



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem - pobočka v Liberci rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Mgr. Lucie Trejbalové a soudců Mgr. Karolíny Tylové, LL.M. a Mgr. Zdeňka Macháčka ve věci

žalobce: X
sídlem X
zastoupen advokátem Mgr. Miroslavem Kohoutem
sídlem 1. máje 97/25, Liberec

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 11. 9. 2019, č. j. X,

takto:

- I. Žaloba proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 11. 9. 2019, č. j. X, se zamítá.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Předmět řízení

1. Žalobce se včas podanou žalobou domáhá zrušení shora označeného rozhodnutí žalovaného, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce a byly potvrzeny dodatečné platební výměry na daň z přidané hodnoty vydané Finančním úřadem pro Liberecký kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 28. 8. 2018,
 - a) č. j. X za zdaňovací období měsíce listopadu roku 2013, kterým byla doměřena daň ve výši 210 735 Kč a současně vznikla povinnost uhradit penále ve výši 42 147 Kč;
 - b) č. j. X za zdaňovací období měsíce ledna roku 2014, kterým byla doměřena daň ve výši 105 000 Kč a současně vznikla povinnost uhradit penále ve výši 21 000 Kč;
 - c) č. j. X za zdaňovací období měsíce března roku 2014, kterým byla doměřena daň ve výši 27 300 Kč a současně vznikla povinnost uhradit penále ve výši 5 460 Kč; a
 - d) č. j. X za zdaňovací období měsíce dubna roku 2014, kterým byla doměřena daň ve výši 52 500 Kč a současně vznikla povinnost uhradit penále ve výši 10 500 Kč;
2. Žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí konstatoval, že dne 16. 11. 2016 byla ve vztahu k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období měsíce listopadu a prosince roku 2013 a měsíce března roku 2014 zahájena s žalobcem daňová kontrola, jejíž předmět byl dne 6. 2. 2017 rozšířen o zdaňovací období měsíce dubna roku 2014. Na jejím základě správce daně žalobci vyloučil uplatněné nároky na odpočet daně na vstupu, které deklaroval s ohledem na přijatá plnění od dodavatele X v listopadu roku 2013 za prezentaci a propagaci v kalendáři na promo akcích a v závěrečných titulcích filmu X a X (84 000 Kč), v listopadu roku 2013 za prezentaci a propagaci na indoor golfovém turnaji v X dne X (105 000 Kč), v lednu roku 2014 za prezentaci a propagaci na indoor golfovém turnaji v X dne 10. 1. 2014 (105 000 Kč), v listopadu roku 2013 za inzerci v časopise X (21 735 Kč) a v březnu roku 2014 za propagaci a prezentaci v areálu X 27 300 Kč). Dále správce daně žalobci vyloučil uplatněný nárok na odpočet daně na vstupu ve výši 52 500 Kč uplatněný v měsíci dubnu roku 2014, který žalobce deklaroval s ohledem na přijaté plnění od dodavatele X. za prezentaci a propagaci na akci X.
3. Žalovaný v napadeném rozhodnutí v návaznosti na správní judikaturu popsal způsob rozložení důkazního břemene v daňovém řízení, načež konstatoval, že žalobce předložil formálně bezvadné daňové doklady vystavené a přijaté od společností X a X a doložil jejich úhradu. Žalovaný popsal, že společnosti X a X mj. vznikly v roce 2013, byly personálně propojeny, nezveřejnily v obchodním rejstříku žádné účetní závěrky, byl jim udělen status nespolehlivého plátce a pro správce daně jsou nekontaktní. Výzvou správce daně ze dne 30. 10. 2017 k prokázání skutečností bylo správcem daně přeneseno důkazní břemeno na žalobce, neboť existovaly pochybnosti, zda žalobce přijal předmětná plnění od dodavatelů deklarovaných na daňových dokladech.
4. K prokázání nároku na odpočet daně z plnění, jehož předmětem byla prezentace a propagace žalobce v kalendáři, na promo akcích a v závěrečných titulcích filmu Lovci a oběti, žalovaný uvedl, že dle písemné smlouvy žalobce s X mělo být logo žalobce trvale uvedeno v kalendáři filmu a závěrečných titulcích. Zmíněným kalendářem bylo prokázáno, že propagace žalobce v tomto kalendáři proběhla, nebyly však doloženy důkazní prostředky, jež by prokázaly, že tato služba byla poskytnuta právě dodavatelem X. V průběhu daňové kontroly žalobce zjistil, že titulky filmu jeho logo neobsahují. Ze sdělení společnosti X promotéra filmu X a X, vyplynulo, že tato společnost a X uzavřely smlouvu na pronájem reklamní plochy v kalendáři na rok 2014. Z fotodokumentace

pořízené při promítání filmu v kině Junior ze dne 29. 11. 2014 bylo zřejmé, že zde byly umístěny reklamní panely jiných subjektů, prezentace žalobce však nebyla zachycena na žádné z fotografií. Tvzení, že reklamní panel s logem žalobce byl vystaven na předpremiérách a premiérách filmu X a X, nebylo nijak doloženo. Dle žalovaného nelze mít za prokázané, že společnost X skutečně poskytla žalobci reklamní služby tak, jak je deklarováno na daňovém dokladu.

5. K prokázání nároku na odpočet daně z plnění, jehož předmětem byla prezentace a propagace žalobce na X golfovém turnaji v X, žalovaný uvedl, že fotodokumentací bylo doloženo umístění reklamy v golf centru ve dnech 14. 12. 2013 a 10. 1. 2014, kdy se turnaje konaly. Provozovatel golf centra však dle svého vyjádření neměl k žalobci ani ke společnosti X žádný vztah ani s nimi nespolečně pracoval. Pořadatel turnajů X byl pro správce daně nekontaktní. Žalobce, jak sdělil, neprovedl srovnání cenových nabídek jiných dodavatelů, nejednal tedy s péčí řádného hospodáře, když cena reklamy 500 000 Kč za jeden den byla vysoká s ohledem na nízký počet návštěvníků seznatelný z fotodokumentace turnaje. Smlouva mezi žalobcem a X byla rozporná ohledně toho, zda měl reklamní panely opatřit žalobce či X. Dle žalovaného nebylo prokázáno, že plnění pro žalobce uskutečnila společnost X.
6. K prokázání nároku na odpočet daně z plnění, jehož předmětem byla inzerce v časopise X, žalovaný uvedl, že žalobce předložil výtisk uvedeného časopisu za 4. čtvrtletí roku 2013, v němž bylo na cca 3/4 jedné strany uvedeno logo žalobce. K předmětnému plnění nebyla doložena písemná smlouva, rovněž nebylo doloženo oprávnění dodavatele X k poskytování inzerce v časopise X. Žalobce nepředložil žádné důkazní prostředky o tom, že se pokusil zjišťovat cenovou nabídku reklamních služeb u vydavatele časopisu nebo u jiných dodavatelů. Žalovaný nezpochybnil faktické uskutečnění reklamy v časopise, žalobce však dle jeho názoru opět neprokázal konkrétního dodavatele plnění.
7. K prokázání nároku na odpočet daně z plnění, jehož předmětem byla propagace a prezentace na akci v areálu X – X žalovaný uvedl, že dle písemné smlouvy s žalobcem se X zavázal umístit reklamní panel nájemce nebo zhotovit reklamní panel a zavázal se zabezpečit jeho umístění v areálu v době od X do X Z předložené fotodokumentace je patrné umístění reklamních panelů na budovách v areálu. Provozovatel areálu má výhradní právo k pronájmu reklamních ploch v areálu, s výjimkou některých jednorázových sportovních akcí, kdy reklamní plochy může využít vlastník areálu. Z nájemních smluv předložených v rámci místního šetření vyplynulo, že v roce 2014 nebyly společnosti X žádné reklamní plochy v areálu pronajaty. Dle žalovaného nebylo prokázáno, že plnění pro žalobce uskutečnila společnost X.
8. K prokázání nároku na odpočet daně z plnění, jehož předmětem byla prezentace a propagace na akci X žalovaný uvedl, že žalobce uzavřel s X smlouvu o nájmu reklamní plochy, v níž se dodavatel zavázal propagovat žalobce v tiskovinách a reklamních kampaních a umístit reklamní panel nebo jej zhotovit a zabezpečit jeho umístění na akci X, která se konala dne 24. 5. 2014 v Olomouci. Žalobce předložil fotodokumentaci, kde v jednom místě cyklistického závodu byly umístěny dva reklamní panely s logem žalobce a odkazem na jeho webové stránky. K propagaci v tiskovinách a reklamních kampaních žalobce žádné důkazní prostředky nepředložil. Pořadatel cyklistického závodu sdělil, že

žalobce měl umístěn banner na akci X v Olomouci

a byl klientem korporace X., která měla s pořadatelem smlouvu na pronájem ploch. Společnost X. na výzvu správce daně nereagovala. Správce daně dále zjistil, že oprávnění k pronájmu reklamních ploch na uvedené akci měla od pořadatele společnost X na základě smlouvy ze dne 5. 3. 2014. Smlouva uzavřená mezi pořadatelem a X. byla uzavřena až po konání akce X, tedy tato společnost nemohla být dodavatelem předmětného reklamního plnění pro žalobce. Správci daně se v průběhu daňové kontroly nepodařilo ověřit, zda společnost X poskytla žalobci reklamní služby, jejichž předmětem byla prezentace na akci X.

9. Dle žalovaného tedy žalobce neunesl důkazní břemeno, když nepředložil relevantní důkazní prostředky, kterými by prokázal, že přijal zdanitelná plnění od deklarovaných dodavatelů X resp. X. Bylo na žalobci, aby si zajistil takové důkazní prostředky, kterými by svá tvrzení prokázal. Nepostačuje pouhé předložení daňových dokladů či jiných důkazních prostředků, tyto musí odpovídat faktickému stavu. Žalobce byl v souladu se správní judikaturou povinen prokázat konkrétního dodavatele služeb. Nekontaktnost dodavatelů ani způsob, jakým nakládali s přijatými finančními prostředky, nebyly samy o sobě přičítány žalobci k tíži. Správce daně se nezabýval případnou účastí žalobce na daňovém podvodu. Faktické uskutečnění reklamních služeb nebylo ve většině případů zpochybněno. Žalobce neprokázal, že by nárůst obrátu v období roku 2012 až 2014 byl ovlivněn přijatými reklamními plněními. Pro dokreslení situace žalovaný dodal, že cena za reklamní plnění v souvislosti s X golfovým turnajem se jevila neúměrná.

II. Žaloba

10. Žalobce v podané žalobě namítl, že rozhodnutí správce daně i rozhodnutí žalovaného byla vydána v rozporu s právními předpisy. Žalovaný se v napadeném rozhodnutí dostatečně a správně nevypořádal s odvolacími námitkami. Žalobce prokázal uskutečnění a rozsah kontrolované reklamy, ani žalovaný až na výjimky nezpochybňoval existenci reklamních plnění. Žalobce učinil vše pro to, aby měl přijatá plnění řádně zdokumentována. Žalovaný a správce daně mu přičetli odpovědnost za aspekty obchodního vztahu, které žalobce neměl jak objektivně ovlivnit. Správci daně sice vznikly pochybnosti o tom, zda předmětná plnění byla přijata od konkrétních dodavatelů, žalobce však konkrétní dodavatele prokázal. V řízení nevyšlo najevo, že by plnění dodaly jiné subjekty, a i když neměli dodavatelé v některých případech zajištěnou smlouvu s pořadatelem sportovní či jiné události, důkazy předložené žalobcem o realizaci reklamních plnění jednoznačně ukazovali na to, že na základě uzavřených smluv dodal plnění konkrétní dodavatel a správce daně neprokázal opak. Lze si jen těžko představit, že by bylo dodavatelům hrazeno za reklamní služby, které by fyzicky provedl někdo jiný než právě žalobcem označené společnosti.
11. Podle žalobce se žalovaný nedostatečně zabýval argumentací ohledně toho, jakým způsobem ovlivnily poskytnuté reklamní služby jeho uskutečněné zdanitelné příjmy. Žalobce odkazoval na navýšení obrátu o téměř 50 % v krátkém časovém období. Žalobce poukázal na to, že efekt konkrétní reklamy není vždy okamžitý a v některých případech se nemusí projevit vůbec, k čemuž odkázal na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne

7. 11. 2012,

č. j. 1 Afs 71/2012-35, a ze dne 19. 2. 2009, č. j. 1 Afs 132/2008-82.

12. Žalobce nesouhlasil ani se závěrem, že nepředložil důkazy o tom, že předmětná plnění poskytl dodavatelé deklarovaní na daňových dokladech, neboť důkazní břemeno žalobce není v tomto směru bezbřehé, k čemuž žalobce odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne

31. 8. 2016, č. j. 2 Afs 55/2016-38. O dostatečnosti žalobcem opatřených důkazů, na jejichž základě byl žalobce v dobré víře v oprávněnost uplatněných výdajů, svědčil obsah daňového spisu. Žalobce namítl, že se nechoval v rozporu s obvyklou mírou obezřetnosti či jako neřádný hospodář. Správce daně a žalovaný ve svých požadavcích na dokazování překročili hranici

objektivních možností žalobce, jenž nemohl být přítomen realizaci všech jemu dodaných

reklamních plnění. Žalobce nesouhlasil se závěrem, že by měl nad rámec svých obchodních potřeb zajišťovat více důkazů o realizaci reklamních služeb, než je běžné.

13. Mezi účastníky bylo sporné, zda žalobce unesl důkazní břemeno, že zdanitelná plnění přijal od deklarovaných dodavatelů. Z argumentace žalovaného vyplývá, že plnění, jejichž faktické

i smluvní doložení finanční orgány potvrdily, „visí ve vzduchu“, neboť je dle tvrzení finančních orgánů nedodali dodavatelé a současně nebylo prokázáno, že by je dodal někdo jiný. Správce daně ani žalovaný se nezabývali tím, zda se žalobce účastnil na daňovém podvodu a správce daně konstatoval, že jednání žalobce za účast na daňovém podvodu nepovažuje. Správce daně

a žalovaný toliko vyjádřili své pochybnosti na základě skutečností, které nelze žalobci klást k tíži, a setrvali na tvrzení, že nebylo prokázáno, že plnění dodali uvedení dodavatelé. Dle žalobce je sporné, zda pochybnosti správce daně skutečně nebyly vyvráceny, resp. zda vůbec byly vyvratitelné.

14. Žalovaný nesprávně zaměnil pojem účelovost za účelnost vynaložených nákladů ve vazbě na účinek přijatých reklamních plnění. Žalobce dostatečně prokázal vzestupnou tendenci své podnikatelské činnosti v předmětných letech a finanční orgány nepřipustně spekulovaly o tom, co mělo jaký vliv na ekonomické výsledky žalobce. Ohledně návštěvy turnaje v golf centru dovedly minimum návštěvníků pouze z několika fotografií. Také závěry žalovaného ohledně neúměrnosti ceny za reklamu považoval žalobce za spekulativní a nedostatečně zdůvodněné, což založilo jejich částečnou nepřezkoumatelnost.

15. Žalobce uzavřel, že jím vynaložené výdaje na reklamní činnost představovaly výdaje související s jeho podnikatelskou činností. Vynaložení výdajů na reklamu bylo doloženo jak smlouvami o poskytování reklamních služeb, tak daňovými doklady a dalšími důkazními prostředky o faktické realizaci. Nárok na odpočet daně související s přijatou reklamou tak byl řádně uplatněn. Žalobce tedy doložil jak formální, tak věcnou stránku přijatých reklamních plnění.

16. Ze všech výše uvedených důvodů žalobce navrhoval zrušení napadeného rozhodnutí žalovaného.

III. Vyjádření žalovaného

17. Žalovaný v písemném vyjádření odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí a spisový materiál. Uvedl, že se vypořádal se všemi základními námitkami, a jeho rozhodnutí je proto přezkoumatelné. Správní úvaha žalovaného byla v napadeném rozhodnutí vyjádřena v logických návaznostech na skutková zjištění. Žalovaný popsal principy dokazování v daňovém řízení a uvedl, že správce daně má povinnost prokázat, že o souladu účetnictví se skutečností existují vážné a důvodné pochyby, k čemuž v daném případě došlo. Žalovaný obsáhle odkázal na správní judikaturu týkající se dokazování v daňovém řízení. Prokázání konkrétního dodavatele plnění je relevantní i v případě prokazování nároku na odpočet daně z přidané hodnoty. Závěru žalobce, že prokázal uskutečnění plnění ze strany společností X a X jež jsou jako poskytovatelé plnění uvedeny na předložených daňových dokladech, žalovaný nepřisvědčil. Žalobce bagatelizoval míru závažnosti porušení zákonných povinností při dokazování jím uváděných skutečností. Závěry žalovaného byly žalobcem účelově hodnoceny izolovaně a vytrhávány z kontextu celého napadeného rozhodnutí.
18. Žalovaný shrnul, že v případě plnění „prezentace v kalendáři a ve filmu X a X“ bylo předmětem předložené smlouvy zhotovení reklamního panelu, zabezpečení jeho umístění na promo akcích spojených s filmem X a X, prezentace loga žalobce v kalendáři Lovci a oběti 2014 a v závěrečných titulcích filmu. Žalobce však neprováděl kontrolu sjednaného plnění, neboť až na základě zjištění správce daně zaznamenal, že jeho logo nebylo trvale uvedeno v závěrečných titulcích tohoto filmu tak, jak bylo smluvně dojednáno. Nedoložil, na jakých promo akcích došlo k uskutečnění reklamního plnění dle předmětu smlouvy, kde a kdy se tyto akce konaly, a rovněž nepředložil žádné důkazní prostředky, které by prokázaly poskytnutí tohoto plnění společností X. Nelze tedy mít za prokázané, že společnost X skutečně poskytla žalobci reklamní služby tak, jak je deklarováno na daňovém dokladu.
19. V případě plnění „prezentace v X“ žalobce předložil smlouvu, dle které byla společnost X povinna umístit reklamu, logo a obchodní značku neprodleně po dodání reklamního panelu od žalobce. Lze uzavřít, že došlo k vystavení reklamního panelu s logem žalobce, avšak nebylo prokázáno, že předmětné plnění uskutečnil pro žalobce dodavatel deklarovaný na daňových dokladech. V případě plnění „inzerce v časopise X“ žalobce nepředložil uzavřenou smlouvu či oprávnění dodavatele X k poskytování inzerce v časopise X. Nebylo prokázáno, že toto plnění poskytl žalobcem deklarovaný dodavatel. V případě plnění „prezentace v areálu X“ žalobce předložil smlouvu, dle které měla společnost X umístit reklamní panel žalobce na reklamní plochu v areálu X – X v době od X do X, a také fotodokumentaci s umístěním reklamních panelů. Správcem daně však bylo zjištěno, že v předmětném areálu nebyly v roce 2014 společnosti X pronajaty žádné reklamní plochy. Žalobce tak ani v tomto případě neprokázal uskutečnění služby tak, jak je deklarováno na daňovém dokladu. V případě plnění „prezentace na akci X“ pak žalobce předložil smlouvu uzavřenou se společností X jejímž předmětem byla jeho prezentace a propagace v tiskovinách a reklamních kampaních, které měly být prováděny v rámci propagace akce X. Rovněž v tomto případě žalobce předložil fotodokumentaci

s reklamními panely, k předmětu plnění však žádné důkazní prostředky nepředložil. Správcem daně bylo přitom zjištěno, že dodavatel X, jenž měl poskytnout žalobci výše specifikované plnění, neměl oprávnění na uvedené akci poskytovat pronájem reklamních ploch, nebo reklamní a propagační služby.

20. Žalobce tedy neprokázal, že předmětná plnění přijal od deklarovaných dodavatelů, tedy od společností X a X. Námitky žalobce týkající se výše ceny reklamy a účinku reklamy na ekonomické výsledky žalobce neměly žádnou relevanci, neboť tyto skutečnosti jen prohloubily pochybnosti správce daně a žalovaného o tom, kdo předmětná plnění fakticky provedl. Žalobce také neprokázal, že by si obstaral i jiné cenové nabídky, a tedy že jednal s péčí řádného hospodáře. Pokud byla v textu odůvodnění napadeného rozhodnutí zaměněna účelovost za účelnost, neměla tato chyba v psaní žádný vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí.
21. Žalovaný také odmítl námitku žalobce, že měl zkoumat existenci daňového podvodu. Teprve tehdy, pokud by daňový subjekt prokázal, že k plnění, s nímž je spojen vznik nároku na odpočet daně, od deklarovaného dodavatele skutečně došlo, je třeba zabývat se otázkou, zda se tak nestalo v důsledku podvodného jednání. V projednávaném případě byla důvodem pro odeprání nároku na odpočet daně skutečnost, že žalobce neprokázal, že předmětná plnění skutečně přijal od deklarovaných dodavatelů. Žalobce tedy nenaplnil ani formální a hmotněprávní podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně, proto by bylo předčasné, kdyby se žalovaný zabýval úvahami o zapojení žalobce do podvodu na DPH.
22. Žalovaný navrhoval žalobu v plném rozsahu zamítnout.

IV. Skutečnosti vyplývající ze správního spisu

23. Z předloženého spisového materiálu soud zjistil, že dne 16. 11. 2016 byla s žalobcem zahájena daňová kontrola týkající daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roků 2013 a 2014 a daňová kontrola týkající se daně z přidané hodnoty se zaměřením na přijatá zdanitelná plnění, jejichž předmětem byly služby, za zdaňovací období měsíce listopadu a prosince roku 2013 a měsíce března roku 2014, jejíž předmět byl dne 6. 2. 2017 rozšířen o zdaňovací období měsíce dubna roku 2014. Výzvou ze dne 30. 10. 2017 byl žalobce vyzván, aby vyvrátil pochybnosti správce daně týkající se výše popsanych přijatých zdanitelných plnění za reklamní a propagační služby. Pochybnosti spočívaly mj. v tom, zda ke zdanitelným plněním došlo tak, jak je uvedeno v daňových dokladech s ohledem na rozsah a cenu plnění a jeho dodavatele. Pochybnosti správce daně byly v podstatném rozsahu podepřeny poměry na straně dodavatelů žalobce X. a X., kteří se ukázali být nekontaktní, nespolehliví plátcí, bez webových stránek či zaměstnanců. Pochybnosti dále spočívaly v nesrovnalostech týkajících se jednotlivých plnění, kdy např. dle zjištění správce daně neměli dodavatelé žalobce oprávnění k umístění reklamy. S výsledkem kontrolního zjištění byl žalobce seznámen dne 26. 4. 2018, následně se vyjádřil, a protože na základě vyjádření žalobce nedošlo ke změně výsledku kontrolního zjištění, byla s žalobcem dne 23. 8. 2018 projednána zpráva o daňové kontrole. Na základě

jejích závěrů byly dne 28. 8. 2018 vydány shora popsané dodatečné platební výměry, které byly na podkladě odvolání žalobce přezkoumány napadeným rozhodnutím žalovaného.

V. Posouzení věci krajským soudem

24. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí a řízení jeho vydání předcházející v řízení dle části třetí, hlavy druhé, dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), v rozsahu a mezích uplatněných žalobních bodů. Vycházel přitom ze skutkového a právního stavu v době rozhodování správního orgánu v souladu s § 75 odst. 1, odst. 2 s. ř. s., a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
25. Podstatou sporu je posouzení, zda služby byly žalobci dodány dodavateli uvedenými na daňových dokladech a zda došlo k oprávněnému uplatnění nároku na odpočet daně podle § 72 a § 73 zákona č. 235/2004 Sb., zákona o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o DPH“).
26. Nárok na odpočet daně vzniká za podmínek stanovených v § 72 a § 73 zákona o DPH. Základem je, že musí jít o nárok na odpočet daně, tedy daně na vstupu, které musí naopak odpovídat daň na výstupu u jiné osoby. Podle § 4 odst. 1 písm. c) zákona o DPH je daní na výstupu daň uplatněná plátcem za zdanitelné plnění podle § 13 až § 20 téhož zákona nebo z přijaté úplaty vztahující se k tomuto plnění. Obdobně podle § 36 odst. 1 zákona o DPH základem daně je vše, co jako úplatu obdržel nebo má obdržet plátcem za uskutečněné zdanitelné plnění, včetně částky na úhradu spotřební daně od osoby, pro kterou je zdanitelné plnění uskutečněno, nebo od třetí osoby, a to bez daně za toto zdanitelné plnění. Nárok na odpočet daně na vstupu je vázán na povinnost uplatnit daň na výstupu, která však obvykle vzniká pouze plátcem DPH.
27. Postup a hodnocení posuzované věci správcem daně (potažmo žalovaným) se opírá o kontinuální a dlouhodobou rozhodovací praxi Nejvyššího správního soudu, která vychází z toho, že jednou z podmínek nezbytných pro přiznání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty je prokázání toho, že zdanitelné plnění bylo přijato od jiného plátce daně (srov. rozsudek ze dne 30. 8. 2005, č. j. 5 Afs 188/2004-63, ze dne 16. 3. 2010, č. j. 1 Afs 10/2010-71, ze dne 31. 7. 2013, č. j. 9 Afs 57/2012-26, ze dne 25. 9. 2014, č. j. 9 Afs 152/2013-49, ze dne 9. 7. 2015, č. j. 9 Afs 233/2014-26, ze dne 8. 10. 2015, č. j. 4 Afs 186/2015 - 34, ze dne 23. 11. 2015, č. j. 6 Afs 180/2015 - 17, ze dne 13. 4. 2016, č. j. 10 Afs 160/2015-32, ze dne 21. 12. 2016, č. j. 6 Afs 252/2016-35, ze dne 21. 12. 2016, č. j. 6 Afs 147/2016-28, ze dne 21. 4. 2016, č. j. 4 Afs 295/2015-45, ze dne 3. 6. 2016, č. j. 5 Afs 109/2015-35, ze dne 21. 12. 2016, č. j. 6 Afs 246/2016-33 či ze dne 20. 7. 2017 č. j. 1 Afs 10/2017-39).
28. V rozsudku ze dne 21. 5. 2015, č. j. 9 Afs 181/2014-34, Nejvyšší správní soud k identifikaci dodavatele zboží či poskytovatele služeb uzavřel, že *„daňový subjekt musí v daňovém řízení prokázat nejen to, že fakticky došlo k uskutečnění zdanitelného plnění, ale i to, kdo jí ono plnění poskytl. Tento „poskytovatel“ totiž musí být plátcem DPH, aby vznikl daňovému subjektu nárok na odpočet daně*

a mohlo být požádáno o jeho vydání (srov. například rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 - 119, a ze dne 30. 4. 2008, č. j. 1 Afs 15/2008 - 100). Pokud není zřejmé, kdo plnění poskytl, nejsou splněny podmínky pro vydání nadměrného odpočtu.“ V citovaných rozsudcích se promítá podmínka toho, že žadatel o odpočet daně musí prokázat, že „od jiné osoby, která v době transakce byla plátcem DPH, přijal věci zákonem charakterizované jako zdanitelná plnění [...] a že tyto věci použil při podnikání.“

29. Nejvyšší správní soud v řadě rozsudků upřesňuje, že se musí jednat o plátce deklarovaného na daňovém dokladu (srov. rozsudek ze dne 25. 3. 2015, č. j. 8 Afs 112/2014-43 či ze dne 23. 4. 2014, č. j. 9 Afs 90/2013-36).
30. V takovém případě je primárním důvodem pro nepřiznání nároku na odpočet daně nesplnění jedné z hmotněprávních podmínek stanovených směrnicí Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty. Prokázání dodavatele zboží (poskytovatele služby) je přitom jednou z hmotněprávních podmínek, při jejímž nedodržení dochází k narušení neutrality DPH. Je tomu tak, neboť právě identifikací konkrétní osoby povinné k dani dochází k potvrzení toho, že konkrétní zboží dodala či službu poskytla osoba, která je součástí systému DPH. Daň na výstupu osoby povinné k dani se „páruje“ s daní na vstupu jiné osoby povinné k dani. V opačném případě by osobě povinné k dani postačilo tvrdit, že za dané zboží či službu zaplatila, použila ho k deklarovanému účelu a sama je osobou povinnou k dani, přičemž by zdanitelné plnění mohla nabýt od neplátce, čímž by došlo k narušení neutrality DPH - nebyla by odvedena část DPH na výstupu, ačkoliv by tato byla později uplatněna v rámci odpočtu daně uplatněna na vstupu. Neodvedení určité částky daně osobou povinnou k dani, ačkoliv byla získána jako DPH je daňovým podvodem (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 2. 2017, č. j. 1 Afs 53/2016-55, a tam citovanou judikaturu). Právě případná neúčast na daňovém podvodu je sekundární podmínkou nároku na odpočet daně. Pokud je plnění zasaženo daňovým podvodem a osoba povinná k dani je účastníkem tohoto podvodu (věděla či vědět mohla, že plnění je zasaženo daňovým podvodem), nenáleží ji nárok na odpočet daně (srov. rozsudky SDEU ze dne 6. 7. 2006, ve věci Alex Kittel, C-439/04, či ze dne 12. 1. 2006, ve spojených věcech Optigen a ostatní, C-354/03).
31. K posouzení existence daňového podvodu zpravidla dochází až tehdy, jsou-li splněny hmotněprávní podmínky pro nárok na odpočet daně (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 9. 2014, č. j. 9 Afs 57/2013-37, ze dne 21. 5. 2015, č. j. 9 Afs 181/2014-34, ze dne 23. 11. 2015, č. j. 6 Afs 180/2015-17, ze dne 24. 5. 2017, č. j. 5 Afs 144/2016-32 či ze dne 21. 12. 2016, č. j. 6 Afs 252/2016-35). V citovaných rozsudcích se Nejvyšší správní soud zabýval i rozsudky SDEU, které se dotýkají řešení problematiky. Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že předtím, než lze vůbec vést úvahy o podvodu na DPH, musí být postaveno najisto, zda zdanitelné plnění opravdu uskutečnil dodavatel uvedený na daňovém dokladu či nikoliv.

32. Velmi výstižně je oddělení důvodů vedoucích k nepřiznání odpočtu daně popsáno v bodu 16 rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 10. 2016, č. j. 6 Afs 170/2016-30, ve kterém stanovil, že „je nutné pečlivě rozlišovat případy, kdy nárok na odpočet daně plátcí vůbec nevznikne, neboť plátce neprokáže, že k uskutečnění zdanitelného plnění došlo, od situací, kdy nárok na odpočet sice vznikl (neboť zdanitelné plnění bylo fakticky uskutečněno), avšak z určitých důvodů jej daňovému subjektu nelze přiznat (což bude v souladu s judikaturou Soudního dvora EU především v případě nárokování odpočtu zneužívajícím způsobem [či v důsledku daňového podvodu]).“ „Teprve tehdy, prokáže-li daňový subjekt, že k plnění, s jehož uskutečněním je spojen vznik nároku na odpočet daně, skutečně došlo, je na místě položit si otázku, zda se tak nestalo v důsledku zneužívajícího [či podvodného] jednání. Pokud však k uskutečnění zdanitelného plnění vůbec nedošlo, respektive daňový subjekt v tomto směru neunesl důkazní břemeno, je zbytečné se případným podvodným jednáním z povahy věci zabývat, neboť zde žádné (zneužívající či jiné) daňově relevantní jednání plátce DPH nebylo. Postup plátce daně, který vykáže neexistující plnění, na základě něhož následně nárokuje odpočet daně, lze sice také považovat za v jistém smyslu podvodný, avšak daňová povinnost mu v tomto případě bude snížena nikoli proto, že se dopustil či účastnil podvodu, ale proto, že nárok na odpočet mu vůbec nevznikl, neboť fakticky nebylo žádné zdanitelné plnění uskutečněno.“
33. Krajský soud tedy zastává názor, že pro odepření nároku na odpočet daně postačí, není-li prokázáno, kdo zdanitelné plnění poskytl či dodal, a nelze tak určit, že to byla osoba povinná k dani. Tato východiska žaloba nikterak nezpochybnila, námitky směřují do závěrů orgánů finanční správy, že žalobce neunesl svoje důkazní břemeno, neboť předloženými důkazy nebylo prokázáno uskutečnění služeb uvedenými dodavateli.
34. Důkazní břemeno k prokázání nároku na odpočet daně nese v souladu s § 92 odst. 3, odst. 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“) daňový subjekt. Jak žalovaný správně uvedl v bodu [15] napadeného rozhodnutí, prokazování nároku na odpočet daně je prvotně záležitostí dokladovou, což plyne též z § 73 odst. 1 písm. a) zákona o DPH. Pokud ovšem správce daně v souladu s § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu prokáže existenci vážných a důvodných pochyb o souladu daňových dokladů (byť se všemi zákonnými náležitostmi) se skutečností, tedy správce daně unese důkazní břemeno ohledně pochybností, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo tak, jak je v daňovém dokladu deklarováno, je na daňovém subjektu, aby prokázal jiným způsobem, že k uskutečnění zdanitelného plnění došlo v deklarovaném rozsahu deklarovaným plátcem daně. V obecné rovině je třeba uvést, že přenesení správce daně důkazní břemeno zpět na daňový subjekt, nelze hovořit o neoprávněném požadavku na další důkazy a nepřípustné ingerenci orgánů veřejné moci do realizace podnikatelské činnosti a ekonomického rozhodování žalobce. Žalovaný v bodech [22] a [24] napadeného rozhodnutí příhodně citoval judikaturu Nejvyššího správního soudu ohledně potřebné míry obezřetnosti ve vztahu k zajištění dostatku důkazních prostředků, jimiž bude daňový subjekt v případě potřeby schopen rozptýlit pochybnosti správce daně a prokázat, že k uskutečnění dané služby vskutku došlo tvrzeným způsobem, s přihlédnutím k povaze předmětné služby.

35. Žalobce v žalobě nezpochybňoval existenci důvodných pochyb správce daně ohledně uskutečnění jednotlivých plnění tak, jak byla deklarována na předložených dokladech, když těžiště žalobních námitek směřuje k tomu, že žalobce předložením dostatku důkazů unesl své důkazní břemeno ohledně těchto otázek. Soud konstatuje, že důvodné pochybnosti správce daně byly dány, přičemž vyplývaly jednak ze zjištěných skutečností na straně dodavatelů žalobce (nekontaktnost, virtuální sídlo, vznik krátce před předmětnými obchodními případy, neplnění daňových povinností a status nespolehlivého plátce, nezveřejňování účetní závěrky, žádní zaměstnanci), jednak z dílčích okolností týkajících se jednotlivých žalobcem přijatých plnění (nedostatečná či částečně rozporná smluvní úprava vztahu žalobce a dodavatele, žalobcem potvrzená absence konkurenčních nabídek, smluvená cena, jež se v kontextu absence dalších nabídek zdála být vysokou, neověřitelnost vztahu dodavatelů k osobám oprávněným reklamou uveřejnit). Není pochybením, byly-li pochybnosti správce daně mj. podloženy i skutečnostmi stojícími na straně dodavatelů žalobce. Správce daně dal žalobci své pochybnosti v uvedeném směru na vědomí, pročez důkazní břemeno ohledně prokázání, že došlo k uskutečnění zdanitelného plnění, v jakém rozsahu se tak stalo, a že toto plnění poskytl plátce deklarovaný na daňovém dokladu, přešlo zpět na žalobce.
36. Z důvodu přechodu důkazního břemene to byl žalobce, kdo byl povinen svá tvrzení prokázat. Nesprávná je tedy žalobní argumentace, že správce daně, resp. žalovaný neprokázal přijetí plnění od jiných dodavatelů případně v jiném rozsahu, než jak bylo deklarováno žalobcem. Důkazní povinnosti správce daně končily prokázáním jeho důvodných pochybností. Nebyl to správce daně, kdo měl prokazovat, že se obchodní případy udály jinak, než deklaroval žalobce, ale byl to žalobce, kdo byl povinen prokázat, že se odehrály právě tak, jak tvrdí. Připomínka žalovaného, že je na žalobci, aby si v obchodních vztazích počínal obezřetně a opatřoval si dostatek důkazů k případnému použití v daňovém řízení, byla proto zcela namístě. Konkrétní osoba dodavatele, který plnění poskytl, jistě nebyla otázkou spadající mimo sféru žalobce, jejíž prokázání by bylo pro žalobce objektivně nemožné. V neprospěch žalobce působila absence jakéhokoli svědectví ze strany dodavatelů žalobce či jejich zaměstnanců, pokud by existovali, nebo dalších spolupracujících osob.
37. S přihlédnutím ke shora naznačeným pochybnostem týkajícím se přijatých reklamních služeb bylo dle názoru soudu namístě zabývat se otázkou, zda byla žalobcem deklarovaná plnění skutečně přijata od dodavatelů deklarovaných na předložených dokladech. V tomto směru tedy orgány finanční správy nepochybily. Žalobce se v žalobě podrobně nezabýval jednotlivými tvrzenými plněními, ani ve vztahu k nim nerozporoval konkrétní zjištění a závěry správních orgánů. V obecnější rovině nicméně namítl, že důkazní břemeno ohledně přijetí plnění tak, jak je uvedeno na předložených daňových dokladech, unesl. Žalovaný naopak v napadeném rozhodnutí akcentoval, že žalobce v případě jednotlivých plnění neprokázal jejich přijetí od konkrétního tvrzeného dodavatele. Je pravdou, že žalobce nebyl pasivní a řadu důkazů skutečně navrhl. Uskutečnění reklamního plnění bylo v několika případech prokázáno, žalobci se však skutečně nepodařilo prokázat, že plnění bylo uskutečněno ze strany konkrétního tvrzeného dodavatele, což za daných okolností nebylo možno přehlédnout.

38. Pokud jde o nároky na odpočet daně uplatněné v souvislosti s přijatými reklamními a propagačními plněními na X golfových turnajích uskutečněných v prosinci 2013 a lednu 2014 ve výši 2 x 105 000 Kč, fotodokumentací bylo prokázáno uskutečnění reklamního plnění, nicméně nebylo prokázáno jakékoli oprávnění společnosti X umístit v předmětném golf centru reklamu, když nebyla prokázána žádná vazba této společnosti na provozovatele golf centra X, který sdělil, že s uvedenou společností v žádném vztahu není a nebyl, ani na společnost X pro niž provozovatel golf centra zmíněné turnaje pořádal. Tato skutečnost jen podtrhuje pochybnosti správce daně, které nebyly vyvráceny, když přinejmenším není zřejmé, který subjekt žalobci reklamní plnění poskytl. Skutečnost, že poskytnuté plnění takto „visí ve vzduchu“, jak žalobce uváděl, jde přitom k tíži žalobce s ohledem na jeho důkazní břemeno.
39. Obdobná je situace ohledně nároku na odpočet daně ve výši 21 735 Kč uplatněného v souvislosti s přijatým plněním v podobě inzerce v časopise X. Sám žalobce připustil, že se s požadavkem realizace reklamy v tomto časopise neobrátil na vydavatele časopisu, nýbrž opět na společnost X jako zprostředkovatele. Také v tomto případě však nebylo prokázáno oprávnění společnosti X umístit či zajistit umístění reklamy žalobce v uvedeném časopise. Žalobce žádným způsobem oprávnění svého dodavatele X k uveřejnění reklamy v časopise nedoložil, ani netvrdil, že by snad společnost X. byla sama vydavatelem časopisu. Dodavatel X byl pro správce daně zcela nekontaktní, a skutečnost, že se reklama v předmětném časopise nachází, nevypovídá nic o tom, kdo ji tam umístil a za jakých podmínek.
40. V případě nároku na odpočet daně ve výši 84 000 Kč uplatněného v souvislosti s prezentací a propagací v kalendáři, na X akcích a v závěrečných titulcích filmu X a X žalobce sám připustil, že titulky filmu jeho logo neobsahovaly, a tvrzení o různých verzích filmu nijak nedoložil. Neprokázal ani, kdy a kde se konaly zmíněné X akce, na nichž měla být dle smlouvy ze dne 20. 11. 2013 s dodavatelem X prezentována reklama žalobce. V případě těchto částí s dodavatelem sjednaného plnění tedy nedošlo ani k prokázání toho, že se plnění vůbec uskutečnilo.
41. Za prokázané soud považuje pouze uskutečnění menší části smluvně sjednaného plnění, a to prezentaci loga žalobce v kalendáři filmu. S ohledem na dostupné důkazy (smlouva s dodavatelem, faktura, kalendář) a vyjádření produkční společnosti X., že se společností X uzavřela smlouva na pronájem reklamní plochy v kalendáři, má soud na rozdíl od žalovaného za to, že toto částečné plnění bylo žalobci skutečně poskytnuto X., jehož oprávnění uveřejnit logo žalobce v kalendáři v tomto případě plyne z vyjádření uvedené produkční společnosti, která patrně byla oprávněna reklamu do kalendáře umístit, a z její fakturace vůči X. Nárok na odpočet daně v celkové výši 84 000 Kč v souvislosti s přijetím plnění na základě jediné smlouvy deklarovaným v jediné souhrnné položce daňového dokladu, které se mělo skládat z několika částí, jejichž cena nebyla samostatně smluvně stanovena ani uvedena v daňovém dokladu, však nelze považovat za oprávněný ve smyslu § 72 a 73 zákona o DPH příjmů jen proto, že žalobce prokázal dodavatele menší části plnění. Žalobce ostatně nenamítá, že by mu uvedený nárok na odpočet daně měl být uznán v konkrétní části, když se mu v žalobě blíže ani nevěnuje.

42. Ohledně nároku na odpočet daně ve výši 27 300 Kč uplatněného v souvislosti s propagací a prezentací žalobce v areálu X – Mšeno nad Nisou je situace obdobná, jako v prvně uvedených případech, neboť nebyla prokázána jakákoli spojnice mezi dodavatelem X a provozovatelem či vlastníkem předmětného lyžařského areálu, z níž by bylo možno dovodit oprávnění uvedeného dodavatele umístit reklamu žalobce v prostorách areálu. V tomto ohledu lze odkázat na rozhodnutí žalovaného či zprávu o daňové kontrole, kde je X z.s., který areál vlastní, popsal, že je to provozovatel a v případě jednorázových akcí vlastník areálu, kdo je oprávněn k pronájmu reklamních ploch v areálu. Z jím předložených nájemních smluv vyplynulo, že dodavatel X neměl v roce 2014 v areálu pronajaty žádné reklamní plochy. Jiným způsobem nebylo oprávnění uvedeného dodavatele k umístění reklamy žalobce prokázáno. Závěr žalovaného o neunesení důkazního břemene žalobce byl tedy také v tomto případě správný.
43. Naposled řešeným byl nárok na odpočet daně ve výši 52 500 Kč uplatněný v souvislosti s prezentací a propagací na akci X, kdy měl být žalobce partnerem závodu v Olomouci dne 24. 5. X měl dodavatel propagovat žalobce v tiskovinách a reklamních kampaních a umístit reklamní panel na zmíněné akci konané dne 24. 5. 2014. Propagace žalobce v tiskovinách či jiných reklamních kampaních na základě uvedené smlouvy nebyla prokázána vůbec, fotodokumentací bylo prokázáno umístění reklamních panelů s logem žalobce na předmětném cyklistickém závodě. Ani v tomto případě však nebylo prokázáno oprávnění dodavatele X k umístění panelů v prostorech závodu. Pořadatel závodu X dle svého vyjádření považoval žalobce za klienta společnosti X., která měla mít smlouvu na pronájem reklamních ploch s pořadatelskou společností. Správce daně zjistil, že smlouva mezi X a X byla datována až dnem 1. 8. 2014 a že X udělila smlouvou ze dne 5. 3. 2014 oprávnění k pronájmu reklamních ploch na akci X společnosti X. Žádná z uvedených společností nebyla totožná s deklarovaným dodavatelem žalobce, který dalších důkazních návrhů nevznesl a v důsledku uvedených skutečností neprokázal, že plnění spočívající v umístění reklamních panelů na cyklistickém závodě mu bylo poskytnuto jím deklarovaným dodavatelem, tedy společností X.
44. Soud tedy uzavírá, že správce daně, resp. žalovaný, zjistil skutečnosti odůvodňující jeho pochybnosti týkající se nároku na odpočet daně. V daném případě proto bylo namíste požadovat po žalobci prokázání toho, zda se plnění uskutečnila tak, jak bylo zachyceno na předložených dokladech, včetně prokázání skutečných dodavatelů. Tyto skutečnosti se však žalobci prokázat nepodařilo.
45. Námitka, že se žalovaný nevypořádal s odvolacími důvody žalobce, byla uplatněna obecně. Soud tento názor žalobce nesdílí, žalovaný jednoznačně vyjádřil svůj právní názor na věc a odvolacími námitkami žalobce se dostatečně zabýval. Soud se ztotožňuje s názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem pro oblast daní z příjmu, že daňovým subjektem uplatněné výdaje se nutně nemusí projevit v jeho příjmech (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 11. 2012, č. j. 1 Afs 71/2012-35 či ze dne 19. 2. 2009, č. j. 1 Afs 132/2008-82). Napadené rozhodnutí je však argumentačně vystavěno na výše popsaných základech, nikoli na tom, že by žalobce neprokázal souvislost realizované reklamy s ekonomickou činností žalobce. Proto také nebylo třeba, aby se žalovaný touto otázkou zabýval podrobněji. Důvody, proč žalovaný nepovažuje podmínky § 72 a § 73 zákona o DPH za splněné, byly žalobci zřetelně sděleny. Vzhledem k tomu, že žalobce nesplnil již

hmotněprávní podmínky nároku na odpočet daně, žalovaný neměl důvod blíže se zabývat otázkou, zda žalobce zaviněně spáchal daňový podvod či nikoli.

46. Správce daně a žalovaný si jistě mohli učinit úsudek o orientačním počtu návštěvníků (velikosti) golfového turnaje na základě fotografií. Pochybnosti správních orgánů v daném případě plynuly z celé řady indicií. Cenu za reklamu za dva takovéto jednodenní indoor golfové turnaje konané v horizontu měsíce po sobě při absenci snahy získat konkurenční nabídku lze mezi takové indicie zařadit. Pokud se žalovaný v bodě [55] napadeného rozhodnutí k námitce žalobce zabýval účelností vynaložených nákladů, nejde o nosnou argumentaci rozhodnutí žalovaného a záměna pojmu účelnost za účelovost je bez vlivu na zákonnost rozhodnutí, když i žalobci je dle žaloby zřejmé, co žalovaný zamýšlel vyjádřit.

VI. Závěr a náklady řízení

47. Ze shora uvedených důvodů dospěl soud k závěru o nedůvodnosti podané žaloby. Proto byla žaloba zamítnuta podle § 78 odst. 7 s. ř. s., a to bez nařízení jednání dle § 51 odst. 1 s. ř. s., když žalobce i žalovaný s tímto postupem souhlasili.
48. O nákladech řízení bylo rozhodnuto ve smyslu ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s., dle kterého, nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Ve věci měl úspěch žalovaný správní orgán, jemuž však náklady nad rámec jeho běžné činnosti nevznikly. Soud proto vyslovil, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

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.

Liberec 16. července 2020

Mgr. Lucie Trejbalová
předsedkyně senátu