



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Marka Bedřicha a soudkyně JUDr. Hany Veberové a JUDr. Jitky Hroudové v právní věci

žalobce: **KONSTRUKT CZ a. s., IČ 270 69 257**
se sídlem v Praze 1, Klimentská 1246/1,

zastoupeného Mgr. Janou Taschnerovou, advokátkou
se sídlem v Praze 5, Petržilkova 2707/38,

proti
žalovanému: **Odvolacímu finančnímu ředitelství,**
se sídlem v Brně, Masarykova 427/31,

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného správního orgánu ze dne 20. 11. 2018, č. j. 51538/18/5300 – 22441 - 711776

t a k t o:

I. Žaloba se zamítá.

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

Odůvodnění

Vymezení věci

1. Žalobce se žalobou, podanou u Městského soudu v Praze, domáhal přezkoumání a zrušení a rozhodnutí odvolacího finančního ředitelství (dále též „žalovaný“), jímž bylo zamítnuto odvolání žalobce a byla potvrzena rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“) ze dne 20. 7. 2017, kterými byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty ve výši 252 000 Kč a současně uložena povinnost uhradit penále z doměřené daně v částce 50 040 Kč, a to za zdaňovací období měsíců říjen 2013 a prosinec 2013.

Žalobní body

2. Žalobce v podané žalobě namítl nezákonnost daňového řízení, když podle jeho názoru daňové orgány obou stupňů v dané věci jednaly se zástupcem žalobce, který nebyl řádným zástupcem žalobce v daňovém řízení. Finanční orgány jednaly se zástupcem žalobce – obchodní společností Locke & Hobbes a. s., přičemž plná moc byla správci daně doručena z datové schránky fyzické osoby Ing. F. F. a nikoliv z datové schránky žalobce. Plná moc byla doručena toliko ve formě běžného scanu, neobsahovala řádnou doložku o konverzi předmětné plné moci podle právních předpisů upravujících pravidla elektronické komunikace, a přesto, že správní orgány obou stupňů neměly v daňovém řízení doloženo řádné zmocnění žalobce, jednaly s uvedenou společností, doručovaly jí výzvy a rozhodnutí. Absenci řádného zmocnění nemůže zhojit ani argumentace žalovaného v napadeném rozhodnutí. Podle názoru žalobce tak nedošlo k řádnému zahájení daňového řízení, nebyly řádně doručeny ani výzvy a samotná rozhodnutí, žalobci nemohly plynout příslušné lhůty a tato vada způsobuje nezákonnost celého řízení.
3. Ve druhé žalobní námitce žalobce namítl neexistenci daňového podvodu a nesprávně aplikovaný tzv. vědomostní test. Uvedl, že správní orgány obou stupňů dospěly k závěru, že sice v daňovém řízení bylo prokázáno, že předmětná zdanitelná plnění (spočívající v odvysílání sponzorských vzkazů na začátku a konci televizních pořadů) byla uskutečněna, a nárok na odpočet žalobci uplatněný na základě daňových dokladů vznikl, nicméně že správce daně v souvislosti předmětnými zdanitelnými plněním identifikoval základní skutkové okolnosti daňového podvodu a objektivní skutečnosti, které prokazují, že žalobce vědět, vědět měl a mohl, že se v daných případech účastní plnění zasažených podvodem na dani z přidané hodnoty. Podle názoru žalobce je tento závěr v příkrém rozporu s provedeným dokazováním a obsahem daňového spisu.
4. Žalobce namítl, že v rámci své obchodní činnosti deklaroval celou řadu kontrolních mechanismů, které měly údajný podvod na DPH odhalit, nicméně se nevědomky stal účastníkem řetězce, v němž je jeho obchodní partner účastníkem daňového podvodu, přesto mu v tomto případě právo na nadměrný odpočet upřít nelze. Správce daně totiž nijak neprokázal nedobrou víru žalobce při uskutečnění uvedené transakce, proto by měl být daňový odpočet žalobci přiznán.
5. Žalobce namítl, že informace získané v průběhu řízení prvostupňovým správcem daně neměl k dispozici a ani je mít nemohl, neboť jsou to údaje, které běžně žádný dodavatel neposkytne a zdroje, z nichž správce daně informace o společnosti KV Production Servis, s. r. o. získal, jsou pro běžný daňový subjekt nedostupné. Právě proto žalobce spoléhal především na registry nespolehlivých plátců, o řetězci obchodních korporací nevěděl, veškerá jednání vedl pouze s jednatelkou společnosti KV Production Servis paní Petrou Černickou. V okamžiku uzavření smlouvy nemohl žalobce předpokládat, že tato osoba bude v roce 2014 z funkce jednatelky odvolána, a pokud jde o další společnosti, které jsou zmiňovány v napadeném rozhodnutí jako další články řetězce, tyto nebyly smluvním partnerem žalobce, žalobce s nimi nejednal, neměl o nich povědomí a nijak je prověřovat ani nemohl. V rámci daňového řízení bylo podle názoru žalobce bezpochyby prokázáno, že žalobce ve vztahu ke svému obchodnímu partnerovi přijal veškerá opatření, které po něm lze požadovat v duchu judikatury Nejvyššího správního soudu.

Vyjádření žalovaného

6. Žalovaný ve vyjádření k podané žalobě zopakoval dosavadní průběh daňového řízení a k námitkám, které žalobce ve své žalobě vymezil, argumentoval především tím, že odkázal na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí, ve kterém podal vyčerpávajícím způsobem zdůvodnění k jednotlivým odvolacím námitkám žalobce po stránce skutkové i právní. Se závěry žalobce prezentovanými v žalobě žalovaný nesouhlasí.
7. K tvrzené nezákonnosti daňového řízení žalovaný uvedl, že s obdobnou formulací námitky se vypořádal v bodech č. 87 – 89 žalobou napadeného rozhodnutí, přičemž námitku shledal částečně důvodnou, avšak tato vada nezpůsobuje podle názoru žalovaného nezákonnost daňového řízení a vydaných rozhodnutí. Žalobce plnou moc svému zástupci fakticky udělil, vůle obou stran směřovala k tomu, aby zmocněnec (zástupce žalobce) zastupoval žalobce ve věci daňové kontroly na DPH za předmětná zdaňovací období, žalobce nebyl nijak zkrácen na svých základních právech. Pokud se žalobce dovolává pochybení při udělení zmocnění, pak toto pochybení způsobil sám a nikoli žalovaný.
8. K námitkám o povědomosti o daňovém podvodu žalovaný uvedl, že pokud jde o existenci objektivních kritérií, okolnosti kladené k tíži žalobci vypořádal žalovaný v bodě 86 žalobou napadeného rozhodnutí. Ohledně nedostatečného prověření obchodního partnera žalovaný neklade k tíži žalobce žádné v budoucnu vzniklé pochybnosti, ale hovoří o nezveřejňování účetních závěrkách společnosti KV Production již od jejího vzniku v roce 2004, přičemž ke komplexnímu posouzení objektivních okolností žalovaný odkázal na rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 27. 9. 2017, č. j. 31Af 64/2015 - 66.
9. K námitkám ohledně smlouvy o obstarání reklamy žalovaný uvedl, že uzavřené smlouvy se společností KV Production jsou v zásadě velmi obecné, není v nich specifikována délka a rozsah reklamního sdělení, články smlouvy si vzájemně odporují, ze smlouvy nevyplývá, jakým způsobem byla stanovena cena reklamních služeb, jaké skutečnosti ovlivňují její výši, takže žalobce nepostupoval dostatečně obezřetně, když nevěnoval dostatečnou pozornost smluvnímu ujednání v uzavřených smlouvách o obstarání reklamy. K otázce nedostatečně specifikovaného rozsahu plnění odkázal žalovaný na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 9. 2015, č. j. 1Afs 25/2015 - 49.
10. K námitkám ohledně ceny za reklamní služby a její úhrady žalovaný poukázal na to, že i tuto odvolací námitku vypořádal pod body č. 78 - 80 žalobou napadeného rozhodnutí, kdy trvá na tom, že cena za reklamní služby byla nadhodnocena 128 krát, respektive 257 krát. Platební podmínky při placení sjednané ceny žalovaný posoudil jako nestandardní, velice nevýhodné smluvní podmínky, kdy se žalobce vystavil riziku úhrady relativně vysokých úroků z prodlení. K velkému navýšení cen u jednotlivých článků v řetězci žalovaný poukázal na rozsudek Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 20. 12. 2017, č. j. 51Af 4/2017 - 70.
11. K námitce nesprávného hodnocení opatření za účelem zabránění podvodu žalovaný uvedl, že s formulovanými námitkami se vypořádal v rámci čtvrtého, šestého a devátého odvolacího důvodu v bodech č. 81, 83 a 86 žalobou napadeného rozhodnutí. Pokud by žalobce opravdu listroval společnost KV Production ve veřejných rejstřících, snadno by přišel na to, že tato společnost od roku 2004 neplní zákonné povinnosti, nezveřejňuje účetní závěrky v obchodním rejstříku a nelze ověřit její majtkové poměry, aktiva i pasiva ani výsledky její ekonomické činnosti. Žalobce měl prověřovat své obchodní partnery daleko komplexnějším způsobem a jeho námitky nejsou důvodné.

Průběh řízení před správními orgány

12. Ze spisového materiálu, který byl soudu předložen žalovaným správním orgánem, byly zjištěny následující, pro rozhodnutí ve věci samé podstatné skutečnosti:
13. Finanční úřad pro hlavní město Prahu zahájil dne 5. 1. 2016 u žalobce daňovou kontrolu na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období říjen a prosinec 2013, v nichž si žalobce uplatnil nárok na odpočet daně, mimo jiné z přijatých reklamních služeb od obchodní společnosti KV Production Servis, s. r. o. v likvidaci, přičemž správce daně provedenou daňovou kontrolou dospěl k závěru, že žalobce byl součástí obchodního řetězce zatíženého podvodem na DPH. Nárok na odpočet DPH z přijetí reklamních služeb od společnosti KV Production, uplatněný žalobcem v úhrnné výši 2 400 000 Kč, správce daně posoudil jako neoprávněný z toho důvodu, že žalobce věděl nebo minimálně vědět měl a mohl, že se účastnil plnění, která byla zasažena podvodem na DPH.
14. O zahájení průběhu a ukončení daňové kontroly sepsal správce daně Zprávu o daňové kontrole, která byla zmocněnému zástupci žalobce doručena dne 27. 6. 2017.
15. Na základě výsledků daňové kontroly vydal správce daně dne 20. 7. 2017 dodatečné platební výměry č. j. 5902283/17/2001-52522-104133 a č. j. 5902393/17/2001-52522-104133, kterým žalobci doměřil daň z přidané hodnoty a uložil zákonnou povinnost uhradit penále vždy ve výši 252 000 Kč za každý měsíc a penále vždy ve výši 50 400 za každý měsíc.
16. Proti uvedeným rozhodnutím podal žalobce dne 21. 8. 2017 včasné odvolání, které následně doplnil písemnostmi ze dne 11. 9. 2017 a 25. 9. 2017.
17. O podaném odvolání rozhodl žalovaný odvolací orgán žalobou napadeným rozhodnutím ze dne 20. 11. 2018, kterým odvolání (ve znění jejich doplňků) jako nedůvodné zamítl a potvrdil napadená prvoinstanční rozhodnutí správce daně.

Řízení před soudem

18. Městský soud v Praze přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí a jemu předcházející řízení před správními orgány obou stupňů z hlediska žalobních námitek uplatněných v podané žalobě a při přezkoumání vycházel ze skutkového a právního vztahu, který tu byl v době vydání napadeného rozhodnutí (ustanovení § 75 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů – dále jen „s. ř. s.“). Vzhledem k tomu, že žalobce na výzvu soudu nepožádal o nařízení ústního jednání a žalovaný správní orgán vyjádřil svůj souhlas se zamýšleným postupem soudu rozhodnout ve věci samé bez nařízení ústního jednání, Městský soud v Praze postupoval podle § 51 odst. 1 s. ř. s. a o podané žalobě rozhodl, aniž ústní jednání nařizoval. Věc soud posoudil takto:
19. V první žalobní námitce žalobce uplatnil námitku nezákonnosti napadeného rozhodnutí z důvodu nezákonného postupu daňových orgánů obou stupňů v dané věci, které jednaly se zástupcem žalobce, který nebyl řádným zástupcem žalobce v daňovém řízení. Finanční orgány jednaly se zástupcem žalobce – obchodní společností Locke & Hobbes a. s., přičemž plná moc byla správci daně doručena z datové schránky fyzické osoby Ing. F. F. a nikoliv z datové schránky žalobce. Plná moc byla doručena toliko ve formě běžného scanu, neobsahovala řádnou doložku o konverzi předmětné plné moci podle právních předpisů upravujících pravidla elektronické komunikace, a přesto, že správní orgány obou stupňů neměly v daňovém řízení doloženo řádné zmocnění žalobce, jednaly s uvedenou společností, doručovaly jí výzvy a rozhodnutí.
20. Uvedená námitka není důvodná. Předně soud konstatuje, že žalovaný odvolací správní orgán se touto námitkou podrobně zabýval a vypořádal v bodech [87] až [89] odůvodnění

žalobou napadeného rozhodnutí. Soud se s jeho závěry ztotožnil do té míry, že ze spisového materiálu správních orgánů ověřil rozhodné skutkové okolnosti. Z nich je patrné, že správci daně byla dne 11. 12. 2015 doručena z datové schránky Ing. F. F., předsedy představenstva společnosti Locke & Hobbes a. s., plná moc k zastupování žalobce touto společností ve věci kontrol před správcem daně, včetně převzetí protokolů a dalších dokumentů, včetně jejich podpisů. Plná moc nese datum 24. 11. 2015. Žalobci lze přisvědčit, že se jednalo toliko o běžný scan plné moci a že datová zpráva neobsahovala doložku o konverzi předmětné plné moci.

21. Ve druhém kroku posouzení důvodnosti uplatněné žalobní námitky soud posuzoval, zda zjištěná vada řízení v podobě neodstranění vad plné moci k zastupování žalobce v řízení před správcem daně měla za následek zkrácení procesních práv žalobce, v jehož důsledku by bylo možno konstatovat, že vady řízení vyústily v nezákonnost napadeného rozhodnutí. Přitom soud dospěl k závěru, že tomu tak není.

V první řadě je třeba konstatovat, že sama plná moc je podepsána členem představenstva žalobce. Žalobce tuto okolnost v podané žalobě nezpochybňuje. Ze spisového materiálu je dále patrné, že správce daně činil úkony směřující k ověření existence zastoupení žalobce v daňovém řízení a z těchto úkonů nevyplynuly závěry, které by rozporovaly výše uvedené, tj. že žalobce zmocnil k zastupování v řízení před správcem daně společnost Locke & Hobbes. Předseda představenstva žalobce Mgr. M. E. správci daně dne 25. 11. 2015 sdělil, že plánovaného místního šetření se zúčastní rovněž Ing. F., který je zmocněn k zastoupení žalobce jak k místnímu šetření, tak i k zahájení daňové kontroly. Skutečnost, že Ing. F. zastupuje žalobce, znovu potvrdil Mgr. E. dne 8. 12. 2015. Ing. F. následně fakticky zastupoval žalobce u ústního jednání dne 5. 1. 2016. Je tedy zřejmé, že byť správci daně doručená plná moc není z hlediska formálních náležitostí listiny doručované elektronickou cestou perfektní, skutečná vůle žalobce směřovala v daňovém řízení k tomu, aby jej zastupovala společnost Locke & Hobbes prostřednictvím svého statutárního orgánu Ing. F. F., a této vůli odpovídá i vůle a konkrétní jednání Ing. F. Zároveň nutno podotknout, že v rámci řízení před správcem daně nedošlo k žádnému krácení žalobce na jeho právech či právem chráněných zájmech, ostatně nic takového ani žalobce v podané žalobě netvrdí. Je tak zřejmé, že jde o námitku účelovou a nedůvodnou, protože posouzení otázky zastoupení žalobce v řízení před správcem daně bylo žalovaným posouzeno v souladu se zásadami logického uvažování a má oporu v rozhodných skutkových okolnostech, které jsou zachyceny ve spisovém materiálu. Vada řízení spočívající v nedostatečném posouzení náležitostí předložené plné moci tak nemá za následek vydání nezákonného rozhodnutí.

22. Žalobce dále namítl neexistenci daňového podvodu a nesprávně aplikovaný tzv. vědomostní test. Uvedl, že správní orgány obou stupňů dospěly k závěru, že sice v daňovém řízení bylo prokázáno, že předmětná zdanitelná plnění (spočívající v odvysílání sponzorských vzkazů na začátku a konci televizních pořadů) byla uskutečněna, a nárok na odpočet žalobci uplatněný na základě daňových dokladů vznikl, nicméně že správce daně v souvislosti předmětnými zdanitelnými plněním identifikoval základní skutkové okolnosti daňového podvodu a objektivní skutečnosti, které prokazují, že žalobce vědět, vědět měl a mohl, že se v daných případech účastní plnění zasažených podvodem na dani z přidané hodnoty. Podle názoru žalobce je tento závěr v příkrém rozporu s provedeným dokazováním a obsahem daňového spisu.

23. Žalobce se před správcem daně domáhal nároku na odpočet daně ve smyslu § 72 a násl. zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném pro příslušné zdaňovací období (dále jen „zákon o DPH“). Správce daně i žalovaný však dospěly k závěru, že podmínky pro přiznání nároku splněny nebyly, a naopak, že bylo zjištěno zapojení žalobce do podvodného řetězce.
24. Vzhledem ke skutečnosti, že daná oblast spadá do unijního práva, shledává soud vhodným připomenout i unijní úpravu nároku na odpočet daně, princip daňové neutrality, výklad otázky zneužití práva a aspekty zapojení do podvodného řetězce.
25. Unijní úprava daně z přidané hodnoty vychází z článku 113 Smlouvy o fungování EU, na níž navazuje tzv. Šestá směrnice č. 2006/112/ES [Směrnice Rady ze dne 17. 5. 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – společný systém daně z přidané hodnoty, jednotný základ daně č. 77/388/EHS tzv. „Šestá směrnice“, respektive směrnice Rady 2006/112/ES, ze dne 28. 11. 2006, o společném systému daně z přidané hodnoty, která nahradila (bez obsahové změny) původní Šestou směrnicí]. Ta v článku 1 odst. 2 uvádí základní princip fungování systému daně z přidané hodnoty, a sice že „se na zboží a služby uplatňuje všeobecná daň ze spotřeby v přesném poměru k ceně zboží a služeb, bez ohledu na počet plnění uskutečněných ve výrobním a distribučním procesu před stupněm, ve kterém je daň uplatněna. Každé plnění podléhá DPH vypočítané z ceny zboží nebo služby podle sazeb platných pro toto zboží nebo tuto službu po odpočtu daně, kterou byly přímo zatíženy jednotlivé nákladové prvky tvořící cenu. Společný systém DPH se uplatňuje až do stupně maloobchodu včetně.“
26. Toto ustanovení v sobě zakotvuje tzv. princip daňové neutrality. Ta spočívá v tom, že jednotlivé subjekty v rámci produkčního řetězce jsou zdaněny pouze v případě, že je vytvořena dodatečná (přidaná) hodnota. Daň z přidané hodnoty tak zdanuje mezní produkty ekonomické činnosti subjektů, a to v jednotlivých fázích obratu. DPH se vybírá po částech při vzniku každého dodatečného produktu (přidané hodnoty), přičemž břemeno uhrazení celé daně leží na konečném zákazníkovi (spotřebiteli).
27. Šestá směrnice byla provedena do českého právního řádu pomocí zákona o DPH, který konstruuje systém daňových odpočtů, na základě nichž je zachován princip daňové neutrality. Plátcí daně vznikne nárok na odpočet při splnění podmínek podle § 72 zákona o DPH. Podle tohoto ustanovení platí, že nárok na odpočet plátcí daně vznikne, pokud přijatá zdanitelná plnění použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti podle podmínek § 72 – 79 zákona o DPH.
28. Problematika nároku na odpočet daně je upravena v § 72 zákona o DPH. Otázky podmínek pro uplatnění nároku na odpočet daně upravuje zákon o dani z přidané hodnoty ve svém § 73. Primárně právě v souvislosti s předmětnými ustanoveními rozhodoval správce daně a následně i žalovaný. V souladu s konstantní a dlouhodobou judikaturou Soudního dvora EU přitom platí, že osoba povinná k dani, která věděla nebo měla vědět, že se svým nákupem účastní plnění, které je součástí podvodu na DPH, musí být pro účely směrnice považována za osobu účastnící se tohoto podvodu, a to bez ohledu na to, zda má z následného prodeje zboží prospěch, či nikoli (tzv. vědomostní test). V takové situaci totiž osoba povinná k dani pomáhá pachatelům podvodu a stává se jejich spolupachatelem (viz body 56 a 57 rozsudku ze dne 6. 7. 2006 ve spojených věcech C- 439/04 a C-440/04 Axel Kittel proti Belgickému státu a Belgický stát proti Recolta Recycling SPRL, Sb. rozh., s. I-6161). Z judikatury dále plyne, že daňové orgány nemají povinnost prokázat, jakým

způsobem a konkrétně kterým z dodavatelů v řetězci byl spáchán podvod, musí však postavit najisto, v jakých skutkových okolnostech podvod spočíval (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 6. 2015, č. j. 6Afs 130/2014 - 60, publikovaný pod č. 3275/2015 ve Sbírce NSS); musí vysvětlit, v čem tkvěla podstata daňového podvodu, či vylicít řetězec skutkových okolností, ze kterých je v souhrnu možné dovozovat, že se o daňový podvod jednalo. Dospěje-li pak správce daně k závěru, že se daňový subjekt účastnil podvodného jednání, případně o tomto podvodném jednání v obchodním řetězci mohl a měl vědět, byl povinen shromáždit dostatečné množství důkazů, které tento závěr podporují (viz rozsudek Soudního dvora ze dne 21. června 2012 ve spojených věcech C-80/11 a C-142/11, Mahagében kft proti Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél-dunántúli Regionális Adó Főigazgatósága a Péter Dávid proti Nemzeti Adó- és Vámhivatal Észak-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága). Důkazní břemeno v tomto ohledu nese správce daně. Platí přitom, že k přesunu důkazního břemene na daňový subjekt v tom smyslu, že má prokázat, že se daňového podvodu neúčastnil, nedochází (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 10. 2016, č. j. 6Afs 170/2016 - 30, a ze dne 21. 12. 2016, č. j. 6Afs 147/2016 - 28).

29. Z hlediska posouzení nároku na odpočet daně jsou pro učinění závěru o existenci daňového podvodu rozhodné všechny objektivní okolnosti vykázané transakce, včetně právní, obchodní a osobní vazby mezi zúčastněnými subjekty, v úvahu je nutné vzít okolnosti obchodních transakcí, např. zda předmětné obchodní transakce neprobíhaly za podmínek krajně neobvyklých či nelogických, zda docházelo k úhradám fakturovaných částek, zda byly pohledávky řádným způsobem vymáhány, zda způsob obchodování nebyl dlouhodobě nestandardní nebo zda nedošlo k absenci účinných kontrolních mechanismů (viz rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 5. 2015, č. j. 6Afs 130/2014 - 60, a ze dne 10. 6. 2015, č. j. 2Afs 15/2014 - 59). V rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 8. 2016, č. j. 2Afs 55/2016 - 38 byly (čistě demonstrativním způsobem) jako typické rysy daňového podvodu definovány následující okolnosti: „jedná se o řetězovou transakci s prvotním nákupem v jiném členském státu, jeden z článků řetězce po uskutečnění transakci neodvedl DPH a je nekontaktní a přeprave zboží mezi více subjekty nedává žádný ekonomický smysl. Řada účastníků dané obchodní transakce se registrovala k dani těsně před zahájením obchodní operace, je dáno osobní propojení mezi jednotlivými subjekty, sjednané smlouvy nejsou datovány a neodpovídají skutečnosti, řada jednotlivců je nekontaktních či nemá žádné bližší informace o provedené transakci, jednotlivé subjekty operovaly s více bankovními účty, které neoznámily správci daně, a docházelo k výběrům značných částek v hotovosti zúčastněnými subjekty“.
30. Jde-li potom o vědomost daňového subjektu o daňovém podvodu, Nejvyšší správní soud k rozložení důkazního břemene mezi daňový subjekt a správce daně ustáleně judikuje, že daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém přiznání a v jiných podáních nebo k jejichž průkazu byl správcem daně vyzván (§ 92 odst. 3 a 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění zákona č. 375/2015 Sb.). Daňový subjekt dokládá svá tvrzení především svým účetnictvím a jinými povinnými záznamy. Správce daně však může vyjádřit pochybnosti ohledně věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů, přičemž 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 natolik vážné a důvodné pochyby, že činí účetnictví nevěrohodným, neúplným, neprůkazným nebo nesprávným. Pokud správce daně unese své důkazní

břemeno ve vztahu k výše popsaným skutečnostem, je na daňovém subjektu, aby prokázal pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví a jiných povinných záznamů ve vztahu k předmětnému účetnímu případu, popřípadě aby svá tvrzení korigoval. Daňový subjekt bude tyto skutečnosti prokazovat zpravidla jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím a evidencemi (např. rozsudky ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2Afs 24/2007 - 119, publikovaný pod č. 1572/2008 ve Sbírce NSS, ze dne 18. 1. 2012, č. j. 1Afs 75/2011 - 62 nebo ze dne 14. 12. 2016, č. j. 4Afs 179/2016 - 60).

31. Pokud daňový subjekt prokáže uskutečnění zdanitelného plnění, může správce daně odmítnout nárok na odpočet daně v případě, že dostatečně prokáže objektivní okolnosti umožňující učinit závěr, že daňový subjekt věděl nebo minimálně mohl a měl vědět, že plnění uplatňované k odůvodnění nároku na odpočet bylo součástí podvodu spáchaného dodavatelem či jiným subjektem operujícím v dodavatelském řetězci (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 1. 2016, č. j. 4Afs 233/2015 - 47). Odpovědnost za zjištění skutkového stavu věci včetně zjištění objektivních okolností, z nichž plyne, že se daňový subjekt zapojil do daňového podvodu, tedy nese správce daně. Nelze přitom v žádném případě uvažovat o přesunu důkazního břemene na daňový subjekt, aby prokázal, že se daňového podvodu neúčastnil. Daňový subjekt nicméně může důkazní pozici správce daně do jisté míry zjednodušit tím, že zjištění správce daně nevyvrací, nenabízí jiné varianty skutkového děje nebo nerozporuje dosud učiněné závěry. „Pokud správce daně prokáže objektivní okolnosti svědčící o vědomosti daňového subjektu o účasti v řetězci zasaženém podvodem na DPH a daňový subjekt k tomu žádnou kvalifikovanou obranu nenabídne, nelze po správci daně vyžadovat, aby za daňový subjekt domýšlel všechna myslitelná tvrzení či možné skutkové verze a v rozhodnutí se s nimi vypořádal. Totéž platí o situaci, kdy daňový subjekt sice o tom, že se svými transakcemi účastní podvodu, nevěděl, ale jen proto, že se nechoval s mírou obezřetnosti, kterou by bylo možné po daňovém subjektu v obdobném postavení a situaci spravedlivě požadovat – nenabídne-li daňový subjekt sám omluvitelné vysvětlení své neobezřetnosti, nelze po správci daně požadovat, aby za něho taková hypotetická vysvětlení domýšlel a prověřoval je.“ Je tedy na správci daně, aby prokázal buď vědomost daňového subjektu o účasti na podvodu, anebo takovou neobezřetnost, že kdyby k ní nedošlo, daňový subjekt by s největší pravděpodobností rozpoznal, že se do podvodu na DPH svým jednáním zapojil, a mohl by se takového zapojení vyvarovat (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 5. 2018, č. j. 9Afs 194/2017 - 34).
32. Správce daně při posuzování vědomosti daňového subjektu o zapojení do daňového podvodu pak hodnotí, zda daňový subjekt přijal při výkonu své činnosti taková opatření, která od něj lze rozumně vyžadovat, aby zajistil, že jeho plnění není součástí daňového podvodu. Povinnost tvrdit a prokázat přijetí adekvátních opatření, respektive dobrou víru v to, že svým jednáním nepřispívá k podvodu na DPH, má pak daňový subjekt uplatňující nárok na odpočet daně (viz rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 8. 2013, č. j. 5Afs 83/2012 - 46, a ze dne 28. 1. 2016, č. j. 4Afs 233/2015 - 47).
33. Judikatura Soudního dvora jako podvod na DPH označuje situace, v nichž jeden z účastníků neodvede státní pokladně vybranou daň a další si ji odečte, a to za účelem získání zvýhodnění, které je v rozporu s účelem Směrnice o DPH, neboť uskutečněné operace neodpovídají běžným obchodním podmínkám. Ve věci Optigen bylo zdůrazněno, že nárok na odpočet daně nemůže být dotčen tím, že v řetězci dodávek je jiná předchozí nebo následná transakce zatížena skutečnostmi, o kterých plátce neví nebo nemůže vědět.

Zavedení systému odpovědnosti bez zavinění by totiž překračovalo rámec toho, co je nezbytné pro ochranu plateb do veřejného rozpočtu (srov. rozsudky ze dne 11. 5. 2006, Federation of Technological Industries a další, C-384/04,-Sb.) „Vzhledem k tomu, že odmítnutí nároku na odpočet podle bodu 45 tohoto rozsudku je výjimkou ze základní zásady, kterou tento nárok představuje, je na daňovém orgánu, aby dostatečně právně prokázal objektivní okolnosti umožňující učinit závěr, že osoba povinná k dani věděla nebo musela vědět, že plnění uplatňované k odůvodnění nároku na odpočet bylo součástí podvodu spáchaného dodavatelem či jiným subjektem operujícím v dodavatelském řetězci na vstupu“ (Mahagében, bod 49). V rozsudku ze dne 21. 2. 2008, Netto Supermarkt, C-271/06, Soudní dvůr konstatoval: „Zejména pokud jde o zásadu proporcionality, Soudní dvůr již rozhodl, že v souladu s touto zásadou musejí členské státy využívat prostředků, které sice umožňují účinně dosáhnout cíle sledovaného unitrostátním právem, avšak co nejméně narušují cíle a zásady stanovené dotčenými předpisy Společenství“ (viz rozsudky Molenheide a další, uvedený výše, bod 46, jakož i ze dne 27. září 2007, Teleos a další, C-409/04, Sb.[bod 19]. Je tak sice legitimní, že se opatření přijatá členským státem snaží o co nejúčinnější ochranu plateb do veřejného rozpočtu, avšak tato opatření nesmějí přesahovat rámec toho, co je za tímto účelem nezbytné (viz zejména výše uvedené rozsudky Molenheide a další, bod 47, jakož i Federation of Technological Industries a další, bod 30)[bod 20]. V uvedeném rozsudku mimo jiné SDEU poukázal na to, že „v souvislosti s podvodem, kterého se dopustila třetí osoba, musí být veškeré rozložení rizika mezi dodavatele a daňovou správu v souladu se zásadou proporcionality (rozsudek Teleos a další, uvedený výše, bod 58). Tak tomu není tehdy, jestliže daňový systém přenáší veškerou odpovědnost za zaplacení DPH na dodavatele, bez ohledu na to, zda se tento podílel na podvodu, kterého se dopustil kupující, či nikoli (viz v tomto smyslu rozsudek Teleos a další, uvedený výše, bod 58).“

34. Uvedený výklad Soudního dvora převzala i judikatura Nejvyššího správního soudu. Ta potvrdila, že každá účetní transakce v řetězci musí být posuzována sama o sobě a charakter jednotlivých transakcí v řetězci nemůže být změněn předchozími nebo následnými událostmi (srov. rozsudek NSS ze dne 27. 7. 2007, č. j. 5Afs 129/2006 - 142). Zásada daňové neutrality brání obecné diferenciaci mezi legálními a protiprávními plněními. Proto subjekty, které přijmou veškerá opatření, která od nich mohou být rozumně vyžadována, aby zajistily, že jejich plnění nejsou součástí podvodu, bez ohledu na to, zda se jedná o podvod na DPH, nebo jiné podvody, musejí mít možnost důvěřovat legalitě uvedených plnění, aniž by riskovaly ztrátu svého nároku na odpočet DPH odvedené na vstupu.
35. Městský soud v Praze předeseílá, že pro posouzení, zda se žalobce účastnil podvodu na DPH spáchaného některým z předchozích článků v dodavatelském řetězci, je třeba postupovat v několika krocích. Nejprve je třeba zjistit, zda k podvodu v řetězci došlo. Pokud ano, je třeba na základě objektivních skutkových okolností posoudit, zda žalobce věděl, nebo mohl a měl vědět, že se svým nákupem účastní plnění, které je součástí podvodu na DPH, a zda přijal veškerá opatření, která od něho mohla být rozumně požadována, aby zajistil, že ji přijetí plnění k účasti na podvodu nepovede.
36. Pokud jde o otázku rozložení důkazního břemene mezi daňový subjekt a daňové orgány, žalobkyně zcela správně poukazovala, že důkazní břemeno daňového subjektu není bezbřehé. Je povinností daňových orgánů prokázat nejprve vůbec existenci daňového podvodu. Daňové orgány přitom nemají povinnost prokázat konkrétně, kterým z dodavatelů v řetězci byl spáchán podvod, musí však postavit najisto, v jakých skutkových okolnostech podvod spočíval. Daňové orgány tak jsou povinny vysvětlit, v čem tkvěla

podstata daňového podvodu, či vylíčit řetězec skutkových okolností, ze kterých je v souhrnu možné dovozovat, že se o daňový podvod jednalo. Z rozhodnutí daňových orgánů musí být jasné patrné, že došlo k narušení daňové neutrality, tedy že (zjednodušeně řečeno) nebyla odvedena daň jedním ze subjektů v řetězci, zatímco jiný subjekt si daň odečetl, a to za účelem získání zvýhodnění (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 10. 2018, č. j. 9 Afs 333/2017-63, tento i všechny dále citované rozsudky Nejvyššího správního soudu jsou dostupné na webu www.nssoud.cz).

37. Kromě objektivní stránky (existence daňového podvodu), je správce daně povinen posoudit také subjektivní stránku, tedy vědomost subjektu uplatňujícího daňový odpočet o daňovém podvodu. Je tudíž povinností správce daně, aby u jednotlivých daňových subjektů našel a prokázal objektivní okolnosti, z nichž lze učinit závěr, že jednotlivý konkrétní daňový subjekt minimálně věděl, nebo vědět měl, že plnění uplatňované k odůvodnění nároku na odpočet bylo součástí podvodu spáchaného jeho dodavatelem či jiným subjektem operujícím v dodavatelském řetězci. Naopak povinností daňového subjektu je prokázat, že přijal veškerá opatření, aby účasti zabránil (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 1. 2016, č. j. 4Afs 233/2015-47).
38. V bodě [53] odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí žalovaný vyložil, že obchodní společnost Praha Production Servis neuhradila svoji daňovou povinnost za předmětné zdaňovací období. U společností Praha Production Servis a KV Production Servis nebylo možno ověřit, zda daňové doklady vystavené za reklamní služby tyto společnosti zahrnuly do svého účetnictví, vykazaly je v daňovém přiznání k dani z přidané hodnoty a z těchto plnění odvedly daň. Tím byla detekována chybějící daň ve smyslu judikatury SDEU i Nejvyššího správního soudu, protože žalobce si snížil vlastní daňovou povinnost o nárok na odpočet DPH z plnění, ze kterých nebyla v obchodním řetězci odvedena daň na výstupu, což vedlo k porušení principu neutrality DPH.
39. Žalobce tedy vstoupil do smluvního vztahu s dodavatelem, i když si byl či mohl být vědom jeho finanční nestability, i do řetězce se společnostmi Praha Production Servis a KV Production Servis, když bylo v jeho silách vědět o jejich minulosti a daňové odpovědnosti. Takový postup rozhodně nelze považovat za zajištění toho, aby obchodní transakce, které byl žalobce součástí, byla v souladu se zákonem. Po žalobci bylo možné rovněž vyžadovat, aby podrobně smluvně upravil koupi předmětného zboží a do předmětných smluv zahrnul ustanovení upravující zajištění závazku či záruku za vady plnění a podrobně například upravil rovněž platební podmínky. Vzhledem ke skutečnosti, že žalobce nepřijal taková opatření, která by svou povahou byla schopna reálně předejít a zabránit jeho účasti na podvodu na DPH, nelze konstatovat, že si žalobce počínal v předmětných obchodních vztazích dostatečně obezřetně a opatrně a nelze tak ani osvědčit jeho jednání v dobré víře.
40. Z předložené spisové dokumentace jednoznačně vyplývá, že v daném obchodním případě byl daňový subjekt (žalobce) aktivním a podstatným účastníkem celé transakce, počínal si při obchodování značně nestandardně a nepochopitelně riskantně. Soud připomíná, že od žalobce se předpokládá, že přijme opatření proti podvodům v rámci své obchodní činnosti a bude obezřetný při sjednávání obchodních kontraktů, aby nevznikly pochybnosti, že o podvodu věděl či se zřetelem ke všem okolnostem vědět mohl. S odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 2. 2009, č. j. 2Afs 46/2008 – 175 (který byl potvrzen usnesením Ústavního soudu ze dne 19. 11. 2009, sp. zn. III. ÚS 1061/09), kde kasační soud konstatuje, že závěry Soudního dvora EU „*neznamenají pouze bezbřehou ochranu nároku na odpočet daně, ale znamenají mimo jiné povinnost věnovat zvýšenou pozornost interním*

kontrolním mechanismům, aby v případě odhalení podvodného jednání nevznikly pochybnosti, že o podvodu věděli či se zřetelem ke všem okolnostem vědět mohli. Je totiž věcí podnikatelského subjektu, aby v zájmu minimalizace podnikatelského rizika přizpůsobil svou obchodní činnost konkrétním podmínkám a při sjednávání obchodních kontraktů (zvláště se značným finančním dopadem) se v rámci možností snažil dbát na bezproblémovost svých obchodních partnerů.“ zdejší soud shledává, že žalovanému se, jak vyplývá ze spisové dokumentace a výše uvedeného, podařilo objektivně prokázat, že žalobce věděl (či alespoň vědět mohl) o tom, že jeho jednání slouží k zisku nadměrného odpočtu daně z přidané hodnoty. Na základě výše uvedeného pak zdejší soud konstatuje, že bylo naplněno i tzv. subjektivní kritérium pro zneužití daňového práva.

41. Městský soud v Praze proto shrnuje, že žalovaný řádně na základě objektivních okolností prokázal, že účelem dotčených plnění bylo získání neoprávněného daňového zvýhodnění. Po důkladném studiu předložené spisové dokumentace soud shledává, že se žalovanému podařilo bez jakýchkoliv možných pochybností a s nadstandardní pečlivostí doložit zneužití daňového práva žalobcem, a to na základě na sebe navazujících důkazních prostředků, jak jsou shrnuty výše v tomto rozsudku a v napadeném rozhodnutí. Tyto důkazní prostředky jako souvislý celek dokládají, že obchodní transakce nebyla uskutečněna za obvyklých obchodních podmínek s cílem dosažení zisku, ale jedním z účelů transakce bylo podle přesvědčení soudu zejména formální vytvoření a splnění podmínek vyplývajících z právních předpisů pro získání nároku na odpočet DPH.
42. S odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 12. 2012, č. j. 5Afs 75/2011 - 57, ve kterém soud uvedl: „*Právní řád nemůže poskytovat ochranu zneužívajícím praktikám, jež nejsou uskutečněny v rámci obvyklých obchodních transakcí, a to ani tehdy, pokud je činnost daňového subjektu v souladu se striktním formalistickým výkladem příslušných předpisů daňového práva*“ a také s odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 11. 2008, č. j. 5Afs 61/2008 - 80, kde se uvádí: „*Pokud ze všech okolností uzavření kupní smlouvy na dodání zboží vyplývá, že jejím jediným účelem a zároveň i výsledkem je – i přes formální dodržení podmínek vyplývajících ze zákona o dani z přidané hodnoty – pouze získání nadměrného odpočtu (§ 19 odst. 1 citovaného zákona), přitom takové jednání postrádá jakýkoli ekonomický smysl, nelze toto jednání kvalifikovat jinak než zneužití objektivního daňového práva a pro daňové účely k němu nelze přihlížet*“ má zdejší soud za jednoznačné, že žalobcovo jednání tak, jak bylo důsledně prokázáno žalovaným, nelze hodnotit jinak, než zneužití objektivního daňového práva, a jako takové si nezasluhuje zvláštní ochrany.
43. Městský soud v Praze tedy k této námitce žaloby uzavírá, že ačkoliv žalobce vykazoval hospodářskou činnost na základě deklarovaných plnění, byla žalovaným jednoznačně prokázána existence zneužití objektivního daňového práva, o čemž svědčí jak objektivní, tak i subjektivní kritéria stanovená v ustálené evropské i tuzemské judikatuře. Žalovaný, resp. správce daně, proto oprávněně odepřel nárok na odpočet daně z přidané hodnoty uplatněný žalobcem v předmětných zdaňovacích obdobích.
44. Nedůvodné jsou námitky žalobce, pokud směřují proti závěrům hodnocení jednotlivých důkazních prostředků správcem daně a následně i žalovaným. O tom, že smlouvy uzavřené mezi žalobcem a společností KV Production Servis nelze hodnotit jako standardní, svědčí závěry, které žalovaný uvedl mj. v bodě 86 žalovaného rozhodnutí. Podle nich uzavřené smlouvy se společností KV Production jsou v zásadě velmi obecné, není v nich specifikována délka a rozsah reklamního sdělení, články smlouvy si vzájemně odporují, ze smlouvy nevyplývá, jakým způsobem byla stanovena cena reklamních služeb, jaké

skutečnosti ovlivňují její výši, takže žalobce nepostupoval dostatečně obezřetně, když nevěnoval dostatečnou pozornost smluvnímu ujednání v uzavřených smlouvách o obstarání reklamy. Nedostatečně specifikovaný rozsah plnění může být jedním ze signálů, na jejichž základě k uznání nadměrného odpočtu DPH v konkrétních případech nedojde, o čemž svědčí i rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 9. 2015, č. j. 1Afs 25/2015 - 49.

45. Žalovaný ostatně ve vyjádření k podané žalobě poukázal na to, že i tuto – obsahově shodnou odvolací námitku – již vypořádal pod body č. [78] – [80] žalobou napadeného rozhodnutí, kde podrobně a vyčerpávajícím způsobem popsal, z jakých konkrétních skutkových a právních důvodů dospěl k závěru, že cena za reklamní služby byla nadhodnocena 128 krát, respektive 257 krát. Platební podmínky při placení sjednané ceny žalovaný posoudil jako nestandardní, popsal zároveň i velice nevýhodné smluvní podmínky, kdy se žalobce vystavil riziku úhrady relativně vysokých úroků z prodlení.
46. Podle názoru Městského soudu v Praze je třeba mít stále na paměti, že zásada daňové neutrality brání obecné diferenciaci mezi legálními a protiprávními plněními. Proto subjekty, které přijmou veškerá opatření, jež od nich mohou být rozumně vyžadována, aby zajistily, že jejich plnění nejsou součástí podvodu, bez ohledu na to, zda se jedná o podvod na DPH, nebo jiné podvody, musejí mít možnost důvěřovat legalitě uvedených plnění, aniž by riskovaly ztrátu svého nároku na odpočet DPH odvedené na vstupu (viz rozsudek ze dne 11. 5. 2006 ve věci *Commissioners of Customs & Excise a Attorney General proti Federation of Technological Industries a další*, C-384/04, bod 33). Pokud je ovšem s přihlédnutím k objektivním skutečnostem – tak jako v nyní posuzované věci – prokázáno, že dodání je uskutečněno pro osobu povinnou k dani, která věděla nebo měla vědět, že se svým nákupem účastní plnění, které je součástí podvodu na DPH, je věcí vnitrostátního soudu odmítnout takové osobě povinné k dani přiznat nárok na odpočet. Osoba povinná k dani, která věděla nebo měla vědět, že se svým nákupem účastní podvodného plnění, pak musí být pro účely Šesté směrnice považována za osobu účastnící se tohoto podvodu, a to bez ohledu na to, zda má z následného prodeje zboží prospěch, či nikoli. V takové situaci totiž osoba povinná k dani pomáhá pachatelům podvodu a stává se jejich spolupachatelem (viz věc *Kittel*). Tyto principy rovněž následně přejala i judikatura Nejvyššího správního soudu (např. rozsudky ze dne 30. 4. 2008, č. j. 1As 15/2008 - 100, nebo ze dne 30. 7. 2010, č. j. 8Afs 14/2010 - 195, publikovaný pod č. 2172/2011 ve Sbírce NSS; či ze dne 25. 6. 2015, č. j. 6 Afs 130/2014 - 60).
47. Žalobce tedy neprověřoval své obchodní partnery natolik komplexním způsobem, aby lustrací společnosti KV Production byl jen ve veřejných rejstřících snadno ověřil, že tato společnost již od roku 2004 neplní své zákonné povinnosti, nezveřejňuje účetní závěrky v obchodním rejstříku a nelze ověřit její majetkové poměry, aktiva i pasiva a ani výsledky její ekonomické činnosti. Proto soud dospěl k závěru, že námitky žalobce směřující proti vědomostnímu testu k podvodu na DPH nejsou v této věci důvodné.
48. V dané věci se žalovaný odvolací správní orgán okolnostmi daňového podvodu podrobně zabýval. Pojem „*daňový podvod*“ aplikoval v projednávané věci v souladu s výše vyslovenou judikaturou Soudního dvora EU a Nejvyššího správního soudu. Soud nemůže poskytovat ochranu takovému jednání, které je sice po formální stránce zcela v souladu se zákonem, ale obchází jeho podstatu, ducha, materiální hledisko a obecně míří proti spravedlnosti a společenské prospěšnosti (v daném případě představované řádným výběrem daní), která je jeho primárním cílem. V těchto intencích zdejší soud rozhodl i v právě řešeném případě.

Závěr a náklady řízení

49. Na základě všech shora uvedených důvodů Městský soud v Praze dospěl k závěru, že žaloba není důvodná a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
50. O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož 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. Žalobce ve věci samé úspěch neměl a žalovanému, který byl ve věci úspěšný, žádné prokazatelné náklady řízení nad rámec běžných činností správního orgánu nevznikly. Z tohoto důvodu soud vyslovil, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

P o u č e n í

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 ustanovení § 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.

V Praze dne 22. srpna 2019

,

Mgr. Marek B e d ř i c h

předseda senátu