



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Naděždy Řehákové, a soudkyň JUDr. Ivanky Havlíkové a Mgr. et Mgr. Lenky Bahýřové, Ph.D., v právní věci

žalobkyně: **PROFI – CZ, spol. s r. o.**, IČO: 26347881
sídlem Moskevská 1464/61, Praha 10 – Vršovice
zastoupená advokátem Mgr. Miroslavem Surmánkem
sídlem Loretánská 173/1, Praha 1

proti

žalovanému: **Finanční úřad pro hlavní město Prahu**
sídlem Štěpánská 619/28, Praha 1

o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem žalovaného,

takto:

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

Odůvodnění:

I. Předmět řízení a žaloba

1. Žalovaný vedl u žalobkyně postup k odstranění pochybností v souvislosti s daňovým přiznáním žalobkyně k dani z přidané hodnoty (DPH) za zdaňovací období leden 2015. Žalobkyně tento postup k odstranění pochybností v celém rozsahu považuje za nezákonný

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

zásah správního orgánu, kterým byla zkrácena na svých právech. Touto žalobou, podanou soudu dne 15. 12. 2015, se proto postupem podle § 82 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) domáhá ochrany a požaduje, aby soud deklaroval, že postup žalovaného k odstranění pochybností (dále též jen „POP“) ve věci DPH za zdaňovací období leden 2015 byl nezákonným zásahem.

2. Žalobkyně vytýká žalovanému nezákonné zahájení, průběh a ukončení POP s tím, že žalovaný při úkonech realizovaných v rámci POP ignoroval ustanovení daňového řádu, neboť nerespektoval smysl a cíl daného institutu. Žalobkyně předně namítla nezákonnost výzvy k odstranění pochybností ze dne 23. 3. 2015, kterou byl POP zahájen. Má za to, že žalovaný v této výzvě neuvedl žádné konkrétní pochybnosti způsobem umožňujícím žalobkyni jejich odstranění, a rovněž nesouhlasí s tím, že byla žalovaným vyzvána k předložení veškerých daňových dokladů vztahujících se k předmětnému zdaňovacímu období.
3. V rámci vyličení skutkového stavu žalobkyně dále uvedla, že v rámci zahájeného POP žalovaný uskutečnil dne 1. 4. 2015 místní šetření, při kterém převzal od žalobkyně záznamní evidenci pro účely DPH ve vztahu ke zdaňovacímu období prosinec 2014, vybrané faktury přijaté a vydané a výpisy z běžného účtu. Žalobkyně zpřístupnila žalovanému i záznamní evidenci pro účely DPH a daňové doklady ve vztahu ke zdaňovacímu období leden 2015, které však žalovaný nekontroloval. Na žalobkyni pak žalovaný požadoval sdělení, kolik daňový subjekt vlastnil vozidel v roce 2013 až 2015, od koho byla nakoupena a komu byla prodána. V návaznosti na tento dotaz žalobkyně dne 10. 4. 2015 žalovanému předložila kompletní evidenci vlastních vozidel za roky 2013 až 2015 společně s fakturami přijatými a vydanými za tato vozidla. Z uvedeného žalobkyně dovozuje, že v průběhu POP se správcem daně spolupracovala a aktivně mu předkládala požadovaná vysvětlení a související dokumenty. Není její vinou, že si žalovaný dne 1. 4. 2015 nepřevzal žádné doklady ke zdaňovacímu období leden 2015. Řada dokladů, které žalovaný v průběhu POP na žalobkyni požadoval, přitom nesouvisela se zdaňovacím obdobím leden 2015; žalobkyně přesto i tyto doklady předložila.
4. Žalobkyně dále zmínila, že počátkem července 2015 již tomu byl téměř rok, co u ní žalovaný zahájil POP za zdaňovací období květen 2014. Přes předložení veškerých myslitelných dokladů žalovaný za toto zdaňovací období zahájil dne 28. 5. 2015 daňovou kontrolu. Neukončeným postupem k odstranění pochybností za květen 2014 pak žalovaný odůvodňoval zahajování postupů k odstranění pochybností za další zdaňovací období. S touto praxí skončil až po podání stížnosti žalobkyní ze dne 1. 7. 2015 proti postupu správce daně (žalovaného) mimo jiné v souvislosti s postupem k odstranění pochybností u přiznání k DPH za zdaňovací období leden 2015.
5. Dne 8. 7. 2015 žalovaný telefonicky požádal žalobkyni o zaslání evidence pro daňové účely za zdaňovací období leden 2015, kterou měl žalovaný k dispozici již při místním šetření konaném dne 1. 4. 2015. Požadovanou záznamní evidenci zaslala žalobkyně žalovanému dne 28. 7. 2015.
6. Poté, co žalovaný doručil žalobkyni vyřízení její stížnosti ze dne 1. 7. 2015, k čemuž došlo dne 31. 8. 2015 (stížnost byla posouzena jako nedůvodná), oznámil žalobkyni dne 4. 9.

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

2015 termín zahájení daňové kontroly k DPH za leden 2015. Dne 8. 9. 2015 žalobkyně požádala Odvolací finanční ředitelství o přezkoumání způsobu vyřízení stížnosti ze dne 1. 7. 2015. Dne 14. 9. 2015 žalobkyně podala novou (v pořadí druhou) stížnost proti postupu správce daně v souvislosti se zdaňovacím obdobím leden 2015, ve které brojila proti avizovanému zahájení daňové kontroly. Tuto stížnost žalovaný vyřídil dne 22. 9. 2015 jako nedůvodnou. Žalobkyně následně požádala Odvolací finanční ředitelství o prošetření způsobu vyřízení této stížnosti dne 20. 10. 2015, do dne podání žaloby však neobdržela žádnou odpověď.

7. Dne 5. 10. 2015 doručil žalovaný žalobkyni ve vztahu ke zdaňovacímu období leden 2015 úřední záznam o průběhu postupu k odstranění pochybností č. j. 5725034/15/2010-60561-110554 ze dne 29. 9. 2015. Teprve v tomto úředním záznamu o průběhu postupu k odstranění pochybností ze dne 5. 10. 2015, kterým byl POP ukončen, žalovaný poprvé předestřel žalobkyni určité konkrétnější pochybnosti ohledně některých konkrétních přijatých zdanitelných plnění.
8. Dne 20. 10. 2015 podala žalobkyně v pořadí třetí stížnost proti způsobu vedení a ukončení POP za leden 2015. Dne 9. 11. 2015 bylo žalobkyni doručeno vyrozumění o prošetření způsobu vyřízení stížnosti ze dne 1. 7. 2015 vydané Odvolacím finančním ředitelstvím dne 9. 11. 2015. Dne 16. 11. 2015 doručil žalovaný žalobkyni oznámení termínu zahájení daňové kontroly na DPH za zdaňovací období leden 2015, podle kterého má být daňová kontrola před vyměřením daně za zdaňovací období leden 2015 zahájena dne 14. 12. 2015.
9. Žalobkyně je přesvědčena, že žalovaný při vydání výzvy k odstranění pochybností ze dne 23. 3. 2015 zcela ignoroval ustanovení daňového řádu, neboť tato výzva postrádá ve smyslu judikatury Nejvyššího správního soudu konkrétní pochybnosti, které vedly správce daně k zahájení POP. Důvodem pochybností žalovaného byla pouhá skutečnost, že dosud neskončil postup o odstranění pochybností za zdaňovací období květen 2014, a dále to, že žalobkyni vznikl nadměrný odpočet. Žalobkyně tak neměla ani ponětí, jaké pochybnosti a jakým způsobem má odstranit ve vztahu ke zdaňovacímu období leden 2015. Je přesvědčena, že POP za zdaňovací období leden 2015 byl zahájen pouze na základě libovůle příslušných pracovníků žalovaného a nikoliv na konkrétních, jednoznačných a srozumitelných skutkových důvodech. Žalovaný takové důvody žalobkyni nesdělil, ani jí nesdělil, jak mají být jeho pochybnosti vyvráceny. Žalobkyně splnila veškeré požadavky žalovaného, přesto žalovaný POP ukončil s tím, že bude zahájena daňová kontrola. Žalovaný nenastínil ani způsob, jak má žalobkyně pochybnosti žalovaného odstranit, a pouze odkázal na § 89 odst. 2 daňového řádu, které je však adresováno správci daně.
10. Žalobkyně je rovněž přesvědčena, že žalovaný nerespektoval smysl a cíl institutu postupu k odstranění pochybností ve smyslu judikatury Nejvyššího správního soudu, neboť nepostupoval bez průtahů. Přestože při místním šetření dne 1. 4. 2015 obdržel veškeré požadované doklady, až za tři další měsíce si všiml, že mu chybí záznamní evidence za leden 2015, a proto dne 8. 7. 2015 kontaktoval žalobkyni s požadavkem na její předložení. Dalším faktickým úkonem žalovaného bylo až ukončení POP dne 5. 10. 2015 s tím, že bude zahájena daňová kontrola.

11. I v případě, že by žalovaný o daňové povinnosti žalobkyně za zdaňovací období leden 2015 měl nějaké pochybnosti s ohledem na probíhající postup k odstranění pochybností a později daňovou kontrolu ve věci DPH za květen 2014 a prosinec 2015, měl ihned, na místo zahájení POP, ve vztahu k předmětnému zdaňovacímu období zahájit daňovou kontrolu. V okamžiku vydání výzvy k odstranění pochybností vztahující se k lednu 2015 již probíhající postup k odstranění pochybností ve věci DPH žalobce za květen 2014 trval přibližně 8 měsíců. Proto se žalovaný nemohl domnívat, že zahájení postupu k odstranění pochybností bude vhodným nástrojem k prověřování daňových povinností žalobkyně ve vztahu k přiznání k DPH za leden 2015.
12. Žalobkyně dále namítla, že žalovaný postupoval i v rozporu se zásadou přiměřenosti zakotvenou v § 5 odst. 3 daňového řádu a též v rozporu s judikaturou Nejvyššího správního soudu (rozsudek ze dne 20. 7. 2007, č. j. 8 Afs 59/2005 – 87), neboť nelze připustit, aby daňový subjekt byl vyzván k předložení veškerých dokladů ve zřejmé souvislosti s konkrétním zdaňovacím obdobím či uskutečněným zdanitelným plněním, tedy způsobem obsahově odpovídajícím spíše daňové kontrole, a to proto, že správce daně má používat při plnění povinností daňových subjektů jen takové prostředky, které je nejméně zatěžují a umožňují dosáhnout cíle správy daní.
13. Žalobkyně je přesvědčena, že vydání výzvy k odstranění pochybností žalovaným představovalo toliko formální úkon, který neměl směřovat k odstranění konkrétních pochybností, ale jen účelově zamezit stanovení a vyplacení nadměrného odpočtu, který žalobkyně vykázala ve svém přiznání k DPH za zdaňovací období leden 2015. Žalobkyně má obavy, že tento stav neoprávněně zadržovaného nadměrného odpočtu bude nadále pokračovat i po zahájení daňové kontroly dne 14. 12. 2015. Její obavy jsou založeny mimo jiné na zkušenosti se žalovaným při provádění postupu k odstranění pochybností a navazující daňové kontroly před vyměření daně za zdaňovací období květen 2014. Žalovaný prováděl postup k odstranění pochybností přes 10 měsíců a nyní provádí daňovou kontrolu zahájenou dne 28. 5. 2015. Posledním úkonem vůči žalobkyni bylo právě zahájení daňové kontroly dne 28. 5. 2015, přičemž se jednalo o úkon čistě formální.

II. Vyjádření žalovaného k žalobě a replika žalobkyně

14. Žalovaný v písemném vyjádření k žalobě zrekapituloval průběh daňového řízení, přičemž nesouhlasil s tím, že by POP ohledně DPH žalobce za zdaňovací období leden 2015 byl nezákonným zásahem.
15. V replice k vyjádření žalovaného setrvala žalobkyně na uplatněných žalobních námitkách.

III. Podklady správního řízení

16. Ze správního spisu se podávají následující, pro rozhodnutí ve věci relevantní skutečnosti.
17. Dne 26. 2. 2015 podala žalobkyně řádné daňové tvrzení k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období leden 2015, které bylo zaevidováno pod č. j. 1351877/15, ve kterém žalobkyně vykázala nadměrný odpočet ve výši 4 375 Kč. Finanční úřad pro Plzeňský kraj

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

(dále též jen „správce daně“) zaslal žalobci dne 23. 3. 2015 výzvu k odstranění pochybností o údajích v řádném daňovém tvrzení k DPH podle ustanovení § 89 odst. 1 daňového řádu, v níž žalobkyni vyzval, aby předložila evidenci podle § 100 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“), a důkazní prostředky prokazující skutečnosti uvedené v přiznání, včetně daňových dokladů vztahujících se k přijatým a uskutečněným zdanitelným plněním uvedeného období. V úvodu výzvy správce daně uvedl, že pochybnosti vznikly, neboť i) *dosud nebyly odstraněny pochybnosti správce daně k daňovému přiznání za zdaňovací období květen 2014 a prosinec 2014*, ii) *tvrzená hodnota přijatých zdanitelných plnění převyšuje výši uskutečněných plnění*, takže *správce daně má pochybnosti o tom, zda byl vykazovaný nárok na odpočet daně uplatněn v souladu s § 72 a § 73 zákona o DPH*.

18. Součástí spisu je dále protokol o ústním jednání ze dne 1. 7. 2015, jehož předmětem bylo nahlížení do spisu v rámci probíhajícího postupu k odstranění pochybností na DPH za zdaňovací období měsíc prosinec roku 2014, měsíc leden roku 2015, měsíc únor roku 2015 a v rámci probíhající daňové kontroly na DPH za zdaňovací období měsíc květen roku 2014. Při něm správce daně žalobkyni sdělil, že v současné době vyhodnocuje veškeré důkazní prostředky u probíhajícího POP.
19. Proti postupu správce daně v souvislosti s POP u přiznání k DPH za zdaňovací období mj. měsíce ledna 2015 podala žalobkyně dne 1. 7. 2015 stížnost, v níž mj. uvedla, že v průběhu POP za zdaňovací období prosinec 2014 a leden 2015 učinil správce daně místní šetření dne 1. 4. 2015, o kterém byl sepsán protokol č. j. 2344067/15/2010-2010-62561-110554. Ve stížnosti žalobkyně uvedla, že *„při místním šetření správce daně převzal záznamní evidenci pro účely DPH, vybrané faktury přijaté a vybrané faktury vydané a výpisy z běžného účtu“*, a že v návaznosti na dotaz správce daně *„kolik daňový subjekt vlastnil vozidel v roce 2013, 2014 a 2015“* a *„od koho byla vozidla nakoupena a komu případně prodána“* správci daně předložil *„kompletní evidenci vlastních vozidel za roky 2013, 2014 a 2015 společně s fakturami přijatými za tato vozidla a fakturami vydanými v případě, že tato vozidla byla dále prodána“*. Ve vztahu k POP u přiznání k DPH za zdaňovací období mj. měsíce ledna 2015 vytýkala žalobkyně správci daně nečinnost.
20. Z úředního záznamu ze dne 8. 7. 2015, č. j. 4947796/15/2010-62561-110554, vyplývá, že správce daně provedl s žalobcem telefonický hovor, při němž vznesl požadavek na zaslání evidence pro daňové účely za měsíc leden roku 2015, a to z důvodu nedodání této evidence ze strany daňového subjektu. V reakci na tento telefonát žalobkyně zaslala emailem žalovanému záznamní evidenci za měsíc leden.
21. Žalovaný vyžádal výzvou ze dne 10. 7. 2015 Komerční banku o čísla účtů, stav peněžních prostředků na účtech a jejich pohyb v období od 1. 12. 2014 do 10. 7. 2015, údaje o úvěrech, vkladech a depozitech žalobkyně. Žalovaný rovněž dne 14. 8. 2015 vyzval společnosti TP-Impex s. r. o. a PELETI s. r. o. k předložení faktur a souvisejících dokladů a písemností pro žalobkyni jako odběratele ve zdaňovacím období mj. leden 2015.
22. Ve správním spise je dále založen protokol o ústním jednání ze dne 19. 8. 2014, jehož předmětem bylo nahlížení do spisu v rámci probíhajícího POP na DPH za zdaňovací období měsíc prosinec roku 2014, měsíc leden roku 2015, měsíc únor roku 2015 a v rámci

probíhající daňové kontroly na DPH za zdaňovací období měsíc květen roku 2014. Při něm správce daně žalobkyni sdělil, že v současné době vyhodnocuje veškeré důkazní prostředky u probíhajícího POP.

23. Stížnost žalobkyně ze dne 1. 7. 2015 byla vyřízena dne 27. 8. 2015, pod č. j. 5855727/15/2010-62561-109000. Ve vztahu k výzvě k odstranění pochybností za zdaňovací období leden 2015 se žalovaný vyjádřil tak, že tato výzva obsahuje všechny zákonné náležitosti. Uvedl mj., že vzhledem k tomu, že daňové přiznání k DPH neobsahuje žádné povinné přílohy, které by ozřejmovaly údaje o přijatých a uskutečněných zdanitelných plnění uvedených v přiznání, může správce daně až po předložení konkrétních dokladů také konkretizovat své požadavky na dokazování.
24. Přípisem ze dne 31. 8. 2015 byl žalobkyni oznámen termín zahájení daňové kontroly, a sice dne 16. 9. 2015. Dne 14. 9. 2015 podala žalobkyně v návaznosti na oznámení termínu daňové kontroly stížnost proti postupu správce daně v souvislosti s postupy k odstranění pochybností u přiznání k DPH za zdaňovací období prosinec 2014 a leden 2015, neboť správce daně žalobkyni nesdělil výsledek postupu k odstranění pochybností a neumožnil žalobkyni podat návrh na pokračování v dokazování. Stížnost žalobkyně ze dne 14. 9. 2015 byla vyřízena dne 22. 9. 2015, pod č. j. 6128566/15/2010-62561-110554. Stížnost byla posouzena jako nedůvodná s tím, že lhůta pro uzavření postupu k odstranění pochybností není stanovena ani zákonem ani žádným vnitřním předpisem daňové správy. Daňový řád nestanoví, ve který okamžik přesně má k seznámení s výsledky postupu k odstranění pochybností dojít, jediné omezení je takové, že se tak musí stát před samotným zahájením daňové kontroly. Správce daně se chystal sdělit výsledek předmětných POP v rámci výše uvedeného jednání ve věci zahájení kontroly na DPH za zdaňovací období měsíc prosinec 2014 a měsíc leden 2015.
25. Správní spis dále obsahuje úřední záznam o průběhu POP, vyhotovený dne 29. 9. 2015 s výsledkem, že pochybnosti nebyly odstraněny. K průběhu POP se zde mj. uvádí, že při místním šetření na adrese sídla žalobce dne 1. 4. 2015 žalobce nepředložil správci daně žádné doklady související se zdaňovacím obdobím měsíc leden roku 2015, a proto jej správce daně telefonicky kontaktoval a požádal jej o zaslání evidence k tomuto období; tu zaslal žalobce elektronicky dne 28. 7. 2015. Evidenci pro daňové účely za zdaňovací období měsíc leden roku 2015 hodnotil správce daně jako formálně správnou, nicméně setrval na tom, že pochybnosti správce daně o správnosti, pravdivosti, průkaznosti a úplnosti údajů o přijatých a uskutečněných zdanitelných plněních, vykázaných v daňovém tvrzení k DPH za zdaňovací období leden roku 2015 nebyly dosud odstraněny.
26. Z „Vyrozumění o odložení podnětu na ochranu před nečinností podle ust. § 38 daňového řádu“, elektronicky podepsaného úřední osobou dne 9. 10. 2015 vyplývá, že žalobkyně namítala nečinnost správce daně mj. i ohledně POP k odstranění pochybností na DPH za zdaňovací období leden 2015. Tento podnět však neshledal žalovaný důvodným.
27. Dne 20. 10. 2015 podala žalobkyně stížnost proti postupu správce daně v souvislosti s postupy k odstranění pochybností u přiznání k DPH za zdaňovací období prosinec 2014 a leden 2015 a rovněž žádost o prošetření způsobu vyřízení stížnosti ze dne 14. 9. 2015 proti postupu správce daně v souvislosti s postupy k odstranění pochybností u přiznání

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

k DPH za zdaňovací období prosinec 2014 a leden 2015. Vyrozumění o prošetření způsobu vyřízení stížnosti vydal žalovaný dne 9. 11. 2015 s výsledkem, že žádost žalobkyně shledal nedůvodnou. V reakci na podání žalobkyně, které bylo zároveň vyhodnoceno jako stížnost proti postupům správce daně v souvislosti s postupem k odstranění pochybností u přiznání k DPH za zdaňovací období měsíc prosinec 2014 a měsíc leden 2015, správce daně tuto stížnost vyřídil dne 16. 12. 2015 tak, že ji shledal nedůvodnou.

28. Přípisem ze dne 12. 11. 2015 byl žalobkyni oznámen termín zahájení daňové kontroly, a sice dne 14. 12. 2015. Z protokolu o zahájení daňové kontroly z uvedeného dne se v rámci části vymezující rozsah daňové kontroly vyplývá, že z důvodu neodstranění pochybností správce daně byl POP za zdaňovací období měsíc leden roku 2015 ukončen a byla zahájena daňová kontrola na DPH za toto zdaňovací období před vyměřením.

IV. Původní řízení před Městským soudem v Praze

29. Městský soud v Praze usnesením ze dne 24. 2. 2017, č. j. 9 A 253/2015-70, žalobu odmítl, neboť dospěl k závěru, že žaloba byla podána opožděně, když nebyla podána do dvou měsíců ode dne, kdy se žalobkyně dozvěděla o ukončení POP. Ke kasační stížnosti žalobkyně Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 29. 11. 2017, č. j. 6 Afs 99/2017-38 naposled uvedené usnesení Městského soudu v Praze zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení se závěrem, že žaloba byla podána včas, neboť POP byl v dané věci ukončen zahájením daňové kontroly dne 14. 12. 2015 (nikoli doručením písemnosti ze dne 5. 10. 2015 o průběhu postupu k odstranění pochybností, jak předtím uzavřel Městský soud v Praze).

V. Řízení před městským soudem po rozsudku Nejvyššího správního soudu

30. Po zrušujícím rozsudku Nejvyššího správního soudu účastníci řízení k výzvě soudu souhlasili s projednáním věci bez jednání (§ 51 odst. 1 s.ř.s.). Žalobkyně ve vyjádření k této výzvě poukázala na rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 11. 1. 2018, č. j. 11 A 188/2015-124, kterým bylo určeno, že „daňová kontrola ve věci DPH za zdaňovací období květen 2014 prováděná Finančním úřadem pro hlavní město Prahu, byla nezákonným zásahem“. Uvedla, že výzva k odstranění pochybností za zdaňovací období leden 2015 byla vydána z důvodů, že žalobkyně neodstranila pochybnosti za zdaňovací období květen 2014. Důvodem nezákonnosti daňového řízení před vyměřením daně za květen 2014 byly průtahy řízení. Daňové řízení na DPH za zdaňovací období květen 2014, leden 2015 a únor 2015 přitom žalovaný prováděl společně. Z uvedeného podle žalobkyně vyplývá, že pokud bylo nezákonným zásahem daňové řízení za květen 2014 z důvodu průtahů řízení, musela být ze stejných důvodů nezákonným zásahem také daňové řízení za leden 2015 a únor 2015.
31. Žalobkyně uvedla, že daňové řízení za květen 2014 bylo zahájené dne 23. 7. 2014 vydáním výzvy k odstranění pochybností a ukončené dne 19. 6. 2017 podpisem zprávy o daňové kontrole. Daňové řízení tedy trvalo celkem 35 měsíců a jeho výsledkem bylo vyměření daně v souladu s daňovým přiznáním žalobkyně. Daňové řízení za leden 2015 bylo zahájené dne 30. 3. 2015 vydáním výzvy k odstranění pochybností a ukončené dne 12. 7. 2017 podpisem zprávy o daňové kontrole. Daňové řízení tedy trvalo celkem více než 27 měsíců a jeho výsledkem bylo vyměření daně v souladu s daňovým přiznáním žalobkyně.

Daňové řízení za únor 2015 bylo zahájené dne 29. 4. 2015 vydáním výzvy k odstranění pochybností a ukončené dne 12. 7. 2017 podpisem zprávy o daňové kontrole. Daňové řízení tedy trvalo celkem více než 26 měsíců a jeho výsledkem bylo vyměření daně v souladu s daňovým přiznáním žalobkyně. Nadměrné odpočty, které žalovaný žalobkyni zadržoval, byly poté žalobkyni připsány až dne 9. 8. 2017. Celkem tedy žalovaný žalobkyni zadržoval jeho finanční prostředky v celkové výši 864 553 Kč po dobu 24-35 měsíců. Skutečnost, že se jednalo o nezákonné průtahy nakonec uznal i žalovaný, když dne 12. 9. 2017 rozhodl písemností č. j. 1692670/17/2301-51521-401684 o přiznání úroků z daňového odpočtu. Za období od 1. 1. 2015 do 9. 8. 2017 byly žalobkyni přiznány úroky ve výši 21 973 Kč.

32. Žalobkyni je známo, že její žaloby ve věci zdaňovacích období prosinec 2014 (sp. zn. 9 A 252/2015), březen 2015 (sp. zn. 9 A 255/2015) a duben 2015 (sp. zn. 9 A 256/2015) byly rozsudky Městského soudu v Praze zamítnuté a tyto rozsudky již byly potvrzené Nejvyšším správním soudem (č. j. 10 Afs 300/2016 -88, č. j. 5 Afs 59/2017-99 a č. j. 6 Afs 61/2017-96). Žalobkyně k tomu upozornila na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 5. 2016, č. j. 8 Afs 76/2015-62, z jehož bodu 43 citovala a zdůraznila, že byť na všechny požadavky žalovaného v průběhu všech řízení bezodkladně reagovala, přesto jí byly nezákonně zadržovány finanční prostředky ve značné výši téměř 3 roky, za což obdržela pouze zanedbatelný úrok, který nepokryje ani poplatky za soudní řízení, natož celkové náklady na zastupování žalobkyně. Žalobkyně rovněž uvedla, že na rozdíl od POPs za květen 2014, prosinec 2014, březen 2015 a duben 2015, neučinil žalovaný v celém průběhu postupu k odstranění pochybností za leden 2015 vůči žalobkyni vůbec žádný kontrolní úkon a v průběhu postupu k odstranění pochybností za únor 2015 učinil první kontrolní úkon až při místním šetření dne 18. 8. 2015, při kterém požadoval teprve předložení záznamní evidence, která mu ovšem byla předložena dokonce ještě před zahájením postupu k odstranění pochybností dne 17. 4. 2015.
33. Při naplnění procesních podmínek pro věcné projednání žaloby tedy Městský soud v Praze o věci uvážil následovně.
34. Předně je třeba uvést, že soud nemá důvod odchytil se od obecných závěrů, které vyslovil ke skutkově obdobným případům žalobkyně, když se zabýval jejími návrhy na deklaraci nezákonného postupu v případě POP ve vztahu k jiným zdaňovacím obdobím (viz žalobkyní shora odkazované rozsudky Městského soudu v Praze, jejichž závěry byly potvrzeny ke kasační stížnosti žalobkyně též Nejvyšším správním soudem).
35. I v tomto případě je stěžejní námitkou žalobkyně nezákonnost výzvy k odstranění pochybností ze dne 23. 3. 2015, kterou byl POP zahájen, vydaná podle § 89 odst. 1 daňového řádu.
36. Podle § 89 odst. 1 daňového řádu, má-li správce daně konkrétní pochybnosti o správnosti, průkaznosti nebo úplnosti podaného řádného daňového tvrzení nebo dodatečného daňového tvrzení a dalších písemností předložených daňovým subjektem nebo o pravdivosti údajů v nich uvedených, vyzve daňový subjekt k odstranění těchto pochybností.

37. Podle § 89 odst. 2 daňového řádu ve výzvě správce daně uvede své pochybnosti způsobem, který umožní daňovému subjektu, aby se k nim vyjádřil, neúplné údaje doplnil, nejasnosti vysvětlil, nepravdivé údaje opravil nebo pravdivost údajů prokázal a předložil důkazní prostředky tak, aby došlo k odstranění těchto pochybností.
38. Tvrzení žalobkyně, že výzva žalovaného porušuje ust. § 89 odst. 1 a 2 daňového řádu pro nekonkrétnost pochybností správce daně o výši daňové povinnosti žalobce a tím neumožňuje žalobci, aby pochybnosti správce daně odstranil, nemá oporu ve správním spise.
39. Výzva správce daně ze dne 23. 3. 2015 je založena na dvou důvodech a to, že: 1) dosud nebyly odstraněny pochybnosti správce daně k daňovému přiznání za zdaňovací období květen 2014 a prosinec 2014, 2) tvrzená hodnota přijatých zdanitelných plnění výrazně převyšuje výši uskutečněných plnění, takže správce daně má pochybnosti o tom, zda byl vykazovaný nárok na odpočet daně uplatněn v souladu s § 72 a § 73 zákona o DPH. Kromě uvedených důvodů žalovaný ve výzvě výslovně vyzval žalobkyni k prokázání, že plnění byla přijata od plátců daně ve výši vykazované v přiznání, s tím, aby žalobce předložil evidenci uskutečněných plnění a objasnil způsob jejího vedení.
40. Z uvedeného zřetelně vyplývá zdroj pochybností žalovaného, vyplývající z toho, že se u žalobkyně doposud nepodařilo objasnit skutečnosti vedoucí jí k vykazování nadměrného odpočtu i za jiná zdaňovací období – květen 2014 a prosinec 2014, když ohledně tohoto období se nepodařilo daňové řízení ukončit. Jak uvedl Městský soud v Praze v rozsudcích, v nichž se zabýval POP ve vztahu k žalobkyni u jiných zdaňovacích obdobích, *„určitý proces ověřování daňové povinnosti žalobce, společně s tím, že se jej doposud nepodařilo ukončit, může vzbudit pochybnosti správce daně o tom, zda i pro jiná zdaňovací období, v nichž je rovněž nadměrný odpočet nárokován, jsou nároky žalobce oprávněné a podložené reálným plněním. V této souvislosti je třeba poznamenat, že v každém zdaňovacím období dochází k různým obchodním transakcím, okolnostem přijímání a uskutečňování zdanitelných plnění, platbám za tato plnění a vystavování daňových dokladů, takže i daňová tvrzení daňových subjektů jsou jedinečná a nelze vyloučit, že jejich ověřování za jednotlivá zdanitelná období (zde měsíční) budou podléhat jiným procesům ověřování a posuzování odlišných nároků. Proto, jsou-li u žalobce prověřovány nároky na nadměrné odpočty a jeho daňová tvrzení za jiná zdanitelná období (...), nelze dovozovat, že důvodem k vydání předmětné výzvy (...) byl toliko vykázaný nadměrný odpočet.“* Ani v tomto případě nebyla skutečnost, že žalobkyně vykázala nadměrný odpočet, nebyla automatickým důvodem pro pochybnosti žalovaného. Důvodem pro vydání výzvy v tomto směru bylo ověřování daňových tvrzení žalobkyně za jiné zdaňovací období v dosud neukončeném procesu ověřování nároku na nadměrný odpočet, což přineslo pochybnost o věrohodnosti nároků žalobkyně na nadměrné odpočty a o tom, zda je žalobkyně schopna své nároky prokázat.
41. Výzvu žalovaného v době jejího vydání proto soud hodnotí jako přiměřený kontrolní prostředek s ohledem na rozsah daňové povinnosti žalobkyně, který byl ověřován. Rozsah prověřované daňové povinnosti žalobkyně má také vliv na posouzení, zda výzva splňovala požadavky na konkrétnost určitých pochybností správce daně. Konkrétnost předmětné výzvy je dána požadavkem žalovaného na předložení dokladů o přijatých zdanitelných plněních a evidenci uskutečněných zdanitelných plnění toliko za zdaňovací období leden

2015. Jde o rozsah plnění, který by bylo možné prokázat na základě daňových dokladů, případně jiných důkazních prostředků, prokazujících obchodní transakce žalobce v tomto měsíci.

42. Je nutno reflektovat, že to není správce daně, kdo je obeznámen s obchodní činností daňového subjektu tak, aby mohl již od počátku, kdy vydává výzvu k odstranění pochybností, daňový subjekt konkrétněji vyzvat k prokázání určitých skutečností. Správce daně se musí nejprve seznámit s fakturačními doklady či záznamní evidencí a posoudit, zda je dostatečná a způsobila odstranit jeho pochybnosti správce daně. Na správci daně proto v této fázi postupu k odstranění pochybností, tj. při vydání výzvy, nelze požadovat, aby své pochybnosti vyjádřil v míře konkrétnosti, kterou doposud z činnosti daňového subjektu nezná. Jak osvědčuje též judikatura Nejvyššího správního soudu, ucelené a najisto postavené (tedy konkrétní) poznatky o daňovém subjektu a o pravdivosti jeho daňově relevantních tvrzení lze zpravidla získat až zevrubnou analýzou jeho hospodaření či jiných aktivit. Postačí, půjde-li o důvodné podezření, vycházející ze skutkových poznatků správce daně, přičemž jedním z nich může být i dlouhodobé sledování výše daňové povinnosti daňového subjektu (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 7. 2008, č. j. 9 Afs 110/2007-102).
43. Žalobkyni bylo jasně dáno na vědomí, že správce daně má pochybnosti o přijetí a uskutečnění zdanitelného plnění za měsíc leden 2015, nešlo tedy jen o obecné tvrzení, k nimž by se žalobkyně nemohla vyjádřit. Z předmětné výzvy bylo seznatelné, že žalobkyně má prokázat přijetí svých plnění a jejich uskutečnění dle deklarace na fakturách za měsíc leden 2015, mohla tedy upřesnit, jaká zdanitelná plnění, s jakými dodavateli a s jakými odběrateli uskutečňovala. Pokud žalobkyně taková plnění uskutečnila, měla by fakturační i reálné okolnosti svých plnění znát. Jak vyplynulo ze správního spisu, žalobkyně předložila daňové doklady vztahující se k prověřovanému období v reakci na telefonický hovor správce daně ze dne 8. 7. 2015.
44. Ze shora uvedeného vyplývá, že pro posouzení zákonnosti výzvy k odstranění pochybností a její přiměřenosti bylo stěžejní, že POP, který byl vydáním této výzvy zahájen, byl založen na důvodech způsobilých založit pochybnosti (nikoliv jistotu) správce daně o poměrech žalobkyně a jejích daňových povinnostech a byl zvolen pro konkrétní věcný a časový rozsah. Tomu odpovídal požadavek žalovaného na předložení dokladů k prokázání plnění, který žalobkyni umožňoval reagovat a prokázat výši jeho daňové povinnosti. Výzva žalovaného splňovala požadavky ust. § 89 odst. 2 daňového řádu, žalovaný v ní sdělil žalobkyni důvody postupu k odstranění pochybností a způsob, jakým by žalobkyně měla pochybnosti odstranit; nejednalo se o libovůli žalovaného. Žalobkyní namítanou nezákonnost výzvy k odstranění pochybností tedy soud neshledal, jde proto o námitku nedůvodnou.
45. Žalobkyně dále namítla, že žalovaný v rámci POP nepostupoval bez průtahů.
46. Podle § 90 odst. 2 daňového řádu platí, že nedošlo-li k odstranění pochybností a výše daně nebyla prokázána dostatečně věrohodně, sdělí správce daně daňovému subjektu výsledek postupu k odstranění pochybností. Daňový subjekt je oprávněn do 15 dnů ode dne, kdy

byl seznámen s dosavadním výsledkem postupu k odstranění pochybností, podat návrh na pokračování v dokazování spolu s návrhem na provedení dalších důkazních prostředků.

47. Podle § 90 odst. 3 daňového řádu, pokud správce daně shledá důvody k pokračování v dokazování, zahájí v rozsahu těchto důvodů daňovou kontrolu. Neshledá-li správce daně důvody k pokračování v dokazování, vydá do 15 dnů ode dne, kdy daňový subjekt podal návrh na pokračování v dokazování, rozhodnutí o stanovení daně.
48. Jak vyplynulo ze správního spisu, po vydání výzvy k odstranění pochybností se uskutečnilo místní šetření dne 1. 4. 2015 a následovala telefonická výzva žalovaného, na jejímž základě žalobkyně předložila záznamní evidenci. Žalovaný dále vyřizoval stížnosti žalobkyně (stížnost ze dne 1. 7. 2015 byla vyřízena dne 27. 8. 2015, stížnost ze dne 14. 9. 2015 byla vyřízena dne 22. 9. 2015) a dne 29. 9. 2015 žalovaný zpracoval úřední záznam o průběhu postupu k odstranění pochybností, který byl žalobkyni doručen dne 5. 10. 2015.
49. Z důvodové zprávy k § 89 a § 90 daňového řádu (viz sněmovní tisk PS č. 685, 5. volební období, 2006-2010) se podává, že postup k odstranění pochybností je uceleným souborem úkonů, jež správce daně využívá v rámci nalézacího řízení. Slouží zejména k ověření, zda je tvrzení daňového subjektu podloženo důkazy, jestliže vzniknou pochybnosti o správnosti, průkaznosti, úplnosti nebo pravdivosti daňového tvrzení. Pokud se správce daně domnívá, že není potřeba provádět kapacitně náročnou daňovou kontrolu a pro odstranění vzniklých pochybností postačí jen poskytnutí dílčích důkazních prostředků, v tomto duchu k tomu daňový subjekt vyzve. *„Samotný proces odstranění pochybností proběhne jako písemný či ústní dialog mezi správcem daně a daňovým subjektem. V ideálním případě postačí písemná odpověď či ústní vysvětlení (telefonicky či u správce daně), ale je možné, že daná odpověď nebude konkrétní nebo vyvolá další pochybnosti, tudíž bude nutné v komunikaci dále pokračovat, nikoli další výzvou k odstranění pochybnosti (ta je z povahy věci vydávána pro daný případ pouze na začátku), ale běžnou komunikací v rámci dokazování (§ 92 odst. 4)“.*
50. Takový „dialog“ probíhal mezi správcem daně a žalobkyní, byť je nutno připustit, že byl co do své délky poměrně rozsáhlý, když od výzvy k odstranění pochybností do zahájení daňové kontroly uplynulo téměř devět měsíců. Vzhledem k tomu, že zákon neomezuje tento postup a úkony v jeho rámci žádnými konkrétními lhůtami, *„je třeba v každém jednotlivém případě zkoumat, nakolik byl správce daně skutečně nečinný a nakolik byla délka postupu ovlivněna dalšími okolnostmi – typicky úzkou provázaností postupu s postupy probíhajícími současně a vztahujícími se k jiným zdaňovacím obdobím, jakož i vlastním přístupem daňového subjektu k věci“* (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 11. 2017, č. j. 10 Afs 300/2016-88).
51. K tomu je nutno uvést, že průběh postupu k odstranění pochybností závisí na potřebnosti a způsobu prokazování daňové povinnosti. Relevantní pro posouzení zákonnosti průběhu POP proto není jen skutečnost, která v daném případě není sporná, že žalobkyně žalovanému poskytovala součinnost, ale zejména to, zda její reakce na výzvy žalovaného vedly k efektivnímu prověření daňové povinnosti žalobkyně. Pochybnosti žalovaného se rozptýlit nepodařilo, když žalobkyně ve vztahu ke zdaňovacímu období leden 2015 nejprve nepředložila žádné daňové doklady ani písemnosti, přestože k tomu byla správcem daně vyzvána ve výzvě ze dne 23. 3. 2015, a následně k telefonické výzvě správce daně ze

dne 8. 7. 2015 zaslala za prověřované období (leden 2015) toliko záznamní evidenci podle § 100 zákona o DPH.

52. Žalovaný souběžně prověřoval u žalobkyně i další zdaňovací období DPH, prováděl daňovou kontrolu za květen 2014, a rovněž vyřizoval stížnosti, které stěžovatelka postupně podávala. Ve vztahu k předmětnému daňovému období měl přitom správce daně v úmyslu zahájit daňovou kontrolu již dne 16. 9. 2015, avšak z důvodu dalších stížností žalobkyně nebyl tento úmysl realizován. Ani po předložení evidence pro daňové účely za zdaňovací období měsíc leden roku 2015, kterou správce daně hodnotil jako formálně správnou, neměl správce daně postaveno na jisto, zda se uskutečnění zdanitelná plnění stala tak, jak je žalobkyně deklarovala. Správce daně proto ukončil POP a zahájil daňovou kontrolu, která umožňuje provádění časově a personálně rozsáhlejšího dokazování.
53. Jakkoli ze správního spisu není zřejmé, že by správce daně v této věci učinil nějaký úkon od místního šetření dne 1. 4. 2015 do 8. 7. 2015, kdy se uskutečnil telefonát správce daně se zástupcem žalobkyně, z navazujících písemností správce daně i z četných zmínek v podáních samotné žalobkyně je patrné, že i v květnu a v červnu 2015 byl správce daně se stěžovatelkou v kontaktu ohledně souvisejících zdaňovacích období (jednak v rámci POP týkajícího se prosince 2014 a února 2015, jednak v rámci postupu k odstranění pochybností a následně daňové kontroly týkající se května 2014). Nelze tak uzavřít, že by správce daně byl nečinný nebo že by věc odkládal, protože se průběžně zabýval otázkami těsně souvisejícími.
54. V době, kdy žalobkyně předložila správci daně záznamní evidenci (28. 7. 2015) přibyl ke zmíněným postupům i postup k odstranění pochybností týkající se března a dubna 2015. Dne 27. 8. 2015 správce daně vyřídil poměrně rozsáhlou stížnost žalobkyně a dne 31. 8. 2015 žalobkyni sdělil, že za leden 2015 bude dne 16. 9. 2015 zahájena daňová kontrola. Žalobkyně na to dne 14. 9. 2015 reagovala stížností, v níž také sdělila, že se k zahájení daňové kontroly nedostaví. Tuto stížnost správce daně vyřídil dne 22. 9. 2015 a dne 29. 9. 2015 sdělil žalobkyni výsledek postupu k odstranění pochybností. Ani v období navazujícím na předání záznamní evidence proto nelze spatřovat nečinnost správce daně, která by dosahovala intenzity nezákonného zásahu. Jak bylo již zmíněno, byť měla původně být daňová kontrola zahájena již v září 2015, nestalo se tak z důvodu, že žalobkyně dala najevo, že v této fázi neposkytne součinnost. Dne 19. 10. 2015 žalovaný odložil podnět žalobkyně na ochranu před nečinností správce daně v tomto a v souvisejících postupech k odstranění pochybností, a dne 20. 10. 2015 podala žalobkyně další stížnost. Dne 12. 11. 2015 pak oznámil správce daně nový termín zahájení daňové kontroly, a sice 14. 12. 2015. Namítá-li tedy žalobkyně průtahy v rámci POP, tato námitka není důvodná.
55. Žalobkyně rovněž namítla, že postup správce daně byl z hlediska smyslu aplikovaného institutu (POP) nepřiměřený a že požadavky na předložení dokladů byly excesivní.
56. Jak vyplývá z judikatury Nejvyššího správního soudu, meze uplatnění postupu k odstranění pochybností jsou dány vlastní právní úpravou tohoto postupu, vyplývající z § 89 odst. 1 a § 90 odst. 1 a 2 daňového řádu. Tato ustanovení upravují způsob použití postupu k odstranění pochybností tak, aby tento postup trval co nejkratší dobu a nebyl

zbytečně prodlužován ani jednou ze stran (srov. rozsudky ze dne 10. 10. 2012, č. j. 1 Ans 10/2012-52, a ze dne 25. 6. 2014, č. j. 1 Aps 20/2013-61). Přitom platí obecná zásada, že se skutečnosti rozhodné pro vyměření daně posuzují pro každé zdaňovací období samostatně a nelze je bez dalšího „promítat“ do jiných zdaňovacích období (viz rozsudek ze dne 9. 5. 2016, č. j. 8 Afs 76/2015-58, a zde odkazovaná judikatura).

57. Tato zásada však nelimituje správce daně v tom, že by musel odhlížet od zjištění, která o dosavadní ekonomické činnosti daňového subjektu a jím tvrzených skutečnostech zjistil v jiném řízení. Taková zjištění totiž mohou správci daně sloužit např. k rozhodnutí o tom, zda vůbec některý z procesních postupů podle daňového řádu zahájí i za jiná zdaňovací období, jak se stalo i v tomto případě.
58. Co se týká rozsahu požadované dokumentace, předložení celé evidence vedené podle § 100 zákona o DPH v daném případě vycházelo ze skutečnosti, že žalobkyni se nepodařilo doložit uplatněné nároky na nadměrný odpočet již za dřívější zdaňovací období, která správce daně prověřoval. Nešlo tedy o případ, kdy by bylo prověřováno pouze jedno zdaňovací období, a kdy by správce daně požadoval celou evidenci, jež by v převážné části nijak nesouvisela s prověřovanými obchody a tvrzenými údaji (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 7. 2007, č. j. 8 Afs 59/2005-83, č. 1440/2008 Sb. NSS). Pochybnosti správce daně tak lze považovat za legitimní a proto je nutno hodnotit požadavek žalovaného na předložení kompletní záznamní evidence za prověřované období za požadavek v mezích prováděného postupu k odstranění pochybností.
59. K odkazu žalobkyně na rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 11. 1. 2018, č. j. 11 A 188/2015-124, lze uvést, že v něm šlo o průtahy při provádění daňové kontroly na DPH za zdaňovací období květen 2014, nikoli o průtahy při provádění POP. Skutečnost, že se daňová řízení ve vztahu k jednotlivým kontrolovaným zdaňovacím obdobím překrývala, ještě není důvodem ke stejnému hodnocení v rámci soudního přezkumu; v nyní posuzovaném případě žalobkyně napadala pouze POP zahájený výzvou ze dne 23. 3. 2015 a ukončený zahájením daňové kontroly dne 14. 12. 2015, tj. POP v rozsahu necelých devíti měsíců.
60. Žalobkyně rovněž poukázala na to, že nezákonnost postupu žalovaného potvrzuje též rozhodnutí správce daně o výši úroku z daňového odpočtu ze dne 12. 9. 2017, kterým byl žalobkyni přiznán úrok z daňového odpočtu podle § 254a odst. 1 daňového řádu za zdaňovací období květen 2014, prosinec 2014, leden 2015, únor 2015, březen 2015 a duben 2015. Při vydání tohoto rozhodnutí správce daně postupoval v souladu s ust. § 254a odst. 1 daňového řádu (ve znění účinném do 30. 6. 2017), které vymezuje délku trvání POP, jejíž překročení zakládá nárok na úrok z daňového odpočtu. Skutečnost, že v případě žalobkyně byla překročena zde vymezená pětiměsíční délka trvání POP, však ještě bez dalšího neznamená, že by postup žalovaného byl z důvodu nepřiměřených průtahů nezákonným zásahem. Při posouzení tohoto postupu je vždy třeba zohlednit konkrétní okolnosti věci, tj. postup správce daně, který se odvíjí mj. od přístupu prověřovaného daňového subjektu, jak bylo výše rozvedeno.
61. Na základě shora uvedených důvodů dospěl soud k závěru, že žalobkyní namítané jednání žalovaného v rámci postupu k odstranění pochybností nelze kvalifikovat jako nezákonné

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

zásah žalovaného, kterým byla žalobkyně přímo zkrácena na svých právech v daňovém řízení. Proto soud žalobu podle § 78 odst. 1 s.ř.s. zamítl jako nedůvodnou.

62. Výrok o náhradě nákladů řízení je odůvodněn ust. § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně neměla ve věci úspěch, soud jí proto nepřiznal právo na náhradu nákladů řízení. Žalovaný byl ve věci úspěšný, avšak žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti mu v řízení nevznikly.

Poučení:

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

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

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

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

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

Praha 25. září 2018

JUDr. Naděžda Řeháková v. r.
předsedkyně senátu