (dále též „HALÓ&HALÓ TRADING COMPANY“) v celkovém objemu DPH 706 994 Kč ze základu daně 3 366 633 Kč. Předmětem zdanitelných plnění na těchto daňových dokladech jsou práce při kotvení, montáži a servisu nafukovacích hal.
3. Na podkladě zprávy o daňové kontrole projednané a podepsané dne 13. 3. 2017 vydal správce daně dodatečné platební výměry na DPH včetně penále a platební výměry, kterými byly žalobkyni vyměřeny nadměrné odpočty. Konkrétně se jedná o dodatečné platební výměry ze dne 15. 3. 2017, č. j. 399975/17/2801-50524-609436, za zdaňovací období leden 2016 na DPH ve výši 204 472 Kč a penále ve výši 40 894 Kč, a ze dne 15. 3. 2017, č. j. 400067/17/2801-50524-609436, za zdaňovací období únor 2016 na DPH ve výši 312 740 Kč a penále ve výši 62 548 Kč, a o platební výměry ze dne 15. 3. 2017, č. j. 400279/17/2801-50524-609436, kterým byl za zdaňovací období březen 2016 vyměřen nadměrný odpočet ve výši 687 741 Kč, a ze dne 15. 3. 2017, č. j. 400358/17/2801-50524-609436, kterým byl za zdaňovací období duben 2016 vyměřen nadměrný odpočet ve výši 489 215 Kč.
4. Odvolání proti těmto rozhodnutím byla zamítnuta a rozhodnutí správce daně byla potvrzena rozhodnutím žalovaného ze dne 30. 4. 2019, č. j. 17610/19/5300-22441-705341. Žalovaný uvedl, že předmětem přijatých zdanitelných plnění ve Spolkové republice Německo měla být montáž kotvení nafukovací haly a technická pomoc při montáži haly. Podle žalovaného je nafukovací hala nemovitou věcí. V souladu s § 10 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále též „zákon o DPH“), je místem plnění při poskytnutí služby vztahující se k nemovité věci místo, kde se nemovitá věc nachází. Předmětem DPH je dle § 2 odst. 1 písm. a) a b) zákona o DPH mimo jiné i dodání zboží a poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku. Místem plnění u služeb vztahujících se k nemovitostem nacházejícím se na území Spolkové republiky Německo je právě Německo, a proto tato plnění nejsou předmětem daně v tuzemsku. Žalobkyní uplatněný nárok na odpočet daně z těchto dokladů proto nelze uznat. V případě nároku na odpočet daně uplatněného za přijatá zdanitelná plnění („technickou pomoc při servisu nafukovací haly S.“) žalovaný uzavřel, že žalobkyni se nepodařilo prokázat přijetí těchto zdanitelných

plnění od jejich dodavatelů, tento závěr pak žalovaný navíc vztáhl i k dokladům týkajícím se nafukovacích hal ve Spolkové republice Německo.

5. Proti tomuto rozhodnutí žalovaného podala žalobkyně žalobu ve smyslu § 65 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále též „s. ř. s.“). V ní namítala, že s každým dodavatelem měla uzavřen řádný smluvní vztah formou rámcové smlouvy o dílo a potvrzené objednávky, zhotovené dílo převzala písemným protokolem, dílo řádně převodem zaplatila, dodavateli dala k dispozici příslušné výkresy a o zhotovení díla si pořídila fotodokumentaci a finálně předala a vyfakturovala konečnému odběrateli v Německu. Skutečnost, že dodavatelé měli na konci roku 2016 tzv. virtuální sídla, není významná, v opačném případě by tisícům podnikatelských subjektů nebyl vrácen odpočet DPH. Žalobkyně nebyla povinna zjišťovat, jak byla dodávka provedena, zda zaměstnanci, subdodávkami či podobně. Zjištění, že obchodní korporace neměly v roce 2016 řádné zaměstnance, nemá žádný význam pro vrácení nadměrného odpočtu žalobkyni. Za období 2016 – 2017 žalobkyně vyrobila a dodala do Německa cca 50 nafukovacích hal, když v předchozích letech (nebyly dodávky do Německa) vyrobila a předala 15 – 20 ks nafukovacích hal. Žalobkyně tedy nutně musela zajištění výroby zabezpečit celou řadou subdodávek. Je s podivem, že u 28 subdodavatelů správce daně ničeho nezpochybnil.
6. Žalovaný se dle žalobkyně nezabýval otázkou, zda dodavatelé byli v roce 2016 registrováni jako nespolehliví plátcí DPH. Žalobkyně se tímto v roce 2016 zabývala a zjistila, že dodavatelé v takovém registru nebyli. Sám správce daně uvedl, že dodavatelé řádně podávají daňová přiznání k DPH a kontrolní hlášení. Pak zcela jistě musel zjistit, že za dodávky dostali od žalobkyně řádně zaplacen a že toto plnění se promítlo i v jejich přiznáních k DPH. Že správce daně nebyl a není schopen DPH od dodavatelů vybrat, je jeho věcí a nelze toto přičítat k tíži žalobkyni. Stejně tak jí nelze dávat k tíži způsob, jakým si dodavatelé obstarávají své finanční toky na bankovních účtech. Podstatná je však skutečnost, že platby žalobkyně za dodávky se na účtech dodavatelů objevily a dodavatelé s těmito prostředky sami hospodařili. Ani skutečnost, že správce daně nebyl schopen za téměř dva roky vyslechnout jednatele dodavatelů nebo jiným způsobem zjistit jejich stanovisko, nelze přičítat k tíži žalobkyni, která to neměla a nemá možnost žádným způsobem ovlivnit. Správce daně se spokojil pouze s neschopenkou, neověřil u lékaře, zda pan L. byl schopen se fyzicky k výsledku dostat. Obchodní korporace pana L. pro výrobu nafukovacích hal zajistil Mgr. H., přičemž je nutno konstatovat, že s těmito obchodními korporacemi měl dobré zkušenosti. V květnu 2016 pro něho jako fyzickou osobu provedly DAFFY & COMPANY, BOUNDLESS SERVIS a HALÓ&HALÓ TRADING COMPANY práce v areálu F. – v těchto případech správce daně ničeho nezpochybnil.
7. Po dvou letech probíhajícího odvolacího řízení žalovaný přišel překvapivě se závěrem, že nafukovací hala je nemovitá věc. Odvolával se přitom na různé názory Soudního dvora Evropské unie (dále též „Soudní dvůr“) z roku 2000, 2005 a 2011, kde se hovoří o hausbótech, prefabrikovaných stavbách apod., nikde však není citována nafukovací hala. Podle žalobkyně není rozhodující, zda nafukovací hala nemovitou věcí je, nebo není. Dodavatelé žalobkyně halu nevyráběli ani neprodávali, poskytli pouze služby spočívající ve zhotovení jednoduchých kotev a v pomocných pracích natahování plachty plochy nafukovací haly. Žalobkyně podotkla, že nafukovací haly dodávané do Německa byly kompletně vyrobeny v ČR a v Německu byly pouze postaveny. Ani jedna z nafukovacích

hal v Německu nebyla upevněna na kotvy zabetonované v základu nebo na základovou betonovou desku. Ani do jedné z prodaných hal žalobkyně neprováděla práce spočívající v přívodech vody, kanalizačních přípojkách či podobně. Součástí prodeje, a tedy i kupní smlouvy, je dodávka elektrorozvaděče a osvětlení. Haly pro uprchlíky v Německu byly postaveny na zelené louce a kotvy byly připevněny na 8 kusů křížem zaražených rozorů, tedy žádný pevný základ. Pro umístění nafukovací haly není potřebné stavební povolení ani rozhodnutí o umístění (žalobkyně odkázala na stanovisko Ministerstva pro místní rozvoj). Žalobkyně chtěla mít jistotu, konzultovala věc s německým kupcem a opatřila si německou normu DIN 4134, ze které vyplývá, že nafukovací hala není nemovitá věc. Žalobkyně rovněž uvedla, že podle žalovaného by nemovitou věcí musel být i stan, který staví subjekty provozující cirkus. K tomu by tyto subjekty potřebovaly stavební povolení a při stěhování do jiného místa demoliční výměry.

8. Žalobkyně uzavřela, že veškeré doložené důkazy nepochybně potvrzují její nárok na vrácení nadměrného odpočtu DPH, a navrhla zrušit napadené rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 4. 2019 i dodatečné platební výměry a platební výměry správce daně ze dne 15. 3. 2017.
9. Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě zopakoval argumentaci obsaženou v žalobou napadeném rozhodnutí a navrhl žalobu zamítnout.
10. Žalobkyně v replice k vyjádření žalovaného setrvala na své argumentaci a k vlastnostem nafukovací haly uvedla, že tato se po odpojení kompresoru velice snadno vyfoukne, složí na palety a jednoduchým způsobem převez kamkoliv – s tímto cílem byly také haly objednány, protože po splnění jejich prvotního účelu (záchytné ubytování pro uprchlíky) se snadno demontují, převezou a budou využity na zimní krytí sportovišť jako tenisových kurtů, minikopané atd. Subdodavatelům bylo za práci řádně zapláceno a tito tento příjem promítli do svých přiznání k DPH; zda přijatou DPH odvedli, už není předmětem tohoto řízení.
11. Soud na základě podané žaloby přezkoumal napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které jeho vydání předcházelo, a to v mezích žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 2 věta první s. ř. s.), při přezkoumání vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.), a po provedeném řízení dospěl k závěru, že žaloba je důvodná. Soud o věci samé rozhodl bez veřejného projednání věci v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s.
12. Podle § 72 odst. 1 zákona o DPH je plátce daně z přidané hodnoty oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci svých ekonomických činností použije pro účely uskutečňování zde vymezených plnění. Podmínkou uplatnění daně na vstupu je tedy použití přijatého zdanitelného plnění v rámci ekonomických činností plátce daně. Platí, že aby byla DPH na vstupu odpočitatelná, musí mít přijatá plnění na vstupu přímou a bezprostřední spojitost s plněními na výstupu zakládajícími nárok na odpočet (viz např. rozsudek Soudního dvora ze dne 21. 2. 2013, Wolfram Becker, C-104/12).
13. Podle § 92 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále též „daňový řád“), daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. Podle § 92 odst. 4 daňového řádu, pokud to vyžaduje průběh řízení, může správce daně vyzvat daňový subjekt k prokázání

skutečností potřebných pro správné stanovení daně, a to za předpokladu, že potřebné informace nelze získat z vlastní úřední evidence. Podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu správce daně prokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem.

14. Výkladem těchto ustanovení, resp. rozložením důkazního břemene v daňovém řízení se Nejvyšší správní soud zabýval např. v rozsudku ze dne 22. 8. 2013, č. j. 1 Afs 21/2013-66, ve kterém popsal rozložení důkazního břemene následovně: *„Daňové řízení je postaveno na zásadě, že daňový subjekt má jednak povinnost daň přiznat (břemeno tvrzení) a jednak povinnost toto své tvrzení prokázat (břemeno důkazní). [...] Svá tvrzení daňový subjekt prokazuje zejména svým účetnictvím a jinými povinnými evidencemi a záznamy (srov. např. rozsudky NSS ze dne 26. 9. 2012, č. j. 8 Afs 14/2012 - 65, ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 - 119, č. 1572/2008 Sb. NSS, ze dne 16. 7. 2009, č. j. 1 Afs 57/2009 - 83, nebo ze dne 8. 7. 2010, č. j. 1 Afs 39/2010 - 124). I když daňový subjekt předloží formálně bezvadné účetní doklady, správce daně může ve smyslu § 31 odst. 8 písm. c) zákona o správě daní, respektive § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu, vyjádřit pochybnosti týkající se věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů. V tomto ohledu správce daně tíží důkazní břemeno ve vztahu k důvodnosti jeho pochyb. Správce daně nemá povinnost prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují „vážné a důvodné pochyby“ (srov. cit. rozsudek č. j. 2 Afs 24/2007 - 119). Správce daně je proto povinen označit konkrétní skutečnosti, na jejichž základě hodnotí předložené evidence jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné. Jen tak může unést své zákonné důkazní břemeno (rozsudek NSS ze dne 22. 10. 2008, č. j. 9 Afs 30/2008 - 86). Pokud správce daně shora uvedené skutečnosti prokáže, důkazní břemeno přechází zpět na daňový subjekt, který je povinen doložit pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví ve vztahu k danému obchodnímu případu, popř. svá tvrzení korigovat. Tyto skutečnosti bude daňový subjekt prokazovat zpravidla jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím (srov. cit. rozsudky NSS č. j. 1 Afs 39/2010 - 124, či č. j. 2 Afs 24/2007 - 119)“ (obdobně např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 9. 2015, č. j. 2 Afs 193/2015-70, ze dne 12. 2. 2015, č. j. 9 Afs 152/2013-49, ze dne 14. 12. 2016, č. j. 4 Afs 179/2016-60, ze dne 18. 1. 2012, č. j. 1 Afs 75/2011-62, či ze dne 7. 5. 2020, č. j. 9 Afs 295/2018-40).*
15. Toto nerovnoměrné rozvržení důkazního břemene mezi daňovým subjektem a správcem daně je přitom ústavně konformní, neboť je výrazem veřejného zájmu na správném stanovení a výběru daní. Navíc vychází ze zásady, podle níž nese důkazní břemeno k prokázání určité skutečnosti ten, kdo ji tvrdí. Na rozdíl od jiných druhů řízení sice není věcí svobodné vůle daňového subjektu, zda určité skutečnosti v daňovém řízení uvede či nikoliv, neboť ho v něm stíhá povinnost tvrzení v podobě podání daňového přiznání, nicméně uvedená zásada je v modifikované podobě zachována i v daňovém řízení, jelikož také v něm se důkazní břemeno vztahuje jen k prokázání skutečností vázících se k daňovému subjektu, který je uvedl v daňovém tvrzení nebo byl povinen je v něm uvést. Jen ten má totiž podrobné poznatky o veškeré své činnosti, příjmech a výdajích (srov. nález Ústavního soudu ze dne 1. 7. 2005, sp. zn. IV. ÚS 29/05, či rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 3. 2020, č. j. 4 Afs 166/2019-38).

16. V nyní posuzované věci žalobkyně unesla svoje primární důkazní břemeno předložením formálně bezvadných účetních dokladů (evidence pro účely DPH, rámcové smlouvy o dílo, smlouva o zprostředkování, potvrzené objednávky, protokoly o převzetí, fotodokumentace). Správce daně pak unesl důkazní břemeno k prokázání svých pochybností, neboť přednesl takové skutečnosti, z nichž ve svém souhrnu plynou vážné a důvodné pochyby o souladu dokumentů se skutečností. K tomu lze odkázat na výzvu k prokázání skutečností ze dne 21. 1. 2019, č. j. 62231/19/2801-60564-606810, v níž správce daně uvedl, že místním šetřením bylo zjištěno, že společnosti DAFFY & COMPANY, BOUNDLESS SERVIS a HALÓ&HALÓ TRADING COMPANY mají virtuální sídlo, ani jeden z těchto dodavatelů nereagoval na výzvy k poskytnutí informací dle § 57 daňového řádu a neměl zaměstnance. Vlivem ověření, že uvedení dodavatelé neměli v prověřovaném období žádné zaměstnance a s přihlédnutím k vyjádření žalobkyně, která připustila, že pracovní síly měl z větší části zajistit německý investor, byly pochybnosti o přijetí plnění od těchto dodavatelů prohloubeny.
17. Každá jednotlivá skutečnost sama o sobě nestačí pro unesení důkazního břemene správce daně, na druhou stranu však všechny tyto okolnosti ve svém souhrnu poskytují určitou, nikoliv zanedbatelnou míru pravděpodobnosti (ne však jistotu) o tom, že tvrzená zdanitelná plnění nebyla uskutečněna, a tedy v souladu s § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu správce daně unesl svoje důkazní břemeno k prokázání vážných a důvodných pochyb. Proto se soud blíže nezabýval argumentací žalobkyně o tom, že virtuální sídlo není právním řádem zakázáno.
18. Důkazní břemeno tak přešlo zpět na žalobkyni, která byla povinna doložit pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví ve vztahu k danému obchodnímu případu, popř. svá tvrzení korigovat.
19. Žalobkyně ve svém podání ze dne 30. 1. 2019 na výzvu správce daně k prokázání skutečností ze dne 21. 1. 2019 reagovala tak, že předmětné transakce uzavřela s obchodními korporacemi (dodavateli), přičemž není povinna zjišťovat, jak byla dodávka provedena, tedy zaměstnanci nebo subdodávkami či podobně. Žalobkyně mimo jiné připomněla, že správce daně za téměř dva roky nebyl schopen vyslechnout jednatele dodavatelů nebo jiným způsobem zjistit jejich stanovisko. Z uvedeného je zřejmé, že žalobkyně trvala na provedení výslechu pana V. L., který byl v předmětných zdaňovacích obdobích jednatelem dodavatelů.
20. Obecně lze přisvědčit žalobkyni, že pokud uzavřela smluvní vztah se svými dodavateli, nemusela se zajímat o to, kdo konkrétně smlouvená plnění za její dodavatele učinil; bylo totiž na dodavatelích, jakým způsobem splnění svých závazků zajistí (na druhou stranu však nevědomost o těchto skutečnostech může jít k její tíži a značně ztížit její pozici v průběhu daňového řízení). Proto nelze vyloučit, že kromě předložených dokumentů žalobkyně skutečně neměla jak jinak prokázat, že k uskutečnění předmětných zdanitelných plnění došlo. Proto bylo třeba zjistit podrobnosti o tom, zda a jak byla předmětná zdanitelná plnění uskutečněna, a to zejména od navrženého svědka pana V. L., tehdejšího jednatele společností DAFFY & COMPANY, BOUNDLESS SERVIS a HALÓ&HALÓ TRADING COMPANY.
21. Výslech svědka v daňovém řízení upravuje § 96 daňového řádu. Podle odst. 1 je každá osoba povinna vypovídat jako svědek o důležitých okolnostech při správě daní týkajících

se jiných osob, pokud jsou jí známy; musí vypovídat pravdu a nic nezamlčovat. Podle odst. 5 věty první má daňový subjekt právo být přítomen výsledku svědka a klást mu otázky v rámci dokazování svých práv a povinností. Podle § 8 odst. 1 daňového řádu správce daně při dokazování hodnotí důkazy podle své úvahy. Správce daně posuzuje každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti; přitom přihlíží ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo. V souladu s § 92 odst. 2 daňového řádu správce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů.

22. Správce daně musí daňovému subjektu umožnit rozhodné skutečnosti prokázat. To zejména znamená, že daňový subjekt jím musí být patřičně zpraven o tom, které rozhodné skutečnosti má správce daně za prokázané a které nikoli, na základě jakých důkazů tak usuzuje a jak provedené důkazy hodnotí. Aby měl daňový subjekt možnost důkazní břemeno unést, musí být jím navržené důkazy řádně a úplně provedeny, ledaže jsou pro projednávání věci nerozhodné, právně nevýznamné nebo jestliže jejím prostřednictvím nepochybně nemohou být rozhodné skutečnosti prokázány. V opačném případě je správce daně povinen navrhované důkazy provést, neboť vychází-li se v řízení ze závěru, že daňový subjekt neunesl své důkazní břemeno, musí správce daně nejprve provést veškeré relevantní důkazy, které tento daňový subjekt navrhl (srov. též rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 2. 2020, č. j. 1 Afs 296/2019-68, bod [41]).
23. Svědecká výpověď patří v daňovém řízení k základnímu a často rozhodujícímu důkaznímu prostředku sloužícímu k objasnění zjišťovaných skutkových okolností potřebných pro rozhodnutí ve věci. Jedná se o nosný důkazní prostředek, který je často s to prokázat tvrzení v případě, kdy daňový subjekt neunesl své primární důkazní břemeno (selžou primární důkazní prostředky zejména v podobě účetnictví a daňových dokladů). Svědka je třeba vyslechnout, požaduje-li to daňový subjekt, ledaže se jedná o požadavek vedený toliko snahou mařit či účelově prodlužovat daňové řízení (např. požadavek na výslech svědka, který se zdržuje v cizině, zjevně se nehodlá do ČR k výsledku dostavit, takže jeho předvolávání k výsledku bude neúčelné, a jeho výpověď není možno pořídit ani jiným způsobem, zejm. cestou mezinárodní spolupráce v daňových věcech – srov. rozsudek ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 - 119), či jde o typ důkazu, který není třeba provádět ze stanovených důvodů, nebo je-li provedení důkazu objektivně nemožné (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 3. 2020, č. j. 2 Afs 336/2019-42, bod [29]).
24. Správce daně ani žalovaný výslech V. L. neprovedli a akceptovali jeho opakované omluvy. Ze svědecké výpovědi, která se měla konat dne 6. 9. 2016, se pan L. omluvil podáním ze dne 31. 8. 2016, v němž uvedl, že mu byla diagnostikována hypertenze značně převyšující hodnoty 3. stupně, velice zvětšený srdeční sval a s tím spojená srdeční arytmie, v současné době mu léčba činí potíže, na doporučení lékaře má dodržovat šetrný režim. K tomuto podání pan L. nedoložil žádný dokument svědčící o jeho tvrzeních, například lékařskou zprávu. Správce daně předvolal tuto osobu k podání svědecké výpovědi na den 29. 9. 2016. Pan L. dne 26. 9. 2016 doručil správci daně další omluvu „z vážných zdravotních důvodů“, kterou doložil lékařskou zprávu MUDr. V. P. z neurologické ambulance ze dne 13. 9. 2016, v níž je uvedeno, že uvedený pacient je v ambulanci léčen; jeho současný zdravotní stav a rizika mozkové příhody nedovolují větší psychickou zátěž, neboť psychické rozrušení by u něj mohlo vést k těžkému postižení mozku.

25. V průběhu odvolacího řízení mělo dojít k výsledku pana L. správcem daně (na základě pokynu žalovaného dle § 115 odst. 1 daňového řádu) dne 28. 11. 2018. Podáním ze dne 26. 11. 2018 (následujícího dne doručeným správcem daně) se však svědek znovu omluvil, a to z „vážných zdravotních rodinných důvodů“, přičemž za rodinný důvod označil vážné onemocnění své matky. K tomuto podání doložil její lékařskou zprávu, z níž plyne, že matka se léčí s onkologickým onemocněním, a dále i svoji lékařskou zprávu vystavenou MUDr. P. ze dne 20. 11. 2018. Správce daně vyzval tuto lékařku ke sdělení, v jakém časovém horizontu bude svědek schopen výpovědi. V její odpovědi, doručené dne 16. 1. 2019, je uvedeno, že pan L. je „*v současné době ve stavu odpovídajícím plné pracovní neschopnosti, probíhá léčba na jiném pracovišti. Předpokládaná doba trvání této disability je cca 2 – 3 měsíce. Kontroly u nás probíhají dle plánu, aplikována medikamentózní a infuzní terapie*“.
26. Podle § 100 odst. 1 věty první daňového řádu správce daně předvolá osobu zúčastněnou na správě daní, jejíž osobní účast v řízení nebo jiném postupu při správě daní je nutná, a v předvolání uvede kdy, kam, v jaké věci a z jakého důvodu se má dostavit a současně upozorní na právní důsledky nedostavení se, včetně možnosti jejího předvedení. Podle odst. 2 v případě, že se předvolaná osoba bez dostatečného důvodu nedostaví ani po opakovaném předvolání, může správce daně vydat rozhodnutí o předvedení a požádat o její předvedení příslušný bezpečnostní sbor, který má pravomoc k předvedení podle jiného právního předpisu.
27. Uvedené ustanovení upravuje předvolání a předvedení osob v daňovém řízení, obecně však platí, že i nad rámec využití těchto institutů by měl správce daně vyvinout při zajištění účasti svědka na výpovědi jistou míru aktivity. V souladu se zásadou materiální pravdy totiž správce daně v průběhu dokazování dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji v souladu s § 92 odst. 2 daňového řádu (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 6. 2019, č. j. 9 Afs 71/2019-32, bod [13]).
28. V daném případě správce daně dostatečnou míru aktivity nevyvinul. První omluvu, kterou svědek nedoložil žádným dokumentem (lékařskou zprávu), nesprávně bez dalšího akceptoval a předvolal svědka na další termín. Další omluvě, tentokrát podložené lékařskou zprávu ze dne 13. 9. 2016, opět vyhověl. To s ohledem na závažnost skutečností uvedených v této lékařské zprávě nelze správcem daně vyčítat, na druhou stranu však mohl a měl se pokusit zjistit (např. dotazem na lékařku), zda svědkův stav je přechodný, resp. zda a kdy lze očekávat, že se bude moci zúčastnit výsledku před správcem daně. K lékařské zprávě MUDr. P. ze dne 20. 11. 2018 doložené v průběhu odvolacího řízení soud konstatuje, že z této nevyplývá, že by pan L. byl bezprostředně ohrožen na životě či zdraví. Pan L. se dle této lékařské zprávy obrátil na svoji lékařku s bolestí zad, přičemž mu byla nasazena léčba související s těmito potížemi a antidepresiva a současně byl svědkovi navržen léčebný režim trvajících bolestí zad. Z předmětné lékařské zprávy tedy neplyne, že by pan L. nebyl schopen výsledku před správcem daně.
29. Správce daně proto měl panu L. oznámit, že důvod nedostavení se nepovažuje za dostatečný, a oznámit mu (pokud by to s ohledem na krátký časový rozestup mezi doručením omluvy a plánovaným termínem výsledku stihl – například telefonicky), že trvá na provedení svědecké výpovědi dne 28. 11. 2018. Pokud by se svědek v daný termín

nedostavil, měl správce daně předvolat svědka k dalšímu termínu svědecké výpovědi a důrazně jej poučit o možnosti předvedení v případě dalšího nedostavení se ve smyslu § 100 odst. 2 daňového řádu.

30. Poté, co správce daně dne 16. 1. 2019 obdržel vyjádření MUDr. P. o tom, že pan L. je ve stavu odpovídajícím plné pracovní neschopnosti, probíhá léčba na jiném pracovišti a předpokládaná doba trvání neschopnosti činí cca 2 – 3 měsíce, byl správce daně opět pasivní, místo toho, aby se pokusil zjistit, v čem přesně spočívá tvrzená zdravotní indispozice svědka (popř. v kterém zdravotnickém zařízení je svědek s aktuálními obtížemi léčen), aby mohl posoudit, zda je svědek skutečně neschopen účastnit se výslechu. Krajský soud v této souvislosti podotýká, že ne každé onemocnění odůvodňující dočasnou pracovní neschopnost znamená automaticky nemožnost zúčastnit se jednání (srov. podobně rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 8. 2015, č. j. 10 As 251/2014-53, bod [15], či ze dne 28. 4. 2020, č. j. 1 As 427/2018-29, bod [19]). Proto bylo třeba zjistit, jaké jsou aktuální zdravotní potíže pana L., a na základě toho adekvátně procesně reagovat. I v případě, že by zdravotní stav pana L. neumožnil podání svědecké výpovědi, správce daně se alespoň mohl pokusit získat písemnou cestou od této osoby podrobnosti o tom, zda a za jakých okolností probíhala tvrzená zdanitelná plnění, jakož i podrobnosti o nich (pan L. ve svých omluvách deklaroval ochotu zodpovědět dotazy správce daně písemně).
31. Nad rámec shora uvedeného krajský soud konstatuje, že z obchodního rejstříku (sbírky listin) je patrné, že pan L. se (i spolu se svojí matkou) dne 15. 3. 2019 zúčastnil valné hromady společnosti HALÓ&HALÓ TRADING COMPANY jakožto prokurista, přičemž byl zvolen předsedou této valné hromady. Téhož dne se pak zúčastnil i valné hromady společnosti BOUNDLESS SERVIS, kde byl rovněž zvolen předsedou valné hromady. Na této valné hromadě došlo k jeho odvolání z funkce jednatele společnosti a následně tato společnost rozhodla o tom, že mu uděluje prokuru. Jestliže pan L. byl v březnu 2019 schopen se zúčastnit valné hromady dvou obchodních společností (s tím, že se navíc stal prokuristou i druhé z nich), jistě byl schopen i výslechu před správcem daně a jeho zdravotní potíže přinejmenším v této době nebyly nijak zásadně vážné.
32. Z výše uvedených důvodů soud dospěl k závěru, že správce daně (i žalovaný) porušil svoji povinnost zjistit skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně co nejúplněji, jak mu velí § 92 odst. 2 daňového řádu. Na tomto místě krajský soud nikterak nepředjímá, jak bude v dalším řízení posouzeno, zda k uskutečnění předmětných zdanitelných plnění došlo. Žalovaný či správce daně však musí provést stěžejní důkaz výslechem V. L., tehdejšího jednatele tvrzených dodavatelů žalobkyně, resp. vyvinout mnohem aktivnější úsilí ke zdárnému provedení tohoto důkazu (možnost provedení tohoto důkazu není v dispozici žalobkyně), v krajním případě (a za splnění zákonem stanovených podmínek) i s využitím institutu předvedení. Žalovaný nově provedený důkaz (a případné další důkazy, jež bude třeba v návaznosti na tento výsledek případně nutno provést) řádně vyhodnotí v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů dle § 8 odst. 1 daňového řádu spolu s již dříve provedenými důkazy a vezme přitom v úvahu všechny relevantní skutečnosti a tvrzení žalobkyně, například její námitky, že za předmětná plnění žalobkyně svým dodavatelům řádně zaplatila a tito je zahrnuli do svých daňových priznání či že tito dodavatelé pro Mgr. H. jako fyzickou osobu učinili práce v areálu F., což správce daně nezpochybnil. Přinejmenším některé z těchto skutečností přitom na první pohled nasvědčují závěru, že k uskutečnění předmětných zdanitelných plnění došlo. Na tomto

místě je třeba podotknout, že k neuznání žalobkyní nárokovaných nadměrných odpočtů ze strany správce daně a žalovaného došlo nikoliv z důvodu případné účasti žalobkyně na podvodném řetězci (krajský soud proto nikterak nehodnotí, zda žalobkyně byla účastna takového řetězce a zda si toho byla vědoma či zda si toho vědoma být měla a mohla; obecně k podvodům na DPH srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 2. 2020, č. j. 1 Afs 352/2018-44, body [30] – [36]), nýbrž mimo jiné z důvodu neprokázání uskutečnění žalobkyní tvrzených zdanitelných plnění (proto je bezpředmětná argumentace žalobkyně o tom, že její dodavatelé v předmětných zdaňovacích obdobích nebyli nespolehlivými plátcí DPH). Tato otázka však v daňovém řízení nebyla posouzena dostatečně, a proto se jí žalovaný bude v dalším řízení zabývat podrobněji.

33. Žalovaný v napadeném rozhodnutí jako další důvod neuznání nárokovaných nadměrných odpočtů uvedl i důvod, že nafukovací hala je nemovitá věc. Místem plnění u služeb vztahujících se k nemovitým věcem nacházejícím se na území Spolkové republiky Německo je právě Německo, a proto tato plnění nejsou předmětem daně v tuzemsku.
34. Podle § 10 odst. 1 zákona o DPH místem plnění při poskytnutí služby vztahující se k nemovité věci, včetně služby znalce, odhadce a realitní kanceláře, služby ubytovací, udělení práv na užívání nemovité věci a služby při přípravě a koordinaci stavebních prací, jako jsou zejména služby architekta a stavebního dozoru, je místo, kde se nemovitá věc nachází.
35. Podle § 498 odst. 1 zákona č. 89/2012 Sb., občanského zákoníku (dále též „o. z.“), nemovité věci jsou pozemky a podzemní stavby se samostatným účelovým určením, jakož i věcná práva k nim, a práva, která za nemovité věci prohlásí zákon. Stanoví-li jiný právní předpis, že určitá věc není součástí pozemku, a nelze-li takovou věc přenést z místa na místo bez porušení její podstaty, je i tato věc nemovitá.
36. Podle § 506 odst. 1 o. z. součástí pozemku je prostor nad povrchem i pod povrchem, stavby zřízené na pozemku a jiná zařízení (dále jen „stavba“) s výjimkou staveb dočasných, včetně toho, co je zapuštěno v pozemku nebo upevněno ve zdech.
37. Podle závěru krajského soudu nafukovací halu nepochybně lze přenést z místa na místo bez porušení její podstaty. Jistě je za tím účelem třeba vynaložit určité úsilí, ale možné to je. To je ostatně jednou z hlavních výhod nafukovacích hal, které jsou na trhu vyhledávány patrně i právě proto, že je lze snadno „vyfouknout“, přemístit na jiné, vhodnější místo a znovu „nafouknout“. I kdyby však bylo možno nafukovací halu považovat za stavbu (ani takový závěr s ohledem na níže uvedené neobstojí), jednalo by se zjevně o stavbu dočasnou.
38. V daném případě je třeba vycházet i ze skutečnosti, že i Ministerstvo pro místní rozvoj zastávalo v předmětných zdaňovacích obdobích (resp. přinejmenším krátce před nimi – srov. jeho dopis ze dne 8. 12. 2015, č. j. 44184/2015-82) stanovisko, že nafukovací hala je výrobkem, který je mimo režim zákona č. 183/2006 Sb., o územním plánování a stavebním řádu (dále též „stavební zákon“). K tomu lze odkázat na konstantní judikaturu, kupříkladu rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 10. 2005, č. j. 2 Afs 81/2004-54, publ. pod č. 791/2006 Sb. NSS, kde je uvedeno, že právní řád, založený na principech jednoty, racionality a vnitřní obsahové bezrozpornosti, s sebou nutně přináší imperativ stejného náhledu na srovnatelné právní instituty, byť upravené v rozdílných právních předpisech či dokonce odvětvích. Podle závěru krajského soudu se tyto závěry přiměřeně uplatní i v nyní posuzované věci. Jestliže předmětné nafukovací

haly dle stavebního zákona nelze označit za stavbu, a tedy ani za nemovitou věc ve smyslu o. z. (srov. § 498 ve spojení s § 506 odst. 1 o. z.), pak by bylo v rozporu s principy jednoty, racionality a vnitřní obsahové bezrozpornosti právního řádu, jestliže pro účely daňových předpisů by tytéž věci byly považovány za nemovité. Podle české právní úpravy tedy nafukovací hala není nemovitou věcí.

39. Ani z žalovaným odkazované judikatury Soudního dvora pak neplyne závěr, že by nafukovací halu bylo možné považovat za nemovitost ve smyslu práva Evropské unie.
40. Soudní dvůr ve svém rozsudku ze dne 15. 11. 2012, Leichenich, C-532/11, uvedl, že pojem „pacht nebo nájem nemovitého majetku“ zahrnuje nájem hausbótu, včetně k němu přiléhajícího prostoru a mola, který je pomocí obtížně uvolnitelných úchytnů upevněn ke břehům a ke korytu řeky, spočívá na vymezeném a identifikovatelném stanovišti na řece a je podle nájemní smlouvy určen výhradně k trvalému užívání jako restaurace s diskotékou na tomto stanovišti.
41. Krajský soud uvádí, že nafukovací hala zjevně není připevněna k povrchu zemskému pomocí obtížně uvolnitelných úchytnů; přestože demontáž nafukovací haly jistě zabere určité množství času a práce, soud má za to, že je obecně známou skutečností, že její demontáž a přemístění z povahy věci není obtížně proveditelným úkolem a dále nelze mít za to, že by se mělo jednat o trvalé umístění haly.
42. Krajský soud chápe povahu nafukovací haly podobně jako např. u velkého stanu. Ten je také třeba připevnit k zemi (neznamená to však, že by byl pevně spojen se zemí či že by zde byl pevný základ), avšak jeho případná demontáž není obtížně proveditelný úkol; naopak s provedením (či opakovaným prováděním) takové demontáže a přemísťováním věci se již při její výrobě logicky počítá a věc je k takovému účelu určena.
43. Pokud jde o rozsudek Soudního dvora ze dne 3. 3. 2005, Fonden Marselisborg Lystbadehavn, C-428/02, podstatným argumentem pro závěr Soudního dvora, podle něhož pod pojem nájem nemovitosti lze zahrnout za určitých okolností i nájem míst na vodě pro kotvení lodí, byla skutečnost, že se nájem nevztahoval na jakékoli množství vody, ale na určenou část doku. Tato plocha, pokrytá vodou, byla vymezena trvalým způsobem a nemohla být přesunuta (bod 34). Soudní dvůr tedy uznal, že dané skutkové okolnosti splňovaly znaky nájmu nemovitosti na základě přesného vymezení vodní plochy, kterou bylo možné charakterizovat jako nemovitost s ohledem na pozemek pod hladinou, k němuž se vodní plocha vztahovala. Skutečnost, že na této vodní ploše byly kotveny lodě, nebyla nijak podstatná (srov. též rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 5. 2019, č. j. 1 Afs 25/2018-58, bod [56]). Z rozsudku Soudního dvora jasně vyplývá, že v daném případě byla předmětem nájmu zcela konkrétně určena vodní plocha, což je podstatnou odlišností od nyní posuzovaných skutkových okolností.
44. Žalovaný v napadeném rozhodnutí odkazoval na článek 13b prováděcího nařízení Rady (EU) č. 282/2011 ze dne 15. března 2011, kterým se stanoví prováděcí opatření ke směrnici 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty. Pro účely této směrnice 2006/112/ES byla v článku 13b prováděcího nařízení 282/2011 definována nemovitost mimo jiné jako a) každá určitá část země na povrchu nebo pod ním, k níž lze založit vlastnické právo a držbu; b) každá budova nebo stavba spojená se zemí nebo v zemi nad úrovní moře nebo pod ní, kterou nelze snadno rozebrat nebo přemístit (...). Soud z výše uvedených důvodů dospěl k závěru, že nafukovací hala podmínky stanovené touto definicí

nesplňuje. Dále je třeba uvést, že článek 13b byl do prováděcího nařízení Rady 282/2011 zakotven prováděcím nařízením Rady (EU) č. 1042/2013 ze dne 7. října 2013, kterým se mění prováděcí nařízení (EU) č. 282/2011, pokud jde o místo poskytnutí služby. Jak je ovšem stanoveno v čl. 3 nařízení 1042/2013, články 13b, 31a a 31b prováděcího nařízení 282/2011, jak jsou vloženy tímto nařízením (1042/2013), se použijí ode dne 1. ledna 2017. V nyní posuzovaném případě se jedná o zdaňovací období leden až duben 2016, tedy článek 13b prováděcího nařízení 282/2011 se zde neuplatní.

45. Z vyložených důvodů soud uzavřel, že nafukovací hala není nemovitou věcí ve smyslu § 498 ve spojení s § 506 odst. 1 o. z. ani nemovitostí ve smyslu evropského práva. Proto se v daném případě neuplatní § 10 odst. 1 zákona o DPH.
46. Z výše uvedených důvodů soud zrušil napadené rozhodnutí podle § 78 odst. 1 s. ř. s. Současně soud vyslovil, že se věc vrací k dalšímu řízení žalovanému (§ 78 odst. 4 s. ř. s.). Správní orgán je v dalším řízení vázán právním názorem, který soud vyslovil v tomto zrušujícím rozsudku (§ 78 odst. 5 s. ř. s.). V daňovém řízení by měla být rozhodnutí správních orgánů prvního stupně (platební výměry) rušena zpravidla jen v případě, že tato rozhodnutí vůbec neměla být vydána nebo pokud předchozí daňové řízení trpělo takovými vadami, že v něm nelze dále pokračovat a tyto vady odstranit (usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 11. 2009, č. j. 1 Aps 2/2008-76, publ. pod č. 1997/2010 Sb. NSS). Vady prvostupňového daňového řízení, které lze odstranit v řízení odvolacím, tak nebudou důvodem pro zrušení rozhodnutí správce daně I. stupně (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 1. 2008, č. j. 8 Afs 113/2006-70). Vzhledem k tomu, že vady daňového řízení lze odstranit v řízení odvolacím, soud nemohl vyhovět návrhu žalobkyně na zrušení prvostupňových rozhodnutí správce daně ve smyslu § 78 odst. 3 s. ř. s.
47. Žalovaný či správce daně v dalším řízení provede stěžejní důkaz výsledkem V. L., tehdejšího jednatele tvrzených dodavatelů žalobkyně, resp. vyvine aktivní úsilí ke zdárnému provedení tohoto důkazu. Žalovaný rovněž nebude v dalším řízení považovat předmětné nafukovací haly za nemovité věci ve smyslu § 10 odst. 1 zákona o DPH ani za nemovitosti ve smyslu evropských daňových předpisů.
48. Žalobkyně k žalobě přiložila značné množství listin, jež označila za důkazy. Tyto listiny jsou však již obsaženy ve správním spise, přičemž platí, že dokazování správním spisem se neprovádí (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 1. 2009, č. j. 9 Afs 8/2008-117, publ. pod č. 2383/2011 Sb. NSS). Z uvedených důvodů soud dokazování žalobkyní předloženými listinami neprováděl.
49. O nákladech řízení rozhodl krajský soud podle zásady úspěchu ve věci zakotvené v § 60 odst. 1 s. ř. s., když úspěšné žalobkyni přiznal proti žalovanému náhradu nákladů spočívajících v zaplaceném soudním poplatku z žaloby ve výši 3 000 Kč dle položky 18 bodu 2. písm. a) Sazebníku poplatků jako přílohy zákona č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích, a dále v právním zastoupení, a to ve dvou úkonech právní služby [převzetí věci a podání žaloby podle § 11 odst. 1 písm. a), d), vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif); náhradu nákladů právního zastoupení za repliku ze dne 3. 3. 2020 k vyjádření žalovaného soud nepřiznal, neboť v této replice nebyla obsažena žádná relevantní argumentace, která by nemohla být uvedena již v žalobě], přičemž sazba za jeden úkon právní služby činí 3 100

Kč [§ 9 odst. 4 písm. d) ve spojení s § 7 bodem 5. advokátního tarifu], která se zvyšuje o 300 Kč paušální náhrady hotových výdajů dle § 13 odst. 4 advokátního tarifu. Celkem tedy za jeden úkon právní služby náleží 3 400 Kč, za dva úkony právní služby činí náhrada nákladů řízení 6 800 Kč. Právní zástupce žalobkyně je plátcem DPH, proto se částka ve výši 6 800 Kč zvyšuje dle § 57 odst. 2 s. ř. s. o sazbu daně ve výši 1 428 Kč. Přiznané náklady řízení proti žalovanému tak činí celkem 11 228 Kč. Soud podotýká, že žalobkyni nepřiznal nárokovanou (srov. podání žalobkyně ze dne 19. 11. 2019) náhradu nákladů řízení za úkony právní služby učiněné v průběhu řízení před žalovaným. Platební místo bylo určeno v souladu s § 149 odst. 1 zákona č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu (dále též „o. s. ř.“), ve spojení s § 64 s. ř. s. Lhůta ke splnění uložené povinnosti byla určena jako přiměřená charakteru uložené povinnosti v souladu s § 160 odst. 1 o. s. ř. ve spojení s § 64 s. ř. s.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-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.

Pardubice 29. června 2020

JUDr. Jan Dvořák v. r.
předseda senátu