



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové - pobočka v Pardubicích rozhodl v senátu složeném z předsedy Jana Dvořáka a soudců Aleše Korejtky a Petry Venclové, ve věci

žalobce: **P. V., IČ X**
zastoupený advokátem Jiřím Klavíkem
sídlem Havlíčkova 99, 537 01 Chrudim III

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

v řízení o žalobě proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství v Brně ze dne 5.10.2017, č.j. 42400/17/5200-10422-711473,

takto:

- I. Žaloba **se zamítá.**
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

1. Rozhodnutím Odvolacího finančního ředitelství (dále též „žalovaný“) ze dne 5. 10. 2017, č. j. 42400/17/5200-10422-711473, bylo změněno rozhodnutí Finančního úřadu pro Pardubický kraj ze dne 9. 9. 2016, č. j. 1489980/16/2805-50523-606214 (jímž byla žalobci doměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2013 ve výši 483.114,- Kč, daňová ztráta ve výši -280.093,-Kč a sdělena povinnost uhradit penále ve výši 99.422,- Kč)

tak, že žalovaný zvýšil výši doměřené daně z příjmů fyzických osob za předmětné zdaňovací období na částku 548.433,- Kč a výši sděleného penále na částku 112.486,- Kč.

2. Ze správního spisu je patrné, že dne 26. 2. 2015 byla u žalobce zahájena kontrola daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2013. V průběhu daňové kontroly předložil žalobce faktury vystavené společností HORIZONWIND, s. r. o., za dovoz a nákup vozidel a náhradních dílů a za poskytnutí souvisejících služeb v celkové výši 3.901.546,70 Kč, u kterých žalobce deklaroval úhradu v hotovosti.
3. Prvostupňovému správci daně vznikly pochybnosti ohledně úhrad předložených faktur, dodání fakturovaného zboží a uskutečnění fakturovaných služeb. Tyto pochybnosti pramenily zejména z následujících skutečností:
 - společnost HORIZONWIND, s. r. o., není na adrese zapsaného sídla kontaktní, nepodala daňové přiznání k dani z příjmu právnických osob za zdaňovací období 2013 ani daňové přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období 3. a 4. čtvrtletí 2013, na výzvu k doložení dokladů o spolupráci se žalobcem nereagovala,
 - adresa místa trvalého pobytu jednatelky společnosti HORIZONWIND, s.r.o., D. H., je totožná s adresou sídla ohlašovny (Městského úřadu v Pelhřimově),
 - P. M., bývalý jednatel společnosti HORIZONWIND, s. r. o., který měl dle tvrzení žalobce zastupovat společnost HORIZONWIND, s. r. o., na základě plné moci udělené D. H., má evidovaný trvalý pobyt na adrese Inspektorátu cizinecké policie Pardubice,
 - společnost HORIZONWIND, s. r. o., v roce 2013 nedovezla do tuzemska žádné zboží (zjištěno z centrálního registru JSD),
 - společnost HORIZONWIND, s. r. o., nedovezla do České republiky z jiného členského státu Evropské unie žádné zboží (zjištěno ze systému VIES),
 - z předložených daňových dokladů nebylo zřejmé, že bylo jednáno s osobou, která byla oprávněna za společnost HORIZONWIND, s.r.o., jednat,
 - žalobce nepředložil důkazy, které by prokazovaly uskutečnění služeb a dodávky zboží společností HORIZONWIND, s.r.o. (např. kupní smlouvy, záznamy o technickém stavu nakupovaných vozidel, protokoly o předání vozidel, zápisy o prohlídce technického stavu vozidel při převzetí v provozovně v Litomyšli, doklady týkající se přepravy nakupovaných vozidel a náhradních dílů, písemnosti týkající se zastupování žalobce při nákupu vozidel v zahraničí společností HORIZONWIND, s. r. o.),
 - obchodní případy se společností HORIZONWIND, s.r.o., se odlišovaly od jiných obdobných obchodních transakcí uskutečněných žalobcem v roce 2013, přičemž žalobce nepředložil důkazní prostředky, které by prokazovaly konkrétní okolnosti uskutečnění služeb a dodávku zboží od společnosti HORIZONWIND, s.r.o.,
 - není zřejmé, kdo vystavil a podepsal faktury a pokladní doklady (podpis neodpovídá podpisu jednatelky HORIZONWIND, s.r.o., ani podpisu pana

P. M., který měl dle tvrzení žalobce společnost HORIZONWIND s.r.o. zastupovat).

4. Prvostupňový správce daně proto dne 8. 10. 2015 vydal výzvu k prokázání skutečností č. j. 1362586/15/2808-60561-603465, jíž žalobce vyzval, aby prokázal, že výdaje ve výši 3.901.546,70 Kč byly vynaloženy na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů dle § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění účinném v rozhodné době (dále též „ZDP“), a že částky uvedené na předložených daňových dokladech žalobce v roce 2013 skutečně uhradil, resp. aby prokázal, že výdaje zanesené do účetnictví a následně do daňového přiznání skutečně vynaložil, a to tím způsobem, jakým deklaroval na příslušných účetních dokladech. Vzhledem k tomu, že žalobce nepředložil žádné důkazní prostředky prokazující, že společnost HORIZONWIND, s.r.o., skutečně dodala fakturované zboží (vozidla a náhradní díly) a uskutečnila fakturované služby, dospěl prvostupňový správce daně k závěru, že žalobce neprokázal, že výdaje zaevidované na základě faktur vystavených společností HORIZONWIND, s.r.o., v celkové výši 3.901.546,70 Kč byly vynaloženy na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů v souladu s § 24 odst. 1 ZDP. S výsledkem kontrolního zjištění č. j. 717545/16/2808-60561-603465 byl žalobce seznámen dne 25. 4. 2016. Zpráva o daňové kontrole č. j. 1383703/16/2808-60561-603465 byla s žalobcem projednána dne 2. 9. 2016. Na základě zprávy o daňové kontrole vydal prvostupňový správce daně dne 9. 9. 2016 dodatečný platební výměr, kterým žalobci za předmětné zdaňovací období doměřil daň z příjmů fyzických osob ve výši 483.114,- Kč, daňovou ztrátu ve výši -280.093,- Kč a sdělil povinnost uhradit penále ve výši 99.422,- Kč.
5. Žalobce podal proti dodatečnému platebnímu výměru dne 17. 10. 2016 odvolání. Žalovaný po přezkoumání předloženého spisového materiálu zjistil, že prvostupňový správce daně do výsledku kontrolního zjištění nezahrnul skutečnosti uvedené žalobcem při zahájení daňové kontroly dne 26. 2. 2015. S těmito zjištěnými skutečnostmi žalovaný seznámil žalobce písemností ze dne 29. 8. 2017, č. j. 37641/17/5200-10422-711473. Na základě těchto zjištěných skutečností navýšil žalovaný základ daně z příjmů fyzických osob dle § 7 ZDP o 296.926,- Kč (viz body 34 až 37 odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí).
6. Proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 5. 10. 2017, č. j. 42400/17/5200-10422-711473, podal žalobce žalobu. Nejprve připomněl, že v rámci podnikatelské činnosti v roce 2013 kupoval a prodával použitá nákladní vozidla a náhradní díly k nim. Koupil také nákladní vozidla a náhradní díly od obchodní společnosti HORIZONWIND, s. r. o. Při daňové kontrole žalobce předložil faktury a příjmové doklady vystavené plátcem HORIZONWIND, s. r. o. Koupená vozidla označil žalobce nejen tovární značkou, ale také tzv. VIN-kódem (identifikačním číslem vozidla). K vozidlům předložil rovněž technické průkazy. Poté žalobce prodal vozidla a náhradní díly třetím osobám.
7. Žalobce v žalobě (kupodivu) nezpochybnil závěr žalovaného, že neunesl důkazní břemeno, resp. neprokázal, že výdaje zanesené do účetnictví a následně do daňového přiznání skutečně vynaložil, a to tím způsobem, jakým deklaroval na příslušných účetních dokladech (pod bodem V. žaloby žalobce výslovně uvedl, že *„si je vědom toho, že neunesl důkazní břemeno k prokázání svého tvrzení, že vozidla a náhradní díly a služby spojené s jejich nákupem a dovozem pro něho provedla uvedená obchodní společnost“*), pouze si posteskl, že nevěděl, že je společnost HORIZONWIND, s. r. o., *„nekontaktní z hlediska správy daní“*,

přičemž zdůraznil, že v rozhodné době uvedená společnost nebyla evidována jako nespolehlivý plátce ve smyslu § 106a ZDPH.

8. Žalobce dále akcentoval, že žalovaný zpochybnil 23 % všech jeho celkových výdajů, v daňových příjmech však žalobci „ponechal ceny za prodej těchto náhradních dílů a vozidel“, aniž by zpochybnil, že „že žalobce musel nějaké výdaje na pořízení vynaložit“. Dle žalobce tak byla zpochybněna podstatná část jeho účetnictví (což žalobce dovozuje z § 38na odst. 1 ZDP), a proto měla být daň stanovena podle pomůcek. Jelikož se tak nestalo, byla daň stanovena v rozporu s § 1 odst. 2 zák. č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění účinném v rozhodném období (dále též „daňový řád“), a judikaturou Nejvyššího správního soudu.
9. Ze všech výše uvedených důvodů je žalobce přesvědčen, že žalobou napadené rozhodnutí je nezákonné a mělo by být zrušeno.
10. Žalovaný ve vyjádření k žalobě (které není třeba podrobně rekapitulovat, neboť jeho obsah účastníci znají, nadto v řízení byl žalovaný úspěšný, přičemž v odůvodnění rozsudku je třeba vypořádat základní námitky toho účastníka, kterému soud za pravdu nedal) setrval na závěrech obsažených v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí, které je dle jeho názoru věcně správné a zákonné, a navrhl, aby soud žalobu zamítl.
11. Soud přezkoumal v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 zák. č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů, dále též „s. ř. s.“) žalobou napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.), a dospěl k závěru, že **ž a l o b a n e n í d ů v o d n á**.
12. Předně soud uvádí, že žalobce v žalobě v podstatě pouze opakuje námitky uplatněné v řízení před orgány finanční správy, s nimiž se však žalovaný řádně a velmi podrobně vypořádal v odůvodnění svého rozhodnutí, které soud hodnotí jako plně přezkoumatelné, věcně správné a zákonné. Vzдор uvedenému žalobce v žalobě na argumentaci obsaženou zejména v odůvodnění rozhodnutí žalovaného nijak konkrétně nereagoval. Jelikož soud považuje vypořádání všech námitek ze strany žalovaného za správné a vyčerpávající, plně odkazuje na odůvodnění jeho rozhodnutí a k věci pouze stručně dodává následující:
13. Podle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů se výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů pro zjištění základu daně odečtou ve výši prokázané poplatníkem a ve výši stanovené tímto zákonem a zvláštními předpisy.
14. O daňově účinný výdaj dle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů se jedná pouze tehdy, jsou-li splněny čtyři podmínky: 1) výdaj byl skutečně vynaložen, 2) výdaj byl vynaložen v souvislosti se získáním zdanitelných příjmů, 3) výdaj byl vynaložen v daném zdaňovacím období, 4) zákon stanoví, že se jedná o daňově účinný výdaj. Daňový subjekt, který výdaj zanele do účetnictví a následně daňového přiznání, je povinen v případě pochybností prokázat, že jej skutečně vynaložil, „a to tím způsobem, jakým deklaroval na příslušném účetním dokladu“ (viz např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 4. 2006, č. j. 5 Afs 40/2005 - 72, ze dne 31. 5. 2007, č. j. 9 Afs 30/2007 - 73, a ze dne 6. 12. 2007, č. j. 1 Afs 80/2007 - 60). Výdaje musí být poplatníkem prokázány způsobem vylučujícím jakékoli pochybnosti, přesvědčivým tvrzením, ale i řádnými věrohodnými důkazy (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 6. 2015, č. j. 5 Afs 162/2014 - 27, či rozsudek ze dne 15. 11. 2018, č. j. 10 Afs 381/2017 - 46, bod 18).

15. Dle četné judikatury Nejvyššího správního soudu k rozložení důkazního břemene (shrnuté např. v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 8. 2016, č. j. 2 Afs 55/2016 - 38) daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém přiznání nebo k jejichž průkazu byl správcem daně vyzván. Daňový subjekt prokazuje 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. Zároveň nemá povinnost doložit, že údaje o určitém případě jsou v předložených formálních dokladech zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují natolik vážné a důvodné pochyby, že činí doklady nevěrohodnými, neúplnými, neprůkaznými nebo nesprávnými. Unese-li správce daně své důkazní břemeno, je opět na daňovém subjektu, aby prokázal soulad účetnictví se skutečností, tj. aby setrval na svých původních tvrzeních a doložil, že přes vzniklé pochyby se sporný účetní případ udál tak, jak je o něm účtováno, anebo aby naopak korigoval svá původní tvrzení, nabídl tvrzení nová, reflektující existenci pochyb o souladu účetnictví se skutečností, a tato svá revidovaná tvrzení prokázal. Důkazní prostředky zde budou pravidelně pocházet ze sféry mimo účetnictví (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 8. 2005, č. j. 5 Afs 188/2004 - 63, ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 - 119, č. 1572/2008 Sb. NSS, rozsudek ze dne 13. 7. 2011, č. j. 9 Afs 11/2011 - 68, ze dne 18. 7. 2013, č. j. 9 Afs 19/2012 - 35, či rozsudek ze dne 5. 10. 2016, č. j. 6 Afs 176/2016 - 36). Z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 7. 2013, č. j. 2 Afs 11/2013 - 37, pak vyplývá, že: *„každý daňový subjekt a (podnikatel), který vstupuje do obchodních vztahů, musí zachovávat náležitou míru obezřetnosti a zajišťovat si potřebné podklady pro případ, hodlal-li by uplatnit daňové výdaje podle § 24 odst. 1 ZDP.“*
16. Dále platí, že není povinností správce daně poučovat daňový subjekt o tom, jakými konkrétními důkazními prostředky má prokazovat svá tvrzení, popř. skutečnosti, k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení oprávněně vyzván (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 4. 2018, č. j. 1 Afs 456/2017 - 39, bod 19). Pokud daňový subjekt v daňovém řízení neprokáže výše uvedené skutečnosti, nelze dovozovat, že tyto skutečnosti naopak musí prokázat správce daně, a pokud tak neučiní, dospět k závěru, že rozhodnutí správce daně bylo vydáno na základě neúplných skutkových zjištění (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2007, č. j. 9 Afs 32/2007 - 84). Jinými slovy: Nesplní-li daňový subjekt svou zákonnou povinnost v řízení před daňovým orgánem, nemůže být taková skutečnost přičítána k tíži tohoto orgánu. Daňové řízení, resp. dokazování v jeho průběhu, není založeno na zásadě vyšetřovací, ale na prioritní povinnosti daňového subjektu dokazovat vše, co sám tvrdí (shodně srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 2. 2005, č. j. 1 Afs 54/2004 - 125, publikovaný pod č. 1022/2007 Sb. NSS). Je tedy na daňovém subjektu, aby postupoval aktivně a důkazy navrhoval a předkládal (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 10. 2017, č. j. 6 Afs 55/2017 - 33, bod 29). Současně není povinností správce daně, aby opakovaně vyzýval daňový subjekt k prokázání totožných skutečností, k jejichž prokázání je povinen již ze zákona a k jejichž prokázání byl správcem daně řádně vyzván, zvláště když již první výzva byla perfektní (jak tomu bylo v projednávané věci). Správce ani není povinen vyzývat daňový subjekt k předložení dalších důkazních prostředků, pokud důkazní prostředky již daňovým subjektem předložené neshledá způsobilými k prokázání ve výzvě vymezených skutečností (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 4. 2004, č. j. 2 Afs 10/2004-71). Opačný výklad by vedl k nekonečnému

dialogu mezi daňovým subjektem a správcem daně, a proto je třeba jej s použitím argumentu per reductionem ad absurdum odmítnout.

17. Lze tedy shrnout, že „samotné neunesení důkazního břemene daňovým subjektem nezpůsobuje automatický přechod na stanovení daně prostřednictvím pomůcek. Opačný závěr by vedl k věcnému vyprázdnění důkazní povinnosti daňových subjektů, neboť ty by byly ušetřeny negativních důsledků vlastního porušení zákona“ (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 7. 2013, č. j. 9 Afs 19/2012 – 35). Stát by tak např. musel na pasivitu daňového subjektu či na jeho protiprávní činnost (předložení podvržených dokladů) „reagovat vlastní činností zaměřenou na snížení daňového základu daňového subjekt. To je jednak absurdní, jednak v rozporu s celou konstrukcí důkazního břemene v daňovém řízení. Uplatnění výdajů prokazatelně vynaložených na dosažení příjmů je právem daňového subjektu, stát nemá povinnost za daňový subjekt domýšlet a následně i uplatnit to, co mohlo být v souladu se zákonem uplatněno rovnou“ (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 7. 2013, č. j. 9 Afs 19/2012 – 35).
18. Je pravdou, že formální nedostatky na předloženém účetním dokladu nemohou automaticky vést k doměření daně z příjmů. Je však nutno si uvědomit, jak zdůraznil Nejvyšší správní soud v již zmiňovaném rozsudku č. j. 9 Afs 30/2007 – 73 „že se jedná o situaci krajní, kdy standardní zákonem předpokládaný způsob uplatnění výdaje nebyl daňovým subjektem dodržen. Pokud chce daňový subjekt eliminovat důsledky svého pochybení, musí vynaložení výdaje prokázat jednoznačným, transparentním způsobem, tedy uvést a dokázat veškeré skutečné okolnosti týkající se předmětného výdaje, které budou v souladu s ostatními zjištěnými údaji a budou vytvářet přehledný a důvěryhodný obraz o celé transakci. Součástí takového objasnění skutečného stavu věci je i logické vysvětlení, z jakých důvodů došlo k mylnému uvedení některé z podstatných náležitostí účetního dokladu [...] Jestliže i dodatečně poskytnuté důkazy v sobě zahrnují další rozpory, je zřejmé, že nejsou s to zhojit předchozí nedostatky. Jinými slovy správce daně má v popsaném případě právo požadovat po daňovém subjektu kvalitní a perfektní nápravu původně uvedených nesprávností.“ Jinými slovy řečeno, daňovému subjektu musí být dán prostor prokázat faktické vynaložení deklarovaného výdaje jinými prostředky. Nelze tedy dospět k závěru, že žalobce neunesl důkazní břemeno pouze na základě formálních nedostatků předložených dokladů, popř. na základě nedostatků smluvních ujednání mezi jednotlivými subjekty dodavatelského řetězce, „pokud je zároveň nepochybné, že tvrzené plnění bylo žalobci poskytnuto a byly jednoznačně identifikovány subjekty, které se na jeho poskytnutí podílely“ (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 4. 2015, č. j. 8 Afs 144/2014 - 46). Nejvyšší správní soud k tomu již dříve uvedl, že „[d]aňový subjekt je povinen prokázat vynaložení výdaje vůči konkrétní osobě, nikoli toliko abstraktní vydání peněz, neboť jeho povinností je prokázat uskutečnění výdaje a jeho souvislost se zdanitelnými příjmy. Prokázání abstraktního vydání peněz by nepostačovalo k prokázání souvislosti výdaje se zdanitelnými příjmy“ (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 7. 2011, č. j. 1 Afs 37/2011 - 68). Není tedy sice zcela rozhodující, zda deklarované plnění poskytl právě subjekt uvedený jako dodavatel na účetním dokladu, přesto však není možné na určení konkrétního poskytovatele plnění rezignovat (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 5. 2017, č. j. 10 Afs 235/2015 – 72, ze dne 13. 4. 2017, č. j. 10 Afs 310/2016 – 35, bod 22, ze dne 27. 7. 2017, č. j. 1 Afs 170/2017 – 31, bod 26, ze dne 31. 8. 2017, č. j. 1 Afs 171/2017 – 34, bod 26). Proto „za situace, kdy jsou údaje na předloženém dokladu zpochybněny do té míry, že není prokázáno, kdo skutečně dotčené plnění poskytl (a tedy komu byla částka, kterou daňový subjekt uplatňuje jako daňově účinný náklad, uhrazena), daňový subjekt sice může náklad dle § 24 odst. 1 zákona o daních z

příjmů uplatnit, musí ovšem upřesnit, jakým jiným způsobem transakce proběhla, tedy kdo byl pravým dodavatelem“ (srov. shodně rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2017, č. j. 1 Afs 170/2017 – 31, bod 32, ze dne 31. 8. 2017, č. j. 1 Afs 171/2017 – 34, bod 32).

19. Výše citované závěry Nejvyššího správního soudu jsou přitom aplikovatelné i v nyní projednávané věci, a proto je třeba trvat na tom, aby žalobce prokázal vynaložení tvrzených výdajů jednoznačným způsobem, uvedl a dokázal okolnosti tohoto výdaje, a to včetně prokázání, který subjekt byl dodavatelem plnění, za které daňový subjekt poskytl úhradu, kterou uplatňuje jako daňově účinný náklad, přičemž může jít o dodavatelský subjekt odlišný od subjektu uvedeného na předložených dokladech. To se však žalobci zjevně nepodařilo, jak již bylo uvedeno v narativní části odůvodnění tohoto rozsudku. Žalobce ostatně tento závěr žalovaného v žalobě nezpochybnil¹ a domáhal se stanovení daně podle pomůcek. Pro takový postup však nebyly splněny zákonem stanovené podmínky.
20. Podle § 98 odst. 1 daňového řádu lze stanovit daň podle pomůcek tehdy, nesplní-li daňový subjekt při dokazování jím uváděných skutečností některou ze svých zákonných povinností, a v důsledku toho nelze daň stanovit na základě dokazování. V případě žalobce však hypotéza tohoto ustanovení nebyla naplněna. Mezi základní povinnosti daňového subjektu, které má citované ustanovení na paměti, je podání daňového přiznání, součinnost se správcem daně při dokazování a při dalších úkonech či podrobení se daňové kontrole. Tyto povinnosti stěžovatel splnil. Patří mezi ně sice i povinnost řádného vedení účetnictví, avšak ani ne zcela průkazné účetnictví daňového subjektu nutně nemusí vést ke stanovení daně podle pomůcek (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 19. ledna 2016, č. j. 4 Afs 87/2015 – 29, č. 3418/2016 Sb. NSS). Stanovení daně podle pomůcek je totiž náhradním způsobem stanovení daně (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. června 2005, č. j. 7 Afs 104/2004 – 54), přednost má vždy stanovení daně dokazováním (z poslední doby srov. například rozsudek Nejvyššího správního soudu ze

¹ Závěry žalovaného ohledně neunesení důkazního břemene hodnotí soud jako logické, mající oporu v provedeném dokazování a v relevantní právní úpravě. Absence konkrétních žalobních námitek, kterými by byl zpochybněn závěr orgánů finanční správy o přenosu důkazního břemene zpět žalobce a o jeho následném neunesení, nevytváří krajskému soudu žádný prostor pro přezkum úvah, které orgány finanční správy k těmto závěrům vedly (srov. shodně rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 11. 2018, č. j. 3 Afs 92/2017 – 45, bod 31). Jak totiž vyplývá z judikatury Nejvyššího správního soudu, míře konkrétnosti uplatněných žalobních (kasačních) bodů nutně musí korespondovat míra konkrétnosti odůvodnění soudního rozhodnutí, neboť má-li soudní přezkum probíhat v mezích žalobních (kasačních) bodů, nelze z povahy věci důvodnost či nedůvodnost zcela obecné námitky odůvodnit zcela konkrétním způsobem (viz například rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 6. 2007, č. j. 5 As 73/2006 – 121, nebo ze dne 2. 11. 2016, č. j. 3 As 12/2016 – 81). Je přitom nepřipustné, aby soud za žalobce žalobní (kasační) body domýšlel (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 2. 2015, č. j. 6 Ads 5/2015 – 20). Pokud by přesto soud přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí nad rámec řádně formulovaných žalobních bodů, překročil by hranice přezkumné činnosti vymezené § 75 odst. 2 s. ř. s. Nejvyšší správní soud již v minulosti vyslovil, že „jinou vadou řízení před soudem“ s vlivem na zákonnost rozhodnutí o věci samé je, pokud krajský soud přezkoumá a poté zruší žalobou napadené správní rozhodnutí z důvodu, který nebyl žalobcem uplatněn jako žalobní bod. Takový postup soudu je nejen popřením dispoziční zásady, kterou je ovládáno správní soudnictví, ale znamená i zásah do principu rovnosti účastníků řízení, neboť jim odnímá právo vyjádřit se ke skutkovým a právním otázkám, které vzal soud za určující pro své zrušující rozhodnutí (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 2. 2008, č. j. 7Afs 216/2006-63).

dne 20. 3. 2017, č. j. 8 Afs 40/2016 - 40). Žalovaný měl k dispozici údaje o příjmech žalobce za dané zdaňovací období a sporné bylo pouze to, zda žalobce vynaložil některé výdaje v souladu s § 24 zákona o daních z příjmů. Tato otázka však vyžadovala spíše dokazování faktického stavu, nikoli ověřování záznamů v účetních dokladech. Krajský soud proto v tomto případě neshledává podmínky pro stanovení daně podle pomůcek a ke stejnému závěru v obdobných případech opakovaně dospěl i Nejvyšší správní soud (srov. shodně např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 5. 2018, č. j. 6 Afs 94/2018 – 52, bod 40).

21. Ke snaze žalobce s pomocí odkazu na § 38na odst. 1 ZDP obhájit jako správnou tezi, že zpochybněním 23 % všech výdajů v daném zdaňovacím období „byla zpochybněna daňová evidence jako celek“, a proto bylo třeba stanovit daň podle pomůcek, soud uvádí, že odkaz na § 38na odst. 1 ZDPA není přílehlavý, neboť tato právní norma neupravuje stanovení daně podle pomůcek, nýbrž stanoví, za jakých podmínek nelze odčítat od základu daně za podmínek uvedených v § 34 odst. 1 vyměřenou a neuplatněnou daňovou ztrátu. Je pravdou, že ke stanovení daně pomocí pomůcek je třeba přistoupit v situaci, kdy byla zpochybněna podstatná část účetnictví a jeho vypovídací hodnota jako celku, nicméně žalobce přehlíží, že rozšířený senát Nejvyššího správního soudu již odmítl, že by bylo možno tuto část stanovit jasně procentem, když v usnesení ze dne 19. 1. 2016, č. j. 4 Afs 87/2015 - 29, konstatoval, že jednotlivá dřívější rozhodnutí stanovující různě tuto procentuální míru „*nejdou ve vzájemném rozporu a vycházejí každé ze zcela jiných skutkových zjištění. Kdy je vyloučeno stanovení daně dokazováním a je třeba postupovat podle pomůcek, musí vždy reflektovat konkrétní skutečnosti*“. Zejména zde pak rozšířený senát konstatoval, že „*pro použití pomůcek nelze stanovit žádný algoritmus či pravidlo, záleží vždy na konkrétním skutkovém stavu. Není vyloučeno z povahy věci, aby byla stanovena daň dokazováním i v situaci, kdy účetnictví je neúplné a neprůkazné, resp. bylo ztraceno či zničeno, ale účetní případy lze dostatečně spolehlivě prokázat jinak. Nelze ani vyjádřit procentuální rozsah zpochybněného účetnictví, ale je nutno věc posuzovat, resp. neunesení důkazního břemene poměřovat vždy ke konkrétnímu případu ve všech souvislostech; záleží především na intenzitě pochybností ohledně zjištěných chyb a nesrovnalostí v účetnictví, na jejich rozsahu, ale také na jejich obsahu*“.
22. Z výše uvedeného je zřejmé, že se posuzovaný právní problém vzpírá zobecnění. Lze nicméně najít rozhodnutí Nejvyššího správního soudu podobající se nyní posuzované věci skutkovými okolnostmi či konkrétní proporcí znevěrohodněných dokladů, která předcházejí výše citovanému usnesení rozšířeného senátu, jenž mezi nimi neshledal rozpor. V rozsudku ze dne 26. 2. 2010, č. j. 2 Afs 32/2008 - 116, nešlo, podobně jako v nyní posuzovaném případě, o zpochybnění účetnictví jako celku, ale toliko o zpochybnění průkaznosti části dokladů představujících zhruba 30 % výdajů uplatňovaných daňovým subjektem a Nejvyšší správní soud v takové situaci shledal, že taková část zpochybněných výdajů zanesených v účetnictví daňového subjektu ještě nepředstavovala důvod k přikročení ke stanovení daně podle pomůcek: „*Stěžovateli lze nepochybně přisvědčit v tom, že daňové orgány, potažmo krajský soud, nikterak nezpochybnily, že stěžovatel v posuzovaných zdaňovacích obdobích skutečně určitým zbožím disponoval, přičemž toto zboží následně odprodal a tyto prodeje řádně zaúčtoval. Současně však nelze přehlédnout, že původ tohoto zboží a konkrétní náklady spojené s jeho pořízením, tak jak byly stěžovatelem deklarovány v jeho účetnictví, byly v daňovém řízení zcela nesporným způsobem vyvráceny (otázka původu zboží) či zpochybněny (otázka výdajů na jeho pořízení). Stěžovatel tedy svým účetnictvím (tzn. standardním způsobem) prokázal toliko příjmy spojené s prodejem zmiňovaného zboží, nikoli*

Shodu s prvopisem potvrzuje

však výdaje na jeho pořízení. Se stěžovatelem lze souhlasit v tom, že za situace, kdy nebyl schopen výdajovou stránku rozporovaných obchodních případů doložit svým účetnictvím, muselo mu být umožněno doložit jím tvrzené skutečnosti jiným způsobem, tedy cestou důkazního řízení. Nutnost takového postupu však daňové orgány i krajský soud nikterak nezpochybnyly. (...) Za popsaného stavu stěžovatel zcela logicky navozuje otázku možnosti stanovení své daňové povinnosti náhradním způsobem, konkrétně použitím daňových pomůcek (§ 31 odst. 5 daňového řádu). I touto možností se krajský soud v odůvodnění svého rozsudku zabýval a zcela po právu ji odmítl. Nejvyšší správní soud souhlasí s jeho názorem, že účetnictví stěžovatele vztahující se k posuzovaným zdaňovacím obdobím netrpí natolik závažnými deficity, aby je nebylo možno použít pro potřeby dokazování. Ve smyslu konstantní judikatury (například rozsudky zdejšího soudu ze dne 27. 7. 2006, č. j. 2 Afs 132/2005 - 71, a ze dne 27. 7. 2007, č. j. 5 Afs 129/2006 - 142, dostupné z www.nssoud.cz) lze na daňové pomůcky přejít pouze za situace, kdy je za nevěrohodné či neprůkazné možno označit podstatnou část účetnictví daňového subjektu. O takový případ se v posuzované věci nejedná, neboť ze zprávy o daňové kontrole vyplývá, že správce daně měl k dispozici účetní knihy stěžovatele, u nichž byla průkaznost vyvrácena toliko na výdajové stránce, a to v rozsahu, který v žádném zdaňovacím období nepřekročil 30 % účtovaných výdajů. (...) Je tedy zřejmé, že účetnictví stěžovatele jako celek nelze pro potřeby dokazování odmítnout, a nebyly proto splněny podmínky přechodu na daňové pomůcky, ve smyslu ustanovení § 31 odst. 5 daňového řádu.“

23. Obdobně rozhodl Nejvyšší správní soud též ve věci sp. zn. 5 Afs 27/2015. V uvedené věci bylo taktéž zpochybněno 30 % všech výdajů daňového subjektu, přičemž příjmy nebyly zpochybněny. V odůvodnění rozsudku ze dne 16. 6. 2015, č. j. 5 Afs 27/2015 – 41, Nejvyšší správní soud konstatoval: „Podle krajského soudu měl stěžovatel, respektive finanční úřad, zareagovat na uvedenou disproporci tím, že by přikročil ke stanovení daně podle pomůcek. Z výše citované judikatury, ba dokonce i z citace samotného § 98 odst. 1 daňového řádu, je ovšem patrné, že tento názor není správný. Stanovení daně podle pomůcek není nástrojem k odstraňování tvrdosti či reakcí na pociťovanou nespravedlnost stanovení daně, tedy jako v nyní posuzovaném případě na to, že je zdaňován i příjem, u něhož se nepodařilo prokázat existenci a výši jemu odpovídajícího výdaje vynaloženého na získání předmětného zboží; nýbrž výhradně reakcí na to, že „nelze daň stanovit na základě dokazování“, jak tomu bude například právě tehdy, kdy je zpochybněna „podstatná část účetnictví“, nikoli kdy se daňovému subjektu toliko nepodařilo prokázat část daňově uznatelných výdajů, byť by i šlo o část významnou. Z výše provedeného srovnání s rozsudkem č. j. 2 Afs 32/2008 - 116 je však zjevné, že v nyní posuzovaném případě nastalé zpochybnění části dokladů, jež měly prokazovat 30 % žalobcových daňově uznatelných výdajů, nelze označit za zpochybnění „podstatné části účetnictví“. Zpochybnění takové části dokladů prokazujících výdaje, představující fakticky jen jednu sérii transakcí vůči jedinému dodavateli, nevyvolává podle názoru Nejvyššího správního soudu zpochybnění žalobcova účetnictví jako celku, a tedy nutnost přejít ke stanovení daně podle pomůcek.“

24. Konečně lze odkázat i na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 11. 2015, č. j. 2 Afs 143/2015-71, v jehož odůvodnění Nejvyšší správní soud uzavřel, že „se stěžovateli nepodařilo prokázat reálné vynaložení tvrzených nákladů na koupi 32 sporných vozidel, proto správce daně postupoval správně, když tyto stěžovatelem uplatněné výdaje dle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů neuznal.... V průběhu daňového řízení tedy nebyla prokázána fakticita deklarovaných obchodních případů. Nebyl-li totiž zjištěn prodávající, nebylo možné zjistit ani reálnou výši prostředků vynaložených na koupi předmětných ojetých vozidel. Skutečnost, že nikdo nerozporoval výdej peněz panu K., ještě neznamená prokázání, že tyto

výdaje byly vynaloženy za účelem dosažení, zajištění či udržení stěžovatelových zdanitelných příjmů. Ani samotná nerozporovaná existence vozidel ještě nevypovídá nic o tom, od koho byla získána a jaké s tím byly spojeny výdaje.“

25. Situace v nyní posuzovaném případě je obdobná. Daňovou kontrolou nebylo zpochybněno žalobcovo účetnictví jako celek. Za nevěrohodné byly označeny pouze doklady, které měly prokazovat vynaložení části jeho výdajů, konkrétně nabytí zboží (a služeb) od společnosti společností HORIZONWIND, s. r. o. Zpochybněn byl jak původ zboží (služeb), tak výše výdajů na pořízení zboží (služeb). Na druhou stranu se však v daňovém řízení neprokázalo, že by bylo neprůkazné žalobcovo účetnictví jako celek či že byly neprůkazné také doklady, které svědčily o dalším prodeji téhož zboží. Za této situace nelze orgánům finanční správy vytýkat, že tyto doklady o žalobcových příjmech neodmítly akceptovat během daňové kontroly.
26. Vzniká jistě určitá disproporce mezi příjmy a výdaji, nicméně tato disproporce je důsledkem pasivity žalobce v průběhu daňového řízení, a proto její vznik nelze přičítat orgánům daňové správy. Jak již přitom bylo uvedeno výše, samotné neunesení důkazního břemene daňovým subjektem nezpůsobuje automatický přechod na stanovení daně prostřednictvím pomůcek. Opačný závěr by vedl k věcnému vyprázdnění důkazní povinnosti daňových subjektů, neboť ty by byly ušetřeny negativních důsledků vlastního porušení zákona a stát by tak musel na pasivitu daňového subjektu (či na jeho protiprávní činnost - např. na předložení podvržených dokladů) reagovat vlastní činností zaměřenou na snížení daňového základu daňového subjektu. To je jednak absurdní, jednak v rozporu s celou konstrukcí důkazního břemene v daňovém řízení. Uplatnění výdajů prokazatelně vynaložených na dosažení příjmů je právem daňového subjektu, přičemž stát nemá povinnost za daňový subjekt domýšlet a následně i uplatnit to, co mohlo být v souladu se zákonem uplatněno rovnou (srov. již citovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 7. 2013, č. j. 9 Afs 19/2012 – 35).
27. Lze tedy uzavřít, že k použití pomůcek nebyly splněny podmínky stanovené v § 98 odst. 1 daňového řádu. Ostatně žalobce ani v žalobě neuvádí, jakých pomůcek mělo být užito a v jaké výši by podle jeho názoru měly být tvrzené výdaje stanoveny.
28. Nedošlo ani k porušení § 1 odst. 2 daňového řádu, dle kterého je správa daně postup, jehož cílem je správné zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady, neboť jak již bylo zdůrazněno výše, daňové řízení neovládá zásada vyšetřovací, ale na prioritní povinnosti daňového subjektu dokazovat vše, co sám tvrdí. Jestliže daňový subjekt neprokáže v daňovém řízení skutečnosti, které tvrdí, nelze dovozovat, že je to správce daně, kdo byl povinen tyto skutečnosti prokazovat za daňový subjekt, a neučinil-li tak, dospět k závěru, že rozhodnutí daňového orgánu bylo vydáno na základě neúplných skutkových zjištění a je nezákonné. Neunesení důkazního břemene žalobcem neznamená, že správce daně má povinnost relevantní důkazy sám vyhledávat (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 4. 2005, č. j. 5 Afs 147/2004 – 89, č. 618/2005 Sb. NSS, a ze dne 12. 4. 2006, č. j. 5 Afs 40/2005 – 72). Soud znovu připomíná, že zákonnou podmínkou pro uznání určitého výdaje jako daňově účinného je faktické vynaložení tohoto výdaje, což se žalobci nepodařilo prokázat. Nejvyšší správní soud v odůvodnění rozsudku ze dne 31. 5. 2007, č. j. 9 Afs 30/2007 – 73, konstatoval: „Pokud daňový subjekt jednoznačně prokáže, že deklarovaný výdaj skutečně nastal, byť za jiných okolností, nežli je uvedeno na daňovém dokladu, je možné jej v souladu se zásadou materiální pravdy uznat za výdaj vynaložený v souladu s § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Je však nutno si uvědomit, že se jedná o situaci krajní, kdy

standardní zákonem předpokládaný způsob uplatnění výdaje nebyl daňovým subjektem dodržen. Pokud chce daňový subjekt eliminovat důsledky svého pochybení, musí vynaložení výdaje prokázat jednoznačným, transparentním způsobem, tedy uvést a dokázat veškeré skutečné okolnosti týkající se předmětného výdaje, které budou v souladu s ostatními zjištěnými údaji a budou vytvářet přehledný a důvěryhodný obraz o celé transakci.“ Správce daně žalobce vyzval, aby prokázal, že předmětné zboží a služby nakoupil způsobem, jaký deklaroval na příslušných účetních dokladech. Žalobce k deklarovaným obchodním transakcím předložil faktury, podkladní doklady a kopie zahraničních technických průkazů nakupovaných vozidel, a sdělil pouze obecné informace, na základě kterých nebylo možné zjistit konkrétní průběh deklarovaných obchodních transakcí. Na základě podrobného popisu pochybností správce daně ve výzvě k prokázání skutečností tedy měl žalobce možnost odstranit pochybnosti správce daně a mohl případně uvést i tvrzení nová a navrhnout důkazy k jejich prokázání, ale neučinil tak, a proto by měl nést předvídatelné důsledky své pasivity. Žalobce tedy neprokázal, že výdaje ve výši 3.901.546,70 Kč dle daňových dokladů vystavených společností HORIZONWIND, s. r. o., skutečně vynaložil na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů dle § 24 odst. 1 ZDP. Soud zdůrazňuje, že nepostačuje pouhé tvrzení žalobce o tom, že výdaje na pořízení vozidel v „nějaké“ výši musel vynaložit. Uplatněné výdaje musí daňový subjekt prokázat způsobem vylučujícím jakékoli pochybnosti přesvědčivým tvrzením, ale i řádnými věrohodnými důkazy (srov. shodně rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 11. 2018, č. j. 10 Afs 381/2017-46, bod 18). Žalobce však neprokázal, že vynaložil zpochybňované výdaje právě v tvrzené výši. Stran příjmů orgány finanční správy nerozpороvaly existenci vozidel ani jejich následný prodej třetím osobám, tudíž výše příjmů žalobce nebyla orgány finanční správy zpochybněna. Tomuto postupu správce daně nelze nic vytknout.

29. Pokud žalobce v této souvislosti namítal, že v době, kdy uzavíral předmětné smlouvy, nevěděl, že je HORIZONWIND, s. r. o., „*nekontaktní z hlediska správy daní*“, pak je třeba mu připomenout, že „nekontaktnost“ společnosti HORIZONWIND, s.r.o., nebyla jedinou skutečností, která založila pochybnosti orgánů finanční správy. Orgány finanční správy zjistily celou řadu nesrovnalostí, které (posuzovány ve svém souhrnu) založily vážné a důvodné pochybnosti o tom, zda žalobce oprávněně zahrnul do daňově uznatelných výdajů výdaje ve výši 3.901.546,70 Kč na základě daňových dokladů vystavených společností HORIZONWIND, s.r.o. Prvostupňový správce daně tyto důvodné pochybnosti kvalifikovaně vyjádřil ve výzvě k prokázání skutečností ze dne 8. 10. 2015, č. j. 1362586/15/2808-60561-603465, na kterou tímto soud odkazuje.
30. Nad rámec nutného odůvodnění je možno k „*prověřování obchodních partnerů*“ obecně dodat, že je na rozhodnutí každého podnikatele (nejde tedy o „ukládání“ povinností podnikatelům, a proto nedochází k porušení čl. 2 odst. 4 Ústavy), do jaké míry si ověřuje své obchodní partnery, ale zároveň musí nést riziko negativních důsledků toho, pokud své obchodní partnery prověřuje jen málo nebo vůbec (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 10. 2015, č. j. 4 Afs 178/2015 – 47, bod 64), jak už ostatně konstatoval Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 10. 1. 2008, č. j. 9 Afs 67/2007 - 158, kde uvedl, že „*je (...) věcí podnikatelského subjektu, aby v zájmu minimalizace podnikatelského rizika přizpůsobil svou obchodní činnost konkrétním podmínkám a při sjednávání obchodních kontraktů (...) se v rámci možností snažil dbát na bezproblémovost svých obchodních partnerů.*“ Nejvyšší správní soud v odůvodnění rozsudku ze dne 10. 6. 2015, č. j. 2 Afs 15/2014 – 59, bod 39, dále uvedl, že pokud podnikatel nevěnuje sebemenší pozornost tomu, jaká je podstata ekonomické aktivity dodavatelů, resp. za jakých okolností tito dodavatelé

Shodu s prvopisem potvrzuje

setrvávají na trhu (jakým způsobem dosahují zisku), lze konstatovat, že se zabýval pouze řízením rizik obchodních, avšak hodnocení jiných rizik naprosto zanedbal a nezajistil tak opatření k zamezení daňových podvodů, která od něho mohou být rozumně vyžadována. Tyto závěry jako správné pak potvrdila i recentní judikatura (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 5. 2018, č. j. 10 Afs 338/2017 – 70, bod 30). Nepostačuje tedy pouhá lustrace dodavatele ve veřejných rejstřících, jak se mylně domnívá žalobce. Chce-li žalobce minimalizovat riziko svého zapojení do daňového podvodu, rozhodně se nemůže spokojit s nahlédnutím do registru plátců daně či obchodního rejstříku.

31. K institutu nespolehlivého plátce je možno dodat, že z povahy věci může být údaj o nespolehlivosti plátce DPH do registru vložen až následně, tj. po odhalení a prokázání nesrovnalostí v jeho daňových povinnostech. I s ohledem na zásadu presumpce neviny tedy dochází ke značnému zpoždění uveřejnění tohoto údaje. Informace o „čistém“ registru tedy slouží jen jako orientační údaj, třeba jej vždy posuzovat ve vzájemné souvislosti s ostatními specifiky obchodních partnerů (srov. k tomu shodně rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 5. 2018, č. j. 10 Afs 338/2017 – 70, bod 35).
32. Lze tedy uzavřít, že základní žalobní námitky nebyly důvodné, a proto soud žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl (výrok I).
33. Žalobce nebyl v řízení úspěšný, nemá proto právo na náhradu nákladů řízení (§ 60 odst. 1 s. ř. s. a contrario), úspěšný žalovaný se práva na náhradu nákladů řízení vzdal. Soud proto rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení (výrok II). Ostatně Nejvyšší správní soud (rozšířený senát) dospěl k závěru, že žalované správní orgány mají právo na náhradu jen těch účelně vynaložených nákladů, které přesahují jejich běžnou úřední činnost, přičemž náklady vynaložené v řízení před správním soudem lze dle Nejvyššího správního soudu považovat za součást běžné úřední činnosti. Běžnou úřední činnost by mohly přesahovat např. náklady správního orgánu vynaložené na obranu proti žalobám zjevně šikanózním (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 3. 2015, č. j. 7 Afs 11/2014 – 47; za pozornost ovšem stojí i odlišné stanovisko ke zmiňovanému usnesení rozšířeného senátu).

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,

Shodu s prvopisem potvrzuje

vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

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

Pardubice 19. prosince 2018

Jan Dvořák v. r.
předseda senátu