



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ing. Viery Horčicové a soudců JUDr. Jaromíra Klepše a Mgr. Martina Lachmanna v právní věci žalobkyně: **IMPROFEX CZ s.r.o.**

sídlem Vyšehradská 320/49, Praha 2

zastoupena Mgr. Jiřím Kokešem, advokátem

sídlem Na Flusárně 168, Příbram

proti

žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**

sídlem Masarykova 427/31, Brno

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 11. 2015, č. j. 37866/15/5300-22442-709739,

takto:

I. Žaloba se **zamítá**.

II. Žádný z účastníků **nemá právo** na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. **Předmět sporu**

1. Napadeným rozhodnutím žalovaného bylo zamítnuto odvolání žalobkyně proti dvěma platebním výměrům Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně I. stupně“), jimiž byla žalobkyni vyměřena daň z přidané hodnoty v celkové výši 52 894 490 Kč za zdaňovací období říjen a listopad roku 2012. Daň byla vyměřena na základě zjištění daňové kontroly, z nichž vyplynulo, že obchody žalobkyně s drahými kovy v uvedených měsících byly součástí řetězce transakcí, jejichž cílem bylo znemožnit výběr daně z přidané hodnoty. Dle správců daně se tedy jednalo o podvodné či zneužívající

jednání, na jehož základě je namíste nepřiznat nárok na odpočet daně, ačkoliv byly naplněny formální i materiální podmínky pro jeho vznik. Žalobkyně svou obranu staví na tvrzení, že se z jejího hlediska jednalo o běžné obchodní vztahy, přičemž neměla žádnou možnost, jak odhalit případné zapojení do podvodného řetězce.

## II. Napadené rozhodnutí

2. Žalovaný ve svém rozhodnutí nejprve podrobně shrnul právní úpravu a judikaturu týkající se vzniku nároku na odpočet daně na vstupu a podmínky případného odepření vzniklého nároku ze strany správce daně. Uvedl, že pro vznik nároku na odpočet je třeba, aby daňový subjekt prokázal splnění jak formálních, tak materiálních podmínek stanovených zákonem. V případě, že jsou formální a materiální předpoklady vzniku nároku na odpočet splněny, lze tento nárok odepřít pouze tehdy, je-li uplatněn na základě podvodného či zneužívajícího jednání. Takové jednání prokazuje na základě objektivních skutečností správce daně, který dále prokazuje, že dotčený daňový subjekt o zapojení do tohoto jednání věděl nebo mohl vědět. Po daňových subjektech lze požadovat obezřetnost a přijetí opatření k vyloučení účasti na podvodném či zneužívajícím jednání.

3. Na projednávaný případ aplikoval žalovaný uvedenou právní úpravu následovně. Ve sledovaných zdaňovacích obdobích žalobkyně nakupovala investiční zlato od společnosti J & T Banka, a.s., které následně prodávala společnosti A.J. Company & Trade s.r.o., od níž získala materiál s obsahem drahých kovů pro další použití, který následně prodávala společnosti VITARO, spol. s r.o. S žádnými jinými společnostmi žalobkyně ve sledovaném období s danými komoditami neobchodovala. Žalovaný nepochybně, že uvedené transakce se skutečně odehrály dle tvrzení žalobkyně, a tedy byly splněny podmínky pro vznik nároku na odpočet daně; tento nárok byl však žalobkyni odepřen, neboť dané transakce byly zasaženy podvodným jednáním.

4. Skutečnost, že obchody žalobkyně byly zasaženy podvodným jednáním, žalovaný vyvodil z následujících objektivních okolností. Zaprvé krajní společnosti řetězce transakcí veskrze neplnily své daňové povinnosti, zpravidla nepodávaly přiznání k dani, případně deklarovaly vysoké objemy plnění na vstupu i na výstupu, přičemž nevedly povinné evidence a byly nekontaktní pro správce daně. Tyto společnosti, včetně společností, které figurovaly jako přímí dodavatelé žalobkyně, také zpravidla sídlily na tzv. virtuálních adresách, kde se nenacházela jejich skutečná správa. Kvůli uvedeným skutečnostem vznikl stav, kdy žalobkyně uplatňovala odpočty daně na vstupu, ačkoliv tato daň nebyla nikdy odvedena na výstupu.

5. K výše uvedeným okolnostem přistupovaly další podezřelé znaky celého řetězce transakcí. Obchody byly založeny na nestandardních rámcových smlouvách, jejichž podoba se mezi jednotlivými články řetězce shodovala. Konkrétní objednávky zboží probíhaly zpravidla ústně, a to navzdory velmi vysoké hodnotě plnění. Nadto bylo zjištěno, že některé společnosti účastníci se řetězce transakcí neměly ani základní znalosti související s předmětem těchto transakcí, neboť například zaměňovaly Rhodium za rtuť, případně uváděly, že v kufřících převážely nerealistická množství kovů.

6. Dále žalovaný dospěl k závěru, že žalobkyně o zapojení do podvodného řetězce transakcí věděla, nebo přinejmenším vědět měla. Zaprvé si byla vědoma skutečnosti, že se podílí na obchodech s rizikovou komoditou. Navzdory vysokým hodnotám obchodů se však nezajímala o původ zboží, sama neověřovala ryze dodávaných kovů, čímž se reálně spoléhala na údaje stanovené krajními články celého řetězce. Ačkoliv žalobkyně tvrdí, že

autem převážela velká množství hodnotného zboží, nebylo toto zboží žádným způsobem pojištěno. Dále se žalobkyně podílela na neobvyklé praktice spočívající v tom, že v měsících říjnu a listopadu roku 2012 s dodavatelskými společnostmi obchodovala jen na základě protiplnění v podobě vzájemných zápočtů dluhů a pohledávek. K této praktice přitom jednotlivé společnosti přistoupily až poté, co vůči nim správci daně začaly vydávat zajišťovací příkazy, a tedy se jednalo o zjevnou snahu znemožnit výběr daně.

7. Kromě výše uvedeného žalovaný dospěl k závěru, že transakce z podnikatelského hlediska nedávaly pro žalobkyni žádný rozumný smysl. Žalobkyně se podílela na pouhém přeprodávání zboží na základě vzájemných zápočtů s dodavatelskými společnostmi, aniž by se pokoušela zboží prodávat jiným subjektům za peníze. Z provedených transakcí tedy žalobkyni nemohl vznikat zisk. Žalobkyně tedy musela vědět, že jediným ekonomickým smyslem posuzovaných transakcí je zisk z odpočtů daně z přidané hodnoty na vstupu, a tedy že se podílí na podvodném či zneužívajícím jednání.

8. Žalobkyně přitom nepřijala v podstatě žádná opatření, kterými by se pokusila zapojení do podvodného řetězce vyhnout, což vyplývá z jejích vlastních tvrzení. Pokud se pohybovala na trhu s rizikovými komoditami, měla při nejmenším ověřovat původ těchto komodit, což činila jen zcela neefektivně, a dále měla ověřovat, zda její dodavatelské společnosti nevykazují podezřelé znaky, kterými jsou například sídla na virtuálních adresách. Podmínky pro odepření nároku na odpočet daně tedy byly splněny.

9. Dále se žalovaný vypořádal s jednotlivými odvolacími námitkami, přičemž v zásadě vycházel z výše uvedených závěrů.

### III. Žaloba

10. Žalobkyně tvrdí, že správci daně neunesli své důkazní břemeno ohledně jejího vědomého zapojení do podvodného jednání; trvá na tom, že o případném podvodném jednání jiných společností v řetězci v rozhodné době nevěděla. Nárok na odpočet daně jí tedy byl odepřen protiprávně. Dále se žalobkyně vyjádřila k jednotlivým konkrétním zjištěním, o něž žalovaný opřel své rozhodnutí.

11. Skutečnost, že žalobkyně obchoduje s rizikovou komoditou, jí nelze klást k tíži, neboť pak by musely být podezřelé všechny společnosti s těmito komoditami obchodující. Ohledně prověřování původu zboží žalobkyně uvedla, že měla se svými odběrateli a dodavateli vztah vzájemné důvěry, který nevyžadoval ověřování původu zboží. Pokud by se ukázalo, že zboží mělo pochybný původ, bylo vždy možné využít práva z vadného plnění nebo od smlouvy odstoupit. Ani svého obchodního partnera, společnost A.J. Company & Trade, si žalobkyně rozsáhle neprověřovala, a to právě kvůli panujícímu vztahu vzájemné důvěry. Dle relevantní judikatury navíc nelze po daňovém subjektu požadovat, aby si všechny své obchodní partnery rozsáhle prověřoval včetně toho, zda plní své daňové povinnosti. Také tím, že byly objednávky dle uzavřených smluv činěny ústně, žalobkyně neporušila žádný právní předpis, a tato skutečnost vycházela z jejího vztahu důvěry s obchodními partnery. Skutečnost, že přepravované zboží nebylo pojištěno, taktéž neodporuje žádnému právnímu předpisu; jedná se jen o obchodní riziko žalobkyně. Navíc riziko finanční ztráty je u daných obchodů tak značné, že je pojistit ani nelze.

12. Žalobkyně dále zpochybňuje skutkové zjištění žalovaného, že neověřovala kvalitu a ryzost zboží, s nímž obchodovala. Právě naopak, žalobkyně předložila správcům daně certifikáty ryzosti pocházející od třetí nezávislé osoby i další důkazy, a tím prokázala, že

postupovala s obvyklou mírou opatrnosti. Navíc opět platí, že mezi žalobkyní a jejími partnery panoval vztah důvěry, přičemž případnou nedostatečnou kvalitu zboží bylo možné řešit uplatněním práv z vadného plnění. Žalobkyni nelze vytýkat ani to, že se svými obchodními partnery obchodovala jen prostřednictvím vzájemných zápočtů. Zaprve takový postup není protiprávní, zadruhé je nepravdivé zjištění žalovaného, že by se ve sledovaných zdaňovacích obdobích jednalo o jediný způsob úhrady dluhů mezi žalobkyní a jejími obchodními partnery. S některými odběrateli docházelo k normálním bezhotovostním platbám přes účty žalobkyně. Žalobkyni nelze klást k tíži, pokud prostřednictvím vzájemných zápočtů obchodovaly i jiné články řetězce, neboť o této skutečnosti nevěděla ani vědět nemohla.

13. Za nepřijatelné žalobkyně považuje, že jí žalovaný kladl k tíži přijímání prohlášení dodavatelů o tom, že zboží nepochází z trestné činnosti a že je dodavatel oprávněn k němu převést vlastnické právo. Požadování těchto dokladů naopak svědčí o obezřetnosti žalobkyně. Pokud ostatní články řetězce používali tataž prohlášení, jedná se o skutečnost, o níž žalobkyně nemohla vědět. Způsob převážení drahých kovů automobilem žalobkyně považovala za nejbezpečnější, přičemž vždy měla zajištěn doprovod. Také skutečnost, že zboží vždy předával osobně jednatel žalobkyně, nesvědčí v neprospěch žalobkyně, neboť tento způsob se jevil jako nejúčelnější z hlediska udržení vztahu důvěry s obchodními partnery. Důkazy, které k transakcím žalobkyně předložila, nebyly pouze formálního charakteru, jak tvrdil žalovaný, ale naopak z nich vyplývalo, že žalobkyně při transakcích postupovala v souladu s právními předpisy a v dobré víře v jejich poctivost.

14. Dále žalobkyně citovala judikaturu českých soudů i Soudního dvora Evropské unie, přičemž několikrát zopakovala, že jednala v dobré víře v zákonnost posuzovaných transakcí, a že žalovaný nesplnil svou důkazní povinnost a neprokázal, že žalobkyně mohla vědět o údajném podvodném řetězci transakcí. Dle názoru žalobkyně nepostačí, pokud se žalovaný opírá jen o domněnky opřené o její legitimní podnikatelská rozhodnutí.

15. Žalobkyně opětovně uvedla, že její transakce proběhly v souladu se zákonem a případné podvodné jednání jiných článků řetězce pro ni bylo nezjistitelné. Pokud ani správce daně, který má rozsáhlejší možnosti, než žalobkyně, nebyl schopen v době uskutečnění sporných transakcí rozpoznat podvodné jednání, není zřejmé, jakým způsobem tak měla učinit žalobkyně. Jednou ze základních zásad právního státu je ochrana práv nabytých v dobré víře, a právě tuto zásadu žalovaný porušil, neboť kladl žalobkyni k tíži skutečnosti týkající se jiných článků řetězce transakcí, o nichž žalobkyně nemohla vědět. Napadené rozhodnutí je tedy nezákonné.

#### IV. Vyjádření žalovaného a podání žalobkyně

16. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby. Především odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí, v němž se s jednotlivými žalobními body vypořádal. Dále žalovaný shrnul objektivní skutečnosti, z nichž vyvodil, že posuzované obchody žalobkyně jednak byly zasaženy podvodným jednáním, jednak žalobkyně o tomto jednání věděla, respektive musela vědět. Žalovaný připustil, že jednotlivé okolnosti transakcí, vnímány izolovaně, nebyly nezákonné, avšak tyto okolnosti ve svém souhrnu tvoří ucelený a logický soubor vzájemně se doplňujících a na sebe navazujících důkazů, který odůvodňuje skutková a právní zjištění žalovaného.

17. Žalobkyně následně k soudu podala vyjádření ze dne 19. 5. 2017, kde upozornila na tiskovou zprávu Generálního finančního ředitelství 12. 5. 2017 týkající se případu,

v němž mělo Generální finanční ředitelství nakupovat zboží od společností účastnících se podvodu na DPH. Generální finanční ředitelství v tiskové zprávě uvedlo, že svého dodavatele standardně prověřovalo, avšak účast dodavatele na podvodném jednání nebylo schopno odhalit. Dle žalobkyně měla finanční správa stejným způsobem posuzovat její jednání.

18. Dále žalobkyně soudu zaslala vyjádření ze dne 12. 1. 2018, v němž upozornila na vydání rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 11. 2017, č. j. 1 Afs 340/2016 - 51, jímž byl zrušen zajišťovací příkaz správce daně I. stupně ze dne 19. 11. 2012. Žalobkyně shrnula odůvodnění rozsudku Nejvyššího správního soudu, z něhož vyplývá, že pro vydání zajišťovacího příkazu nebyl dostatečný podklad jak v odůvodnění rozhodnutí správců daně, tak ve správním spise. Dle názoru žalobkyně se totožné závěry uplatní na nyní projednávanou věc.

19. Konečně se žalobkyně na soud obrátila vyjádřením ze dne 16. 2. 2018, v němž znovu odkazovala na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 1 Afs 340/2016, ale též na rozsudek téhož soudu ze dne 30. 1. 2018, č. j. 5 Afs 60/2017 - 60, č. 3705/2018 Sb. NSS. Z druhého uvedeného rozsudku vyplývá, že za daňový podvod nelze odepřením nároku na odpočet sankcionovat kterýkoliv článek řetězce transakcí, ale pouze takový daňový subjekt, u něhož je prokázána vědomost o skutečnostech svědčících o zapojení do podvodného jednání. Tento judikát dle názoru žalobkyně potvrzuje správnost výkladu zákona, který prosazuje v žalobě.

## V. Posouzení věci Městským soudem v Praze

20. Městský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán (srov. § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů - dále jen „s. ř. s.“), včetně řízení, které jeho vydání předcházelo. Při přezkoumání tohoto rozhodnutí městský soud vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (srov. § 75 odst. 1 s. ř. s.).

21. Soud zvažoval, zda jsou dány podmínky pro rozhodnutí bez nařízení jednání podle § 51 odst. 1 s. ř. s. Žalovaný s tímto postupem po poučení soudu nevyjádřil nesouhlas. Žalobkyně v podání ze dne 15. 2. 2016 doslova uvedla: „Žalobkyně k tomuto sděluje, že má za to, že ke správnému a úplnému posouzení věci by bylo zapotřebí nařídit ústní jednání, na kterém by byly vysvětleny okolnosti celého případu. Pokud však rozhodující soud má za to, že lze i takto komplikovanou věc správně posoudit a rozhodnout pouze na základě účastníky předložených spisů, tedy bez ústního jednání, uvádí žalobkyně, že souhlasí s tím, aby bylo ve věci rozhodnuto bez nařízení jednání, kdy však opětovně uvádí, že by preferovala nařízení ústního jednání, neboť se jedná o velmi komplikovanou kauzu, u které by mohly při ústním jednání zaznít skutečnosti rozhodné pro posouzení celé věci.“ Soud citované vyjádření žalobkyně interpretuje tak, že s rozhodnutím soudu bez nařízení jednání souhlasila, přičemž dala soudu ke zvážení, zda i přesto jednání s ohledem na povahu věci nenařídit. Soud však důvody pro nařízení ústního jednání neshledal, a tedy v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. rozhodl bez jednání.

22. Žaloba není důvodná.

23. Nejprve je třeba vyjasnit, v čem spočívá spor mezi účastníky řízení. Podstatná část žaloby i následných vyjádření žalobkyně je totiž postavena na předpokladu, že mezi ní a žalovaným vedle sporu skutkového panuje spor o právo. Tak tomu však není. Ve

skutečnosti jsou žalobkyně i žalovaný ve shodě ohledně právních předpisů, které mají být na věc aplikovány, i jejich výkladu. K tomu ostatně oba účastníci citovali obdobnou judikaturu vrcholných soudů. Spornou je mezi účastníky otázka, zda byly splněny podmínky vytýčené judikaturou k tomu, aby byl žalobkyni odepřen nárok na odpočet daně z přidané hodnoty na vstupu. S ohledem na právě uvedené soud právní rámec projednávané věci rekapituluje jen ve stručnosti.

24. Uplatňuje-li daňový subjekt odpočet daně na vstupu, musí k tomu být splněny jak formální, tak hmotněprávní podmínky. Hmotněprávní podmínky vzniku nároku na odpočet obsahuje § 72 odst. 1 zákona o DPH; nárok vzniká plátcí, který zdanitelné plnění přijaté od jiného plátce DPH použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti. Formální podmínkou uplatnění nároku na odpočet je potom především existence daňového dokladu vystaveného plátcem dle § 73 odst. 1 zákona o DPH. Když daňový subjekt podá daňová přiznání, v nichž uplatní odpočet daně na vstupu ze zdanitelných plnění, tvrdí tím splnění jak formálních, tak hmotněprávních podmínek pro vznik nároku na odpočet. Má tedy povinnost splnění těchto podmínek i prokázat, a to v souladu s § 92 odst. 3 daňového řádu.

25. Až v případě, že daňový subjekt splnění podmínek pro vznik odpočtu splňuje, se aktivuje judikatura týkající se odepření nároku na odpočet z důvodu podvodného či zneužívajícího jednání (rozsudky Soudního dvora Evropské unie ze dne 15. 12. 2005, C-63/04, *Centralan Property*, bod 52; a ze dne 6. 9. 2012, C-324/11, *Tóth*, bod 26). Pokud následně správce daně prokáže, že příslušná zdanitelná plnění byla součástí jednání, jehož jediným účelem bylo daňové zvýhodnění, přičemž o této skutečnosti věděl či mohl vědět, může nárok na odpočet odepřít i přesto, že jsou jinak podmínky pro jeho vznik naplněny (rozsudek Soudního dvora Evropské unie ze dne 21. 6. 2012, C-80/11 a C-42/11, *Mahagében a David*, body 37 - 42 a 46 - 48). Je-li prokázáno podvodné jednání, o němž daňový subjekt mohl vědět, může plátce úspěchu při uplatnění nároku na odpočet docílit prokázáním, že přijal dostatečná opatření k tomu, aby se účasti na podvodném jednání vyhnul (rozsudky Soudního dvora Evropské unie ze dne 21. 6. 2012, C-80/11 a C-142/11, *Mahagében a David*, body 59 až 61, a ze dne 22. 10. 2015, C-77/14, *PPUH Stehcomp*, body 51 a 52).

26. V nyní projednávané věci žalovaný akceptoval, že žalobkyně splnění podmínek vzniku nároku na odpočet prokázala. Za této situace pozbývají smyslu tvrzení žalobkyně o tom, že k posuzovaným zdanitelným plněním skutečně došlo, respektive že předložila doklady o jejich uskutečnění. Tato žalobní tvrzení se zcela míjejí s odůvodněním napadeného rozhodnutí, neboť žalovaný vzal za prokázané, že k tvrzeným zdanitelným plněním došlo, a byly tedy splněny formální i materiální podmínky vzniku nároku na odpočet daně. Spor se vede o to, zda se žalovanému v souladu s výše shrnutou judikaturou podařilo prokázat, že se žalobkyně účastnila podvodného řetězce transakcí, o němž věděla nebo alespoň mohla vědět, potažmo zda žalobkyně prokázala, že přijala opatření k tomu, aby se účasti na podvodném jednání vyhnula.

27. Žalobkyně nečinila sporným, že posuzované transakce byly objektivně součástí řetězce podvodného jednání, jehož jediným cílem bylo daňové zvýhodnění. Tvrdila však, že žalovaný neprokázal, že o zapojení do podvodného jednání mohla vědět. Žalovaný naopak své rozhodnutí založil na skutkovém zjištění, že žalobkyně o zapojení do podvodného jednání vědět musela, a tedy i věděla.

28. K otázce, jak posuzovat vědomí daňového subjektu o zapojení do řetězce podvodných transakcí, se Nejvyšší správní soud vyjádřil v rozsudku ze dne 25. 6. 2015, č. j. 6 Afs 130/2014 - 60, č. 3275/2015 Sb. NSS, bodech 27 a 28, kde uvedl, že není povinností správce daně prokázat, jakým způsobem a konkrétně kterým z dodavatelů v řetězci byl spáchán podvod; musí však být postaveno najisto, zda konkrétní daňový subjekt o podvodném jednání věděl či mohl vědět, přičemž lze vycházet komplexní analýzy konkrétních podezřelých skutečností v daném případě. Dalším stěžejním judikátem týkajícím se této otázky, na nějž zvláště poukázala žalobkyně, je rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2018, č. j. 5 Afs 60/2017 - 60, č. 3705/2018 Sb. NSS, v jehož bodu 54 se uvádí, že vědomí daňového subjektu o zapojení do podvodného řetězce transakcí prokazuje zásadně správce daně, přičemž se musí vypořádat se skutkovými tvrzeními daňového subjektu o tom, že transakce probíhaly v souladu s běžnou obchodní praxí v oboru.

29. V nyní projednávané věci žalovaný popsal okolnosti, na základě kterých dospěl k závěru, že žalobkyně o zapojení do podvodného jednání věděla, zejména v bodu 61 odůvodnění napadeného rozhodnutí. Ve stručnosti lze zrekapitulovat, že obchody byly prováděny nestandardním způsobem, a to zejména proto, že žalobkyně neměla jiné obchodní partnery, než dva sousední články řetězce, nezajímala se o původ drahých kovů, objednávky ve vysoké hodnotě byly činěny pouze ústně a žalobkyně nebyla pojištěna proti možnému znehodnocení zboží. Dále žalovaný kladl žalobkyni k tíži, že spolu s některými dalšími články řetězce přešla na nestandardní úhradu dluhů prostřednictvím vzájemných zápočtů, a to zjevně v reakci na postup správců daně, kteří vydávali zajišťovací příkazy. Žalobkyně jednotlivé aspekty analýzy žalovaného zpochybňovala, přičemž soud se s jejími konkrétními námitkami vypořádá níže. Již na tomto místě je však třeba uvést, že závěr žalovaného o vědomí žalobkyně o zapojení do podvodného jednání se opírá o celý komplex uvedených skutečností, a tyto skutečnosti tedy nelze vnímat izolovaně, jak to činí žalobkyně. Žalobkyni není vytýkáno, že by jednotlivé aspekty její činnosti byly nezákonné, nýbrž jsou v těchto aspektech pouze spatřovány indicie svědčící o jejím vědomém zapojení do podvodného jednání.

30. Soud považuje za nezbytné nejprve shrnout roli, kterou měla žalobkyně v řetězci podvodných transakcí hrát. Žalobkyně podle zjištění žalovaného logisticky velmi náročným způsobem přeprodávala a předávala investiční zlato na straně jedné a materiál s obsahem drahých kovů na straně druhé, a to mezi dvěma stále stejnými obchodními partnery, společnostmi A.J. Company & Trade a VITARO. S žádnými jinými dodavateli a odběrateli žalobkyně neobchodovala (s výjimkou J & T Banky, od níž bylo nakupováno investiční zlato), a sloužila tedy jen jako subjekt, prostřednictvím kterého probíhal tok finančních prostředků od společnosti VITARO, jež byly žalobkyní používány k nákupu investičního zlata, investiční zlato bylo dále žalobkyní prodáváno společnosti A.J. Company & Trade, která je přeprodávala dalším článkům řetězce; opačným směrem zase probíhal tok materiálu s obsahem drahých kovů, který žalobkyně nakupovala od společnosti A.J. Company & Trade, a to při zápočtech vzájemných dluhů, přičemž tento materiál žalobkyně dále prodávala společnosti VITARO, čímž se celý kruh uzavíral.

31. Soud se ztotožňuje s žalovaným v závěru, že uvedený model je při nejmenším na první pohled neobvyklý, neboť v něm žalobkyně figurovala spíše jako prostředek výše popsaných toků zboží a peněžních prostředků, než jako svébytný a autonomně jednající podnikatelský subjekt. Uvedený postup žalobkyně přesně odpovídal zájmům podvodného

řetězce jako celku, jehož cílem bylo dosažení neoprávněného daňového zvýhodnění vyplývajícího z uplatňování odpočtů daně na vstupu, které však jinými články řetězce nebudou odvedeny na výstupu. K uvedenému základnímu schématu, které žalobkyně v žalobě nijak nezpochybnila, přistupují další indicie, s nimiž žalobkyně jednotlivě polemizovala.

32. Předtím, než se soud vypořádá s dílčími námitkami uvedenými v žalobě, je třeba konstatovat, že soud posuzuje zákonnost napadeného rozhodnutí pouze z hlediska uplatněných žalobních bodů, přičemž platí, že obecnost žalobního bodu předurčuje i míru obecnosti, v níž probíhá soudní přezkum (rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 6. 2005, č. j. 7 Afs 104/2004 - 54; ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008 - 78; či ze dne 18. 7. 2013, č. j. 9 Afs 35/2012 - 42). Dále platí, že pokud žalobkyně v žalobě pouze opakuje námitky, které uvedla již v odvolání, aniž by reagovala na konkrétní způsob, kterým danou námitku vypořádal žalovaný v napadeném rozhodnutí, značně tím snižuje svou šanci na úspěch, neboť soud nemůže domýšlet další její argumenty (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 10. 2015, č. j. 6 Afs 9/2015 - 31). Ve světle uvedeného tedy soud posoudil jednotlivé námitky uvedené v žalobě.

33. Zaprvé je třeba zabývat se dílčím zjištěním žalovaného, že žalobkyně se svým obchodním partnerem, společností A.J. Company & Trade, začala ve sledovaném období obchodovat výlučně na základě zápočtů vzájemných dluhů, a to ve zjevné koordinaci s ostatními články řetězce transakcí poté, kdy správci daně začali směřovat k zajištění daně. K tomu žalobkyně ve zcela obecné rovině uvedla, že „*například s odběrateli docházelo k normálním bezhotovostním transakcím přes účty žalobkyně*“. V napadeném rozhodnutí se však žalovaný s obdobnou odvolací námitkou vypořádal v bodech 89 a 90, přičemž uvedl, že žalobkyně obchodovala jen se dvěma obchodními partnery, přičemž se společností A.J. Company & Trade docházelo k obchodům skutečně jen na základě vzájemných zápočtů, zatímco od společnosti VITARO žalobkyně přijímala bezhotovostní platby. Ani v žalobě žalobkyně nepoukázala na žádné své jiné obchodní partnery, a tedy je třeba vycházet z toho, že žádní neexistovali.

34. Přitom obchodování s oběma uvedenými společnostmi spočívající v tom, že společnost VITARO posílala žalobkyni bezhotovostní platby, zatímco se společností A.J. Company & Trade docházelo jen ke vzájemným zápočtům dluhů, je zcela v souladu s modelem podvodného řetězce transakcí, který v napadeném rozhodnutí popsal žalovaný. Od společnosti VITARO žalobkyně musela přijímat peníze, neboť ty následně využívala pro nákup investičního zlata od J & T Banky, zatímco se společností A.J. Company & Trade mohla obchodovat jen na základě vzájemných zápočtů, neboť z hlediska podvodného řetězce nebylo nezbytné, aby mezi žalobkyní a touto společností existoval reálný tok peněžních prostředků. Je samozřejmě pravda, že obchodování prostřednictvím vzájemných zápočtů není nezákonné a nemusí být nutně ani podezřelé. Žalovaný však tuto okolnost považoval za podezřelou především proto, že na obchodování prostřednictvím vzájemných zápočtů společnosti v řetězci přešly v okamžiku, kdy správci daně začaly činit kroky k zajištění prostředků pro úhradu v budoucnu vyměřených daní. Tato skutečnost, svědčící o pravděpodobné koordinaci žalobkyně s ostatními společnostmi v řetězci za účelem znemožnění zajištění daně, v žalobě nebyla zpochybněna.

35. Související podezřelá okolnost spočívá v tom, že žalobkyně měla se společností A.J. Company & Trade uzavřeny obdobné či totožné smlouvy, které mezi sebou uzavíraly zcela jiné společnosti v řetězci. Společným znakem těchto smluv bylo zejména ustanovení

o přednostní úhradě dluhů prostřednictvím zápočtů. Jak vyplývá z bodu 39 napadeného rozhodnutí, například mezi společnostmi Easygoing group a RIVESAL COM byla uzavřena zcela shodná rámcová smlouva, kterou uzavřela žalobkyně se společností A.J. Company & Trade. Toto zjištění také ukazuje na koordinaci v celém obchodním řetězci, přičemž v žalobě opět nebylo nijak zpochybněno.

36. Též pro soud jsou uvedena zjištění stěžejní při posouzení, zda žalobkyně o zapojení do podvodného jednání věděla. Pokud žalobkyně v určitém okamžiku spolu s ostatními články řetězce přešla na jiný způsob úhrady dluhů, a to poté, kdy správci daně začali činit kroky k zajištění daně, je nanejvýš pravděpodobné, že tak činila koordinovaně s ostatními subjekty podvodného jednání. Tuto pravděpodobnost dále posiluje zjištění žalovaného o tom, že všechny články řetězce mezi sebou uzavíraly obdobné nebo totožné smlouvy. Pokud společnosti, s nimiž žalobkyně přímo neobchodovala a o jejichž činnosti dle vlastních tvrzení nic nevěděla, mezi sebou ve stejné době uzavíraly zcela totožné smlouvy, které uzavírala se svými obchodními partnery žalobkyně, jedná se opět o indicii velmi silně svědčící závěru, že žalobkyně byla vědomě součástí koordinovaného podvodného jednání.

37. Veškerá tvrzení žalobkyně o tom, že obchodování prostřednictvím vzájemných zápočtů je legální a že v případě jejího vztahu se společností A.J. Company & Trade tento způsob obchodování vycházel ze vzájemné důvěry, se mýlí s podstatou věci. Soud opakovaně zdůrazňuje, že žalobkyni není vytýkáno, že se svým obchodním partnerem uzavírala smlouvy o konkrétním obsahu nebo že mezi sebou hradili dluhy určitým způsobem. Podezřelá okolnost je však spatřována v tom, že takto žalobkyně postupovala ve zjevné koordinaci s ostatními články řetězce, s nimiž žalobkyně dle svých slov neměla nic společného ani o jejich činnosti nic nevěděla. Toto zjištění se žalobkyni nepodařilo zpochybnit, a proto je třeba vycházet ze závěru, že na podvodném jednání participovala vědomě.

38. Další zjištění žalovaného, proti nimž žalobkyně brojila, pak již jen dokreslují výše nastíněný skutkový stav. Zprvce se jedná o skutečnost, že žalobkyně obchodovala s rizikovou komoditou, ale i navzdory tomu nečinila v podstatě žádné kroky ke snížení přítomných rizik. Především žádným účinným způsobem neověřovala ryzost materiálů obsahujících drahé kovy, které nakupovala od společnosti A.J. Company & Trade, a bez dalšího tak věřila tvrzením této společnosti, která však také ryzost materiálů sama neověřovala. V důsledku se tak žalobkyně spoléhala na údaje vycházející od subdodavatelů, o jejichž činnosti dle vlastních tvrzení nic nevěděla. K ověřování složení materiálu docházelo až u společnosti, které žalobkyně zboží dodávala. Takový postup opět podporuje závěr, že se žalobkyně vědomě účastnila koordinovaného jednání zúčastněných subjektů, jehož jediným cílem bylo dosáhnout neoprávněného daňového zisku, a proto nepovažovala za potřebné postupovat s opatrností, kterou by bylo možné čekat od podnikatele obchodujícího s drahými kovy.

39. Na uvedeném nic nemění žalobní tvrzení v tom smyslu, že žalobkyně uvedeným způsobem postupovala na základě důvěry v obchodního partnera. Jakkoliv opět platí, že uvedené zjištění by samo o sobě nemuselo být podezřelé a mohlo by být přičitatelné neobvykle silné důvěře v dodavatele, v kontextu všech zjištěných okolností se jedná o další indicii svědčící o vědomém zapojení žalobkyně do podvodného jednání. Za důvěryhodnou nelze považovat ani obranu žalobkyně postavenou na skutečnosti, že mohla případně vůči svému dodavateli uplatnit práva z vadného plnění nebo odstoupit od smlouvy. Tato možnost by totiž průměrně obezřetnému podnikateli nemohla k eliminaci rizik

postačovat, a to zvláště za situace, kdy dodavatelská společnost sídlila na virtuální adrese a přinejmenším z hlediska žalobkyně nemusela mít k dispozici žádné reálné finanční prostředky, jelikož s žalobkyní v rozhodném období obchodovala jen na základě vzájemných zápočtů. Soud se tedy ztotožňuje s žalovaným, že neobežetný postup žalobkyně při provádění transakcí taktéž svědčí o jejím vědomém zapojení do podvodného jednání.

40. Obdobné platí ohledně ověřování, zda zboží nepochází z trestné činnosti. Od standardního podnikatele v oboru by bylo možné očekávat, že bude od svého dodavatele vyžadovat konkrétní záruky svědčící o původu zboží. Žalobkyně se však spoléhala pouze na prohlášení svého dodavatele, přičemž totožná prohlášení si vystavovali předchozí členové řetězce transakcí. Tento postup se na straně žalobkyně opět jeví jako nepřiměřeně rizikový, a ve spojení se všemi ostatními zjištěnými okolnostmi jej nelze hodnotit jinak, než jako důsledek vědomosti žalobkyně o skutečném účelu obchodů, tedy získání daňového zvýhodnění.

41. Stejný závěr lze učinit vzhledem ke zjištění správců daně, že obchody žalobkyně s jejími obchodními partnery byly zakotveny v písemných rámcových smlouvách, avšak všechny konkrétní objednávky byly činěny ústně. I tato okolnost, byť sama o sobě opět není nezákonná a izolovaně by mohla být vysvětlitelná různými způsoby, podporuje zjištění, že žalobkyně nejednala se standardní podnikatelskou obezřetností. U obchodů s plněními vysoké hodnoty, které žalobkyně prováděla, by totiž bylo zpravidla namíste očekávat nějaký typ písemné komunikace za účelem vyloučení zjevných rizik komunikace ústní. Žalobkyně na písemných objednávkách netrvala opět zřejmě proto, že věděla o skutečném účelu transakcí, a tedy se před standardními riziky nemusela chránit.

42. Výše uvedené závěry jsou již jen dokresleny dalšími nestandardními okolnostmi související se způsobem převozu zboží. Okolnost, že žalobkyně měla převážet drahé kovy autem v aktovkách, a to i při značné váze materiálu, zboží měl předávat zpravidla její jednatel osobně a zboží nebylo při přepravě pojištěno, podporuje závěr žalovaného, že tento způsob obchodování byl z hlediska žalobkyně nepřiměřeně rizikový. Pokud by žalobkyně postupovala jako svébytný podnikatelský subjekt nejednající v koordinaci s ostatními články podvodného řetězce, pravděpodobně by takto rizikově zboží nepřevážela. Bylo-li však hlavním účelem jejího jednání co nejrychleji provést sporné transakce, aby mohlo být učiněno zadost plánu na zisk neoprávněného daňového zvýhodnění, lze v neopatrném převozu zboží spatřovat větší smysl. Samozřejmě platí, že rizika spojená s nepojištěným převozem zboží osobním autem byla přítomna i v případě vědomého zapojení žalobkyně do podvodného jednání, ale v kontextu daňového podvodu se jedná o postup pochopitelnější právě proto, že se žalobkyně primárně nesoustředila na rizika standardních obchodů, ale snažila se dosáhnout neoprávněného daňového zisku. Je třeba dodat, že nanejvýš nestandardní tvrzený postup při převážení zboží by mohl svědčit závěru, že k obchodům způsobem tvrzeným žalobkyní vůbec nedošlo, avšak mezi účastníky řízení je nesporné, že k obchodům takto došlo, a tedy soudu nepřísluší se touto otázkou zabývat.

43. Žalobkyně tvrdila, že zboží při přepravě kvůli vysokému riziku bylo nepojistitelné. K tomuto tvrzení však nenavrhla žádné důkazy. V každém případě však platí, že zjištění žalovaného o absenci pojištění zboží při přepravě bylo zcela okrajové a nepředstavovalo rozhodující okolnost pro skutkové závěry, na nichž je napadené rozhodnutí založeno. I

kdyby tedy žalobkyně prokázala, že zboží při přepravě nemohla pojistit, závěry žalovaného by obstály na základě všech ostatních výše uvedených skutečností.

44. Zbylé žalobní námitky, v nichž žalobkyně poukazovala na skutečnost, že nejrozumnějšími listinnými důkazy prokázala, že ke sporným transakcím skutečně došlo, jsou opět mimoběžné se zjištěními žalovaného. Žalovaný dospěl k závěru, že žalobkyně svou důkazní povinnost splnila a svá tvrzení ohledně uskutečněných transakcí prokázala. Žalobkyni tedy nebylo vytýkáno, že by splnila pouze formální podmínky pro vznik nároku na odpočet daně na vstupu, tedy předložení faktur, případně souvisejících evidencí. Žalovaný uznal, že transakce i materiálně proběhly tak, jak žalobkyně tvrdila, a že tedy podmínky vzniku nároku na odpočet daně byly splněny. S ohledem na výše uvedené indicie však žalovaný dospěl k závěru o vědomém zapojení žalobkyně do podvodného jednání, na jehož základě nárok na odpočet odepřel. Tyto indicie se přitom žalobkyni nepodařilo nijak vyvrátit ani pro ně nabídnout přesvědčivá alternativní vysvětlení.

45. Konečně soud konstatuje, že se nemohl zabývat tvrzením žalobkyně uvedeným v závěru části IV. žaloby, že *„uplatnila i jiné náklady v rámci přiznání k DPH, kdy tyto náklady byly z její strany řádně uplatněny v rámci přiznání k DPH za měsíc prosinec 2012, kdy se jedná o přípustné jednání, kdy tedy ani z této skutečnosti nelze dle žalobkyně dovozovat jakoukoliv vědomost o existenci údajného podvodného řetězce“*. Toto tvrzení je natolik neurčité, že je nelze považovat za žalobní bod. Žalobním bodem ve smyslu § 71 odst. 1 písm. d) s. ř. s. se rozumí jen takové tvrzení, z něhož lze alespoň v hrubých obrysech dovodit, že žalobkyně napadené rozhodnutí považuje z určitého důvodu za nezákonné (srov. rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008 - 78, č. 2162/2011 Sb. NSS, bod 33). Citované zcela obecné tvrzení o *„nákladech“* uplatněných ve zdaňovacím období prosinec 2012, jehož se napadené rozhodnutí netýká, je nesrozumitelné a není z něj ani v nejhrubších obrysech zřejmé, na kterou část odůvodnění napadeného rozhodnutí reaguje. Soud se proto citovaným tvrzením nezabýval.

46. V částech V. až VII. žaloby již žalobkyně žádné další konkrétní žalobní body nad rámec těch, které soud vypořádal výše, neuplatnila. Reprodukovala zde obsáhlé citace z judikatury vrcholných soudů, na jejichž základě uváděla, že důkazní povinnost ohledně vědomého zapojení žalobkyně do podvodného jednání lpěla na bedrech žalovaného. Tato skutečnost však mezi účastníky řízení vůbec nebyla sporná a soud výše dospěl k závěru, že žalovaný své skutkové závěry prokázal. Jak bylo již vysvětleno, ani opakovaná tvrzení žalobkyně o tom, že se plnění uskutečnila dle jejích tvrzení a že uskutečnění plnění prokázala, nejsou případná, neboť uskutečnění plnění taktéž mezi účastníky řízení nebylo sporné. Žalobkyně má též pravdu v obecném tvrzení, že právní řád České republiky je založen na principu ochrany jednání v dobré víře, avšak žalovaný v nyní projednávané věci prokázal, že žalobkyně v dobré víře nejednala.

47. Pro úplnost je třeba upozornit na zjevnou nesprávnost odkazu žalobkyně na nález Ústavního soudu ze dne 6. 9. 2005, sp. zn. I. ÚS 643/04, z něhož mělo vyplývat, že správce daně nemůže závěr o její vědomosti o zapojení do podvodného jednání založit na zjištěních o konkrétních způsobech jejího obchodování. Nález uvedené spisové značky sice existuje, avšak zabývá se otázkou uplatnění námitky promlčení mezi rodinnými příslušníky v rozporu s dobrými mravy, a na projednávanou věc tedy zjevně nedopadá. Městský soud má za to, že Ústavní soud ani v jiné své judikatuře nedospěl ke kategorickým závěrům, které mu žalobkyně přisuzuje. Naopak lze konstatovat, že ústavní stížnost proti výše

citovanému rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 6. 2015, č. j. 6 Afs 130/2014 - 60, č. 3275/2015 Sb. NSS, z něhož vyplývá, že vědomost daňového subjektu o zapojení do podvodného jednání má být posuzována právě na základě konkrétních okolností posuzovaných obchodů, byla odmítnuta pro zjevnou neopodstatněnost usnesením Ústavního soudu ze dne 20. 10. 2015, sp. zn. II. ÚS 2608/15.

48. Soud tedy shrnuje, že žalovanému se podařilo přesvědčivě prokázat, že žalobkyně za daných okolností musela vědět, a tedy i věděla o zapojení do podvodného jednání, jehož jediným účelem bylo získání neoprávněného daňového zvýhodnění. Podmínky pro odeprání nároku na odpočet daně na vstupu tedy byly splněny. Za situace, kdy bylo prokázáno, že žalobkyně o účasti v podvodu věděla, je již nadbytečné posuzovat, zda žalobkyně podnikla kroky k tomu, aby se účasti na podvodu vyhnula. I přesto však soud konstatuje, že pokud by důkazy shromážděné žalovaným postačovaly pouze pro závěr, že žalobkyně o zapojení do podvodného jednání vědět měla, ale nevěděla, nebylo by na základě tvrzení žalobkyně možno dospět k závěru, že učinila všechny kroky, které od ní bylo možné spravedlivě požadovat, aby se účasti na podvodném jednání vyhnula.

49. Jak bylo uvedeno již výše, po daňovém subjektu účastnícím se daňového podvodu nevědomě lze požadovat, aby podnikl taková opatření, kterými by se účasti na podvodném jednání vyhnul (rozsudky Soudního dvora Evropské unie ve věcech *Mahagében a David*, body 59 až 61, a *PPUH Stehcomp*, body 51 a 52). Nejvyšší správní soud tuto skutečnost potvrdil v rozsudku ze dne 10. 6. 2015, č. j. 2 Afs 15/2014 - 59, bodech 35 a 46, kde uvedl, že daňový subjekt má obecnou povinnost s ohledem na specifika podnikatelského prostředí, v němž se pohybuje, učinit přiměřená opatření k tomu, aby se vyhnul účasti na daňovém podvodu. Tento požadavek se mimo jiné promítá do povinnosti daňového subjektu pravidelně své obchodní partnery prověřovat, a to zejména, pokud se pohybuje v daňově rizikových oblastech podnikání (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 5. 2018, č. j. 10 Afs 338/2017 - 70).

50. V nyní projednávané věci však žalobkyně opakovaně výslovně potvrdila, že v podstatě bezmezně důvěřovala svým obchodním partnerům, a tedy nečinila žádné kroky směřující k obezřetnosti, ať už ve smyslu podnikatelském či z hlediska účasti na daňovém podvodu. V žalobě konkrétně uvedla, že „není v jejich silách prověřovat si důkladně každého obchodního partnera“, což je tvrzení poněkud nekonzistentní se skutečností, že obchodovala se dvěma stále stejnými společnostmi. Žalobkyni lze sice přisvědčit v tom, že požadavek na prověřování obchodních partnerů má určité meze, avšak žalobkyně netvrdí, že v tomto směru podnikla jakékoliv kroky. Za situace, kdy žalobkyně ani v rovině tvrzení povinnosti kladené na ni uvedenou judikaturou nesplnila, je třeba dospět k závěru, že žádné kroky k tomu, aby se vyhnula účasti na podvodném jednání, neučinila.

51. Je třeba se též vyjádřit se k rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 11. 2017, č. j. 1 Afs 340/2016 - 51, jímž byl zrušen zajišťovací příkaz vydaný žalobkyni v listopadu roku 2012. Tento rozsudek sice nebyl vydán v nyní projednávané věci, mohl by však pro ni mít precedenční význam, pokud by byly posuzovány obdobné skutkové otázky. Městský soud však konstatuje, že závěry uvedeného rozsudku Nejvyššího správního soudu se na nyní projednávanou věc nevztahují. Zajišťovací příkaz byl zrušen proto, že byl založen na skutkovém stavu, který neměl oporu ve spisech (bod 34 rozsudku NSS); správce daně původně zajišťovací příkaz vydal na základě podezření na jednání žalobkyně, které se nakonec nepotvrdilo, a až následně svou argumentaci změnil a začal tvrdit, že byla žalobkyně účastna podvodného jednání. Pro závěr o existenci podvodného

řetězce transakcí ani o zapojení žalobkyně do tohoto řetězce však v dané době ve správním spise neexistovaly relevantní podklady.

52. V nyní projednávané věci je situace zcela odlišná. Žalovaný v napadeném rozhodnutí velmi podrobně popsal úvahy i důkazy, které ho vedly k závěru, že se žalobkyně vědomě účastnila podvodného jednání. Existence podvodného řetězce byla žalovaným konkrétně popsána a žalobkyní nebyla v nyní projednávané věci zpochybněna. Pokud jde o závěr o vědomé účasti žalobkyně na podvodném jednání, lze odkázat na úvahu, kterou soud vedl výše. V nyní projednávané věci tedy nejsou přítomny důvody, pro které Nejvyšší správní soud zrušil zajišťovací příkaz z listopadu roku 2012.

53. Závěrem soud uvádí, že se nezabýval odkazem žalobkyně na tiskovou zprávu Generálního finančního ředitelství ze dne 15. 5. 2017, jež se týkala daňového podvodu, do něhož byla zapojena mimo jiné společnost, od níž nakupovala zboží finanční správa. I kdyby byla pravda, že se finanční správě v soukromoprávních vztazích nepodařilo vyhnout nevědomé účasti na podvodném jednání, neměla by tato skutečnost na nyní projednávanou věc žádný vliv.

## **VI. Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení**

54. Jelikož žádný z uplatněných žalobních bodů nebyl důvodný, soud žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

55. Výrok o nákladech řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s., dle něž má právo na náhradu důvodně vynaložených nákladů ten účastník, který měl ve věci úspěch. Žalobkyně v nyní projednávané věci úspěch neměla a žalovanému žádné důvodně vynaložené náklady nevznikly; proto právo na náhradu nákladů nemá ani jeden z nich.

### **Poučení:**

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno, a to v tolika vyhotoveních (podává-li se v listinné podobě), aby jedno zůstalo soudu a každý účastník dostal jeden stejnopis. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz).

V Praze dne 28. listopadu 2019

**JUDr. Ing. Viera Horčicová v.r.**  
předsedkyně senátu