



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Aleše Sabola a soudců Mgr. Marka Bedřicha a JUDr. Jitky Hroudové ve věci žalobkyně: **Swiss Forfait s.r.o.**, IČ 28228294, se sídlem v Praze, Na Perštýně 362/2, zastoupená Mgr. Filipem Kubrychtem, advokátem v Praze, se sídlem Praha 1, Panská 6, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 427/31, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 4.7.2014, č.j. 17346/14/5000-14303-702642,

t a k t o :

- I. Žaloba se z a m í t á .
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobkyně se žalobou domáhala zrušení rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství (dále také jako žalovaný), vydaného pod č.j. 17346/14/5000-14303-702642, které bylo žalobkyni doručeno dne 7.7.2014, a to v rozsahu potvrzujícím platební výměr Specializovaného finančního úřadu (dále také jako správce daně), vydaný pod č.j. 415452/13/4000-17202-205396. Správce daně snížil nadměrný odpočet daně z přidané hodnoty (DPH) vykazaný v daňovém přiznání za období 10/2012 ve výši 488.704,- Kč na částku 0,- Kč a zvýšil vlastní daňovou povinnost z částky 0,- Kč na částku 491.732,- Kč. Žalovaný rozhodnutí orgánu prvního stupně změnil tak, že daňovou povinnost snížil z částky 491.732,- Kč na částku 1.514,- Kč, avšak snížení nadměrného odpočtu z částky 488.704,- Kč ponechal v platnosti.

1. Žalobkyně nesouhlasila s odůvodněním týkajícím se sníženého nadměrného odpočtu,

neboť správní orgány nesprávně dospěly k závěru, že k dodání zboží došlo ve Spolkové republice Německo (SRN), nikoliv v České republice (ČR), a pro tento důvod nebylo možné nárokovat osvobození od DPH v ČR. Žalobkyně tak nesouhlasí se závěrem žalovaného, pro který žalobkyně odvedla na DPH o 488.704,- Kč více, než měla.

2. Žalobkyně namítla, že správní orgány nepostupovaly v průběhu správního řízení v souladu se zásadami daňového řízení dle zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád. Porušení spatřuje zejména v nerespektování:
 - a) zásady volného hodnocení důkazů (dle § 8 odst. 1 daňového řádu), dle které nebyly hodnoceny žalovaným předložené důkazní prostředky v jejich vzájemné souvislosti a skutečnosti nebyly zjištěny v souladu s ust. § 92 odst. 2 daňového řádu. Žalovaný přistupoval k jí předloženým dokladům jako k pouhým druhořadým a nevěrohodným důkazům, ačkoliv jde o zásadní a určující smluvní dokumenty.
 - b) zásady rychlosti (dle § 7 odst. 1 daňového řádu), neboť žalovaný nepostupoval ve vyřízení věci bez zbytečných průtahů.
 - c) zásady hospodárnosti (dle § 7 odst. 2 daňového řádu), neboť průtahy zaviněné nevyřízením věci v přiměřené lhůtě způsobují blokaci finančních prostředků žalobkyně.
 - d) zásady materiální pravdy (dle § 8 odst. 3 daňového řádu), dle které má žalovaný vycházet ze skutečného obsahu právního úkonu nebo jiné skutečnosti rozhodné pro správu daní. Správní orgány nebraly v potaz skutečné průběhy transakcí, vůli zúčastněných stran. Žalovaný nepostupoval se zásadou uplatňování DPH uvedenou ve Směrnici Rady 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty, ačkoliv žalobkyně prokázala, že tyto vstupy použila pro svou činnost. Žalovaný své závěry opíral o judikaturu ESD, kterou však vykládal jednostranně, a to v neprospěch žalobkyně.
3. Žalobkyně rozhodnutí žalovaného považuje za zmatečné z důvodu, že nebylo rozhodnuto o celém předmětu řízení, neboť byly změněny některé části výroku orgánu prvního stupně, aniž by bylo rozhodnuto o zbytku napadeného výroku žalobkyní.
4. Žalovaný svým rozhodnutím porušil tzv. princip neutrality, dle kterého plátce daně musí zdaňovat své ekonomické činnosti, avšak má nárok na odpočet zaplacené daně na vstupu, která je účtována jiným plátcem. Žalobkyně uhradila DPH svému odběrateli, stejná daň je však opětovně uhrazena konečným zákazníkem, a tím dochází ke dvojímu zdanění.

Žalovaný ve svém vyjádření k žalobkyni podané žalobě uvedl, že správce daně výsledek k odstranění pochybností doručil písemností doručenou dne 5.8.2013, evidovanou pod č.j. 356695/13/4000-17202205396. Žalobkyně reagovala podáním ze dne 20.8.2013, vydaným pod č.j. 391574/13. S ohledem na skutečnost, že žalovaný neshledal námitky žalobkyně, včetně

příložených důkazních prostředků za opodstatněné, správce daně vydal dne 4.9.2013 platební výměr, a to pod č.j. 415452/13/4000-17202-205396. Meritem sporu je posouzení skutečnosti, zda žalobkyně pořídila zboží od tuzemského dodavatele s místem plnění v ČR a zda žalobkyně uskutečnila dodání zboží do jiného členského státu v rámci EU. Žalovaný k námitkám, jež žalobkyně uplatnila v žalobním návrhu, odkázal na své rozhodnutí, které již vypořádání se s totožnými námitkami obsahovalo. Žalovaný je toho názoru, že byly hodnoceny důkazy ve vzájemné souvislosti, neboť obsáhlé odůvodnění se vypořádává s celým průběhem řízení, včetně důkazních prostředků v něm předložených. Zásada materiální pravdy rovněž nebyla porušena, neboť žalovaný se zabýval zkoumáním faktického provedení obchodního případu. Princip neutrality porušen nebyl, neboť žalobkyně neuskutečnila zdanitelná plnění tak, jak deklarovala. Rovněž pro posouzení daného případu z pohledu DPH vztahující se k místu plnění a přepravě zboží je určující, jak obchodní případ skutečně proběhl, nikoliv dle žalobkyní předložených smluv a dodatků, anebo opravami dokladu. Žalovaný ke zmatečnosti rozhodnutí uvedl, že pouze změnil odvoláním část napadeného výroku rozhodnutí, ve zbytku rozhodnutí ponechal v platnosti. Své rozhodnutí řádně, jasně a srozumitelně odůvodnil. Pro shora uvedené žalovaný navrhl zamítnutí žalobního návrhu, a to v celém rozsahu.

Při jednání soudu konaného dne 29.11.2016 účastníci setrvali na svých procesních stanoviscích. Žalobkyně popsala faktické porušení principu neutrality daně z přidané hodnoty, účastníci řízení pak v přenesech vycházeli ze svých písemných podání. Žalobně upozornil na skutečnost, že daň z přidané hodnoty byla zaplácena žalobkyní jejímu dodavateli, zároveň byla zaplácena koncovým zákazníkem.

Městský soud v Praze přezkoumal podle § 75 odst. 2 s.ř.s. napadené rozhodnutí v mezích žalobkyní uplatněných žalobních bodů, jakož i řízení, které mu předcházelo, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Podle ust. § 7 odst. 1 zákona č. 235/2004 ve znění účinném do 31.12.2013, místem plnění při dodání zboží, pokud je dodání zboží uskutečněno bez odeslání nebo přepravy, je místo, kde se zboží nachází v době, kdy se dodání uskutečňuje.

Podle ust. § 64 odst. 1 cit. zákona dodání zboží do jiného členského státu plátcem osobě registrované k dani v jiném členském státě, které je odesláno nebo přepraveno z tuzemska plátcem nebo pořizovatelem nebo zmocněnou třetí osobou, je osvobozeno od daně s nárokem na odpočet daně, s výjimkou dodání zboží osobě, pro kterou pořízení zboží v jiném členském státě není předmětem daně.

Podle ust. § 72 odst. 1 písm. a) cit. zákona je plátce oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci svých ekonomických činností použije pro účely uskutečňování zdanitelných plnění dodání zboží, převodu nemovitosti nebo poskytnutí služby s

místem plnění v tuzemsku.

Podle ust. § 7 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb. daňový řád, správce daně postupuje bez zbytečných průtahů. Podle odst. 2 správce daně postupuje tak, aby nikomu nevznikaly zbytečné náklady. Z důvodu hospodárnosti může konat správce daně úkony pro různá řízení společně. Ze spisu, popřípadě z rozhodnutí vydaného na základě těchto úkonů, musí být zřejmé, ke které povinnosti a s jakým výsledkem byly úkony učiněny. Podle § 8 odst. 1 správce daně při dokazování hodnotí důkazy podle své úvahy. Správce daně posuzuje každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti; přitom přihlíží ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo. Podle odst. 3 správce daně vychází ze skutečného obsahu právního jednání nebo jiné skutečnosti rozhodné pro správu daní. Podle ust. § 89 odst. 1 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. Podle § 116 odst. 1 odvolací orgán a) napadené rozhodnutí změní, b) napadené rozhodnutí zruší a zastaví řízení, nebo c) odvolání zamítne a napadené rozhodnutí potvrdí. Podle odst. 2 v odůvodnění rozhodnutí o odvolání musí být vypořádány všechny důvody, v nichž odvolatel spatřuje nesprávnosti nebo nezákonnosti napadeného rozhodnutí.

Ze správního spisu vedeného Specializovaným finančním úřadem pod sp.zn. 1120062446, soud zjistil, že žalobkyně podala přiznání k dani z přidané hodnoty za období 10/2012. V přiznání mj. uvedla, že dodala zboží do jiného členského státu v souladu s § 62 zákona o DPH v hodnotě 3.627.515,- Kč. Odpočet daně nárokovala v částce 490.218,- Kč. Dne 20.12.2012 správce daně zaslal žalobkyni výzvu k odstranění pochybností v souladu s § 89 daňového řádu. V té mj. vyzval žalobkyni, aby prokázala faktické dodání zboží z ČR do SRN, a s tím spojenou oprávněnost uplatnění osvobození od daně při dodání zboží do jiného členského státu (§ 89 a § 100 daňového řádu). Správce daně uvedl, že jako důkazních prostředků lze užít všech podkladů, jimiž lze zjistit skutečný stav věci a ověřit skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně, které nejsou získány v rozporu s právními předpisy, a to i těch, které byly získány před zahájením řízení (§ 93 daňového řádu). Výzva obsahovala řádné odůvodnění a poučení. Výzva byla žalobkyni doručena dne 21.12.2012 do datové schránky. Žalobkyně podáním ze dne 7.1.2013 zaslala 2 faktury (č. 120100049, 120100050), transportní dokumenty k fakturám a skladištní listy od příjemce, prokazující přijetí zboží do skladu. Současně uvedla, že se jí do daného data nepodařilo od dopravce obdržet 2 transportní dokumenty s tím, že na získání chybějících dokumentů intenzivně pracuje.

Výzvou správce daně ze dne 4.3.2013 byla žalobkyně vyzvána k prokázání skutečností týkajících se oprávněnosti uplatnění odpočtu daně (viz specifikace shora), a to, že při nákupu pšenice došlo k převodu práva nakládat se zbožím jako vlastník v souladu s § 13 odst 1 zákona o DPH a že byly splněny podmínky uvedené v § 72 a 73 zákona o DPH, a to zejména při použití přijatých zdanitelných plnění v rámci uskutečňování svých ekonomických činností. Správce daně

žalobkyni vyzval, aby prokázala, kdo byl vlastníkem zboží při dodání potravinářské pšenice z ČR do SRN, neboť z předložených dokumentů (viz shora - reakce žalobkyně na výzvu č. 1) tato skutečnost nevyplývala, žalobkyně tedy pochybnosti svým podáním neodstranila. Navíc správce daně uvedl, že v rámci dokazování vznikly nové pochybnosti, žalobkyni proto vyzval, aby doplnila konkrétně, kdy došlo k převodu práva nakládat se zbožím jako vlastníkem a zda došlo k přijetí zdanitelných plnění na území ČR a jeho následnému prodeji do SRN. Výzva byla žalobkyni doručena dne 4.3.2013. Žalobkyně podáním ze dne 13.3.2013 mj. doručila dokumenty prokazující převod práva nakládat se zbožím včetně uvedení, že doprava byla zajištěna společností Feed Grain (prodejce pšenice žalobkyně). Společnost HaBeMa je vlastníkem skladu, do kterého se obilí uskladovalo, přičemž odběratelem je společnost Hauptgenossenschaft Nord AG. Žalobkyně společnosti Feed Grain platila cenu za pšenici včetně DPH, německému odběrateli prodala pšenici bez DPH.

Z prodejní smlouvy č. 300120117 uzavřené dne 3.8.2012 mezi společností FEED GRAIN, s.r.o. (prodávající) a Swiss Forfait s.r.o. (kupující) je patrné, že předmětem koupě byla pšenice potravinářského původu (NON-GMO), sklizeň 2012, volně ložená, v množství 350 tun min. a max. 400 tun, kdy skutečná hmotnost bude určena ve finální stanici. Strany se dohodly na termínu dodání (nakládka mezi 20. srpnem a 10. zářím 2012 po dohodě), přičemž dopravu zajišťuje prodávající (člunem). Placení se uskuteční na základě váhy ve stanici určení, a to dle váhy uvedené v člunovém nákladním listu zaslaným emailem společně s fakturou následující den po obdržení uvedených dokladů kupující (žalobkyní). Žalobkyně předložila dodatek č. 1 k této smlouvě uzavřený dne 6.8.2012, v němž se smluvní strany dohodly, že prodej se uskuteční bez přepravy. Prodávající se zavázal přepravit předmět prodeje na svoje náklady do místa určení (stanoveného na základě žádosti nebo písemné dohody s kupujícím anebo s osobou, která zboží nakoupí od kupujícího). Dne 6.8.2012 prodávající a kupující uzavřeli dohodu o zajištění přepravy. V té mj. uvedli, že prodej pšenice je v ČR realizován bez přepravy a prodejce se zavazuje zajistit přepravu na svoje náklady do místa určení. Prodejce vystavil daňové doklady č. 120340 s datem dne 14.9.2012 na prodej 232,98 tun pšenice potravinářské, dobropis č. 120022 s datem dne 14.9.2012 na váhový rozdíl 1,58 tuny pšenice, fakturu č. 120355 s datem dne 2.10.2012 na prodej 120,54 tun pšenice a dobropis ze dne 2.10.2012 na 4,563 tun pšenice. Žalobkyně doložila platbu prodejci v částce 72.203,61 EUR dne 18.10.2012, v částce 36.188,23 EUR dne 18.10.2012, částku 94.139,17 EUR ze dne 23.10.2012, kterou obdržela žalobkyně od společnosti Hauptgenossenschaft Nord AG. Dále pak žalobkyně předložila fakturu č. 1201000050, kterou vystavila žalobkyně na odběratele Hauptgenossenschaft Nord AG dne 2.10.2012 v částce 94.139,17 EUR. Nákladní list s datem dne 14.9.2012 uzavřený mezi společností Feed Grain, s.r.o. a společností HaBeMa Futtermittel GmbH und Co deklaruje odeslání pšenice volně ložené a to o váze 232 980 kg, přičemž v poznámce je uvedeno, že kupujícím je společnost Hauptgenossenschaft Nord AG. Nákladní list s datem dne 2.10.2012 uzavřený mezi společností Feed Grain, s.r.o. a společností HaBeMa Futtermittel GmbH und Co deklaruje odeslání pšenice volně ložené a to o váze 120 540 kg, přičemž v poznámce je uvedeno, že kupujícím je společnost Hauptgenossenschaft Nord AG.

Z prodejní smlouvy č. 300120124 uzavřené dne 17.8.2012 mezi společnostmi FEED GRAIN, s.r.o. (prodávající) a Swiss Forfait s.r.o. (kupující) je patrné, že předmětem koupě byla pšenice potravinářského českého původu (NON-GMO), sklizeň 2012, volně ložená, v množství 2.000 tun v opci prodávajícího (skutečná hmotnost bude určena ve finální stanici). Strany se dohodly na termínu dodání (srpen - září 2012 v opci prodávajícího, přičemž dopravu se zavázal zajistit prodávající (autem)). Dle smlouvy se mělo placení uskutečnit na základě váhy ve stanici určení a to dle soupisky aut zaslaným emailem společně s fakturou následující den po obdržení uvedených dokladů. V dodatku č. 1 k této smlouvě uzavřeném dne 18.8.2012 smluvní strany uvedly, že prodej se uskuteční bez přepravy, přičemž prodávající se zavazuje přepravit zboží na svoje náklady do místa určení (stanoveného na základě žádosti nebo písemné dohody s kupujícím anebo s osobou, která zboží nakoupí od kupujícího). Dne 18.8.2012 prodávající a kupující uzavřeli dohodu o zajištění přepravy. V této mj. uvedli, že prodej pšenice je v ČR realizován bez přepravy a prodejce se zavazuje zajistit přepravu na svoje náklady do místa určení. Prodejce vystavil daňové doklady č. 120350 s datem dne 24.9.2012 na prodej 79,58 tun, 52,72 tun a 27,34 tun pšenice potravinářské a krmné, fakturu č. 120364 s datem dne 11.10.2012 na prodej 28,100 tun pšenice. Žalobkyně doložila platbu prodejci v částce 7.943,16 EUR dne 18.10.2012, v částce 45.024,07 EUR dne 18.10.2012, dále částku 46.462,20 EUR dne 2.11.2012, kterou obdržela žalobkyně od společnosti Hauptgenossenschaft Nord AG. Žalobkyně předložila fakturu č. 1201000049, kterou vystavila žalobkyně na odběratele Hauptgenossenschaft Nord AG dne 11.10.2012 v částce 46.462,20 EUR. Nákladní list s datem dne 14.9.2012 uzavřený mezi společnostmi Feed Grain, s.r.o. a společností HaBeMa Futtermittel GmbH und Co deklaruje odeslání pšenice volně ložené a to o váze 232 980 kg, přičemž v poznámce je uvedeno, že kupujícím je společnost Hauptgenossenschaft Nord AG. Nákladní list s datem dne 2.10.2012 uzavřený mezi společnostmi Feed Grain, s.r.o. a společností HaBeMa Futtermittel GmbH und Co deklaruje odeslání pšenice volně ložené a to o váze 120 540 kg, přičemž v poznámce je uvedeno, že kupujícím je společnost Hauptgenossenschaft Nord AG.

Žalobkyně předložila rovněž Dohodu o zajištění přepravy uzavřenou dne 18.8.2012 mezi Balli Steel Czech s.r.o., IČ 27616525 a FEED GRAIN s.r.o., v níž je uvedeno, že společnost BSC nakoupila od společnosti Swiss Forfait s.r.o. na základě kupní smlouvy ze dne 17.8.2012 2.000 tun pšenice potravinářské, kterou koupila od společnosti FEED GRAIN s.r.o. FG na základě kupí smlouvy 300120124 ze dne 17.8.2012. Prodej byl realizován v ČR bez přepravy. FEED GRAIN s.r.o se smlouvou zavázala zařídit přepravu do místa určení dle písemných instrukcí BSC. Dle pozdějšího vyjádření žalobkyně, dohoda se vztahovala k nezrealizovanému prodeji, a proto byla zrušena.

Podáním ze dne 30.4.2013 žalobkyně na výzvu správce daně mj. uvedla, že žalobkyně měla zakoupenou potravinářskou pšenicí a prodej se nemohl uskutečnit na společnost Balli Steel PLC, v Londýně, což bylo původním záměrem, proto byla postoupena smlouva č. 120803939 ze dne 3.8.2012 uzavřená prostřednictvím zprostředkovatele Eurograin GmbH se společností Hauptgenossenschaft Nord AG, Kiel. Tato společnost následně uhradila kupní cenu žalobkyni.

Společnost Balli Steel Plc podáním ze dne 3.9.2012 a podáním ze dne 19.9.2012 informovala společnost Hauptgenossenschaft Nord AG, Kiel, že dle dohody se společností Feed Grain s.r.o. bezpodmínečně postoupili veškerá jejich zbývající práva, nároky a požadavky z výše uvedené smlouvy na v tomto řízení žalobkyni.

Správce daně v platebním výměru na daň z přidané hodnoty ze dne 4.9.2013 vyměřil daň z přidané hodnoty za měsíc říjen 2012. V odůvodnění zrekapituloval postup k odstranění pochybností. Správce daně uvedl, že předložené dodatky s dohodami o přepravě datované po uzavření původních prodejních smluv jsou nejen zcela v rozporu se skutečným průběhem obchodu, ale také s vyjádřením zástupce daňového subjektu a prohlášením společnosti FEED GRAIN s.r.o., neboť dle těchto neměl daňový subjekt dostatečnou odbornou znalost ani volné kapacity pro skladování a přepravu pšenice. Uzavřel, že je naprosto nelogické, aby daňový subjekt nakoupil zboží v ČR na základě dodací parity EXW, a poté na vlastní zodpovědnost zajišťoval skladování a přepravu, když jak bylo uvedeno, neměl dostatečnou odbornou způsobilost v daném oboru. Navíc žádná z uvedených kupních smluv ani jejich dodatků otázku skladování neřeší. Rovněž uzavřel, že je v rozporu s tvrzením zástupce daňového subjektu skutečnost, že FEED GRAIN s.r.o. zajišťoval přepravu na vlastní náklady, přestože v rámci druhého dodání mezi daňovým subjektem a společností Hauptgenossenschaft Nord AG měl figurovat pouze jako smluvní přepravce. Uvedl, že z původně předložených faktur, přepravních a skladištních listů však bylo zcela zřejmé, že přeprava a skladování předcházely prodeji. Není možné, aby dohoda obsahovala ujednání o již uskutečněném prodeji, ačkoliv takový prodej nenastal. Z uvedeného správce daně dospěl k závěru, že dohody o zajištění přepravy a dodatky ke smlouvám byly sepsány pouze účelově až po uskutečnění obchodu v říjnu 2012 s uvedením dřívějšího data. Nadto na zjištění a posouzení předmětných transakcí obsažených ve výzvách bylo reagováno společností Feed Grain s.r.o. a daňovým subjektem tak, že tyto uznali a přepracovali původně vystavené faktury, přičemž vystavili opravné daňové doklady ve znění, aby byly v souladu s údajnou vůlí smluvních stran, kdy tyto důkazní prostředky byly předloženy s návrhem na pokračování v dokazování. Tyto důkazní prostředky tak nemohou prokázat vůli smluvních stran uvedenou v dodatcích ke kupním smlouvám, neboť tato vůle neodpovídá učiněným zjištěním o skutečném chování smluvních stran při realizaci předmětných obchodů. Danou reakci správce daně považuje za účelovou, ke které bylo přistoupeno poté, co daňovému subjektu byl znám výsledek hodnocení správcem daně, jehož následkem je nepříznivý daňový dopad pro daňový subjekt.

V žalobou napadeném rozhodnutí vydaným žalovaným dne 4.7.2014 pod č.j. 17346/14/5000-14303-702642 k otázce intrakomunitárního dodání zboží mezi prodávajícím a kupujícím (žalobkyní) dospěl k závěru, že dodavatel (prodávající Feed Grain s.r.o.) disponoval oprávněním nakládat se zbožím až do SRN, kde teprve přešlo vlastnické právo na žalobkyni. Konkrétní množství zboží tak bylo určeno až v místě vyložení a je zcela nesporné, že zboží tak bylo dodáno žalobkyni až v SRN. Svě závěry opřel o ust. § 11 odst. 1 zákona o DPH. Pro tento závěr nebylo možné aplikovat ust. § 64 zákona o DPH, neboť zboží nebylo odesláno nebo přepraveno z

tuzemsku. Žalobkyně ani po výzvě k prokázání skutečností neprokázala nárok na odpočet daně dle § 72 a 73 zákona o DPH. Žalovaný však nepřisvědčil orgánu prvního stupně v závěru o aplikaci ust. § 11 odst. 2 zákona o DPH, neboť nenastala základní podmínka, že DIČ bylo osobou registrovanou v tuzemsku poskytnuto osobě registrované v jiném členském státě. Jak žalobkyně, tak prodávající použili při obchodní transakci DIČ vydané v tuzemsku. Z tohoto důvodu dodání zboží žalobkyni nelze zatížit tuzemskou DPH, a proto žalovaný vlastní daňovou povinnost vyměřenou na řádku 64 ve výši 491.732,- Kč změnil na částku 1.514,- Kč. Žalovaný nesouhlasil s prvním odvolacím důvodem, tedy že orgán prvního stupně nehodnotil důkazní prostředky v jejich vzájemné souvislosti. Žalovaný odkázal na odůvodnění rozhodnutí orgánu prvního stupně, který podrobně popsal průběh předmětného postupu a vyhodnotil jednotlivé důkazy předložené žalobkyní, přičemž je podrobně odůvodnil v předmětném rozhodnutí. Ust. § 8 odst. 1 zákona o DPH ukládá správci daně vycházet ze skutečného obsahu právního úkonu nebo jiné rozhodné skutečnosti. Z tohoto důvodu orgán prvního stupně současně dodržel zásadu materiální pravdy dle zákona o DPH. Ohledně druhé odvolací námitky týkající se porušení principu neutrality žalovaný uvedl, že daný princip je stěžejní v unijním právu týkajícím se DPH, jehož cílem je zcela sejmout z podnikatelů zatížení DPH, které bylo odvedeno v rámci jeho veškerých podnikatelských aktivit. V daném případě opět odvolací orgán uvedl, že uvedené by se na žalobkyni vztahovalo, avšak pouze v případě, že místem druhého dodání by bylo místo plnění v tuzemsku (tedy předání zboží). K třetí námitce žalobkyně, tedy že orgán prvního stupně nevzal v úvahu zásadu zakotvenou v § 8 odst. 3 zákona o DPH, dle které orgán prvního stupně nevycházel ze skutečného stavu a obsahu právního úkonu tak, jak je uvedeno ve smluvní dokumentaci včetně dodatků ke smlouvám a rovněž ke všem opravným dokladům, odvolací orgán opět zdůraznil, že orgán prvního stupně zcela podrobně všechny důkazní listiny prostudoval, vyjádřil se k nim, jednotlivé důkazní listiny hodnotil samostatně i s ohledem na celkový případ. Orgán prvního stupně nikterak nepochybil, když dospěl k závěru, že z pohledu DPH bylo určující nikoliv to, co bylo ujednáno, nýbrž to, jak obchodní případ skutečně proběhl.

Klíčovou otázkou daného sporu bylo určení, zda k dodání zboží žalobkyni od prodávající (společnosti Feed Grain, s.r.o.), došlo v ČR, anebo v SRN, a to s ohledem na ust. § 11 odst. 1 ZDPH, v návaznosti na čl. 5 odst. 1 Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28.11.2006. Žalovaný dospěl k závěru, že v daném případě k převodu práva nakládat se zbožím jako vlastníkem došlo teprve v okamžiku dodání zboží do SRN prodávajícím. Naopak žalobkyně tvrdí, že tzv. první dodávka mezi ní a společností Feed Grain, s.r.o. byla realizována bez přepravy, když žalobkyně nejprve nakoupila zboží od společnosti Feed Grain, s.r.o., které se nacházelo v ČR a následně toto zboží prodala svému zákazníkovi v SRN.

Žalobkyně v souladu s ust. § 64 odst. 1 ZDPH uplatnila osvobození od daně s nárokem na odpočet daně při dodání do jiného členského státu. Zároveň uplatnila nárok na odpočet daně na vstupu pod § 72 zákona o dani z přidané hodnoty.

Posouzení přechodu vlastnického práva tak bylo stěžejním, a to s ohledem na ust. § 7 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném do 31.12.2013, dle kterého je místem plnění při dodání zboží, pokud je dodání zboží uskutečněno bez odeslání nebo přepravy, místo, kde se zboží nachází v době, kdy se dodání uskutečňuje. Dle § 13 odst. 1 ZDPH se dodáním zboží pro účely tohoto zákona rozumí převod práva nakládat se zbožím jako vlastník. Úprava odpovídá znění Směrnice, konkrétně čl. 14 odst. 1, resp. čl. 5 odst. 1, dle které převod práva nakládat se zbožím jako vlastník je pojem širší, než právní pojetí převodu vlastnictví. Jak dovodil SDEU ve svém rozhodnutí C-320/88 Shipping and Forwarding Enterprise Safe BV, který byl holandským národním soudem dotázán, zda musí být čl. 5 odst. 1 Směrnice interpretován tak, že se dodání zboží uskuteční pouze tam, kde přejde vlastnické právo k majetku. SDEU v tomto judikátu konstatoval, že termín dodání zboží se nevztahuje na převod vlastnického práva tak, jak ho upravuje národní legislativa, ale zahrnuje jakýkoliv převod hmotného majetku jednou osobou, která opravňuje druhou osobu skutečně nakládat s tímto majetkem, jako kdyby byla jeho vlastníkem, a to i kdyby nedošlo k převodu právního vlastnictví k majetku. Zda bylo toto právo nakládat s majetkem jako vlastník převedeno, je přitom na posouzení národního soudu, který má k dispozici veškeré možnosti vyhodnotit skutečnosti daného případu.

Žalovaný dospěl k závěru, a to na základě žalobkyní předložených důkazních prostředků v řízení před orgánem prvního stupně, že dodavatel (společnost Feed Grain s.r.o.) dodal zboží způsobem, že je na své náklady přepravil do SRN, a to dle dodacích podmínek stanovených v prodejních smlouvách. Zohlednil fakt, že smlouvy a jejich dodatky ukládaly povinnost dodavateli vybrat dopravce a hradit výlohy spojené s přepravou zboží až do místa určení, tj. do SRN, neposledně obstarat na vlastní náklady přepravní pojištění. Zároveň přihlédl k ujednání, že placení v obou případech bylo odvozeno od skutečné váhy zboží vyložené ve stanici, přitom v prodejních smlouvách bylo v případě první smlouvy ujednáno pouze minimální a maximální množství dodaného zboží, u smlouvy druhé bylo ujednáno, že toto je v opci prodávajícího. Zároveň zohlednil, že určení množství dodávaného zboží je vázáno na vyloženou váhu ve finální ve stanici určení. Logický je pak byl na základě těchto důkazů závěr žalovaného, že dodavatel, společnost Feed Grain s.r.o., disponoval oprávněním nakládat se zbožím až do SRN, kde teprve přešlo vlastnické právo na žalobkyni, přičemž konkrétní množství bylo určeno až na místě vyložení.

K tomu soud uvádí, že základem pro uskutečnění předmětných obchodních transakcí byly žalobkyní předložené prodejní smlouvy. Z nich je zřejmé, že přesné množství dodávané pšenice bude určeno dle vyložené váhy, přičemž placení za dodávku zboží se mělo uskutečnit na základě váhy vyložené ve stanici určení, o čemž měla být žalobkyně informována e-mailem s fakturou, a to následující pracovní den po obdržení uvedených dokladů. Dopravu dle uvedených smluv měl zajistit prodávající. Tomu fakticky odpovídají i žalobkyní předložené dobropisy vystavené po vyložení zboží z člunu v SRN. Tyto důkazy zjevně odrážejí skutečný průběh obchodní transakce, tedy že doprava byla nedílnou součástí prodeje zboží žalobkyni, dodání zboží pak bylo zjevně vázáno na území Spolkové republiky Německo. Při hodnocení skutkového děje lze vycházet i z §

409 odst. 1 zákona č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, podle kterého se kupní smlouvou (ve posuzovaných smlouvách přitom bylo dohodnuto, že se řídí českým právním řádem) prodávající zavazuje dodat kupujícímu movitou věc a převést na něho vlastnické právo a kupující se zavazuje zaplatit kupní cenu. V předmětných smlouvách absentuje závazek převedení vlastnického práva k předmětu prodeje, ani zde není konkretizováno, kdy a jakým způsobem bude vlastnické právo převedeno. Jak dovodil Nejvyšší soud České republiky v rozsudku ze dne 18.2.2004 sp.zn. 33 Odo 974/2002 převzetí movité věci je spojeno s okamžikem nabytí vlastnictví, musí představovat stav, kdy získal nabyvatel moc nad věcí, kdy může realizovat všechny složky obsahu vlastnického práva (zejména věc užívat a volně s ní disponovat). Proto je třeba převzetím rozumět faktické (fyzické, hmotné) uchopení, přebrání movité věci „z ruky do ruky“, u věcí vyžadujících k užívání doklady (např. řidičský průkaz k autu) vedle fyzického přebrání i předání příslušenství. V některých případech může být naroven převzetí postaveno i prohlášení, ovšem pouze tehdy, má-li tento subjekt věc již v držení (např. na základě výpůjčky), přičemž prohlášení se netýká převzetí, ale toho, že bude věc nadále užívat již jako vlastník. I zde musí předcházet fyzické přebrání této movité věci. V rozhodnutí ze dne 25.9.2013, sp.zn. 33 Odo 2884/2012, Nejvyšší soud České republiky dovodil, že předmět je vymezen za použití jiných údajů, nejčastěji specifikací místa, kde se věci nalézají (např. vybavení provozovny, skladu, bytu apod.).

Závazkem prodávajícího z kupní smlouvy je dodat kupujícímu hmotnou věc, přičemž tato musí být zcela určitě specifikována tak, aby se jednalo o určitý právní úkon. Dále smlouva musí obsahovat závazek převést na kupujícího vlastnické právo. V daných smlouvách tato skutečnost zcela jasně určena není. Navíc smlouvy obsahovaly ujednání, že přesný počet zboží (váženo v tunách) bude určen dle skutečně vyložené hmotnosti ve finální stanici určení, přičemž dopravu zajišťuje prodávající. Placení kupní ceny tak bylo známo až okamžikem určení váhy ve stanici určení. Jak vyplývá ze shora uvedené judikatury, okamžik nabytí vlastnictví nastává až faktickým předáním zboží, eventuálně dokladů vztahujících se ke zboží. Žalobkyně, pokud tvrdí opak, měla možnost faktické předání doložit např. doklady prokazující přechod jejího vlastnického práva, konkrétně předávacím protokolem zboží uskladněného (zde soud konstatuje, že smlouva ani nespécifikuje místo, kde byla pšenice složena, zda v nějaké provozovně, anebo na jiném místě) Další podmínka vyplývající z ust. § 409 obchodního zákoníku, tedy povinnost kupujícího zaplatit kupní cenu, byla známa až okamžikem složení pšenice u příjemce. I s ohledem na uvedená zákonná ustanovení lze učinit závěr, že k přechodu vlastnického práva došlo až dodáním zboží příjemci v SRN, neboť v tuto chvíli byly známy kupujícímu všechny podstatné náležitosti vyplývající z kupní smlouvy. Žalovaným pak bylo důvodně konstatováno, že ujednání mezi prodávajícím a kupujícím o tom, že prodej pšenice dle kupní smlouvy je v ČR realizován bez přepravy, vypovídací hodnotu nemá a jedná se o pouhé konstatování neodpovídající skutečnému průběhu obchodního případu.

Soud pak neshledal důvodnou námitku žalobkyně, že v řízení došlo k porušení zásady materiální pravdy (§ 8 odst. 3 daňového řádu). Dle této zásady správce daně vychází z obsahu právního úkonu nebo jiné skutečnosti rozhodné pro správu daní, přitom je rozhodující skutečný obsah

právního úkonu. Z obsahu správního spisu je zřejmé, že správce daně zcela srozumitelně a opakovaně žalobkyni vyzýval k prokázání skutečností ohledně předmětu prodeje, tedy k prokázání skutečného průběhu transakcí. Smyslem řízení vedoucího k odstranění pochybností je odstranění 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 (§ 89 daňového řádu). Žalobkyně byla mj. vyzvána, aby prokázala faktické dodání zboží z ČR do SRN. Povinností žalobkyně bylo předložit takové důkazní prostředky, které by prokázaly jí tvrzený stav. Žalobkyně předložila důkazy, které správce daně i žalovaný hodnotili samostatně i v souvislostech, jejich závěry jsou logické přiléhavé a zjevně popisují obchodní transakci tak, jak se skutečně odehrála. Fakt, že žalobkyně na základě dalších výzev překládané důkazy byly správcem daně shledány s ohledem na okolnosti případu nevěrohodnými, není porušením zásady materiální pravdy. Je přitom v rozporu se smyslem fáze daňového řízení týkající se odstranění pochybností, aby subjekt byl správcem daně tzv. upozorňován na nedostatky předložených důkazních prostředků a tyto následně zhojil předkládáním zcela nových popř. opravených důkazních prostředků tak, aby byly souladné s jím tvrzeným faktickým stavem, resp. aby reagovaly na nově vyvolané či trvající pochybnosti správce daně (zejména opravné daňové doklady, dodatky ke kupním smlouvám, prohlášení o přepravě zboží apod.). Logicky pak jsou takto předkládané důkazy hodnoceny jako nevěrohodné, již jen proto, že neexistuje rozumný důvod pro jejich nepředložení bezprostředně po první výzvě správce daně k odstranění pochybností. V souzené věci se soud ztotožnil se závěry správce daně, resp. žalovaného, o nevěrohodnosti důkazních prostředků předkládaných na výzvy správce daně, přitom v tomto směru soud pro stručnost odkazuje na jejich hodnocení v prvostupňovém rozhodnutí a rozhodnutí žalovaného a na svou výše uvedenou argumentaci. Není důvodné, tvrzení žalobkyně, že další důkazy žalovaný hodnotil jako podřadné, naopak důkazy předkládané žalobkyní byly ve vzájemných souvislostech hodnoceny velmi podrobně. Soud s ohledem na uvedené závěry námitce žalobkyně nepřisvědčil. Soud se na základě výše uvedených skutečností neztotožnil s žalobní námitkou porušení zásady volného hodnocení důkazů (viz také níže). Z rozhodnutí správce daně ani žalovaného se nepodává, že by správní orgány hodnotily přechod vlastnictví pouze podle dodacích doložek INCOTERMS.

Nad rámec uvedeného soud uvádí, že prokázání skutečného stavu obchodní transakce v tomto konkrétním případě bylo možné např. výpisem z telefonních hovorů (např. deklarujícím pokyn žalobkyně společnosti Feed Grain s.r.o. při odeslání zboží aj. komunikaci k danému obchodu, anebo lze pokyny prokázat odesláním emailové korespondence, konkrétně za účelem předání či převzetí zboží aj., dále pak placením nájmu za uskladnění pšenice aj.). U obchodních společností, navíc obchodujících ve větším rozsahu, je zcela důvodné očekávat řádné vedení účetnictví, které bude řádné a v úplnosti správci daně na jeho výzvu předloženo.

Námitku porušení tzv. principu neutrality DPH soud s ohledem na shora uvedené skutečnosti rovněž neshledal důvodnou. Otázka zachování principu neutrality daně nebyla v řízení vůbec nastolena. Předmětem sporu je nárok žalobkyně na odpočet DPH, tedy posouzení skutečnosti, zda

žalobkyně pořídila zboží od tuzemského dodavatele s místem plnění v ČR a zda žalobkyně uskutečnila dodání zboží do jiného členského státu v rámci EU. Nebylo prokázáno, že žalobkyně uskutečnila zdanitelná plnění tak, jak deklarovala, důsledkem takového stavu je nepřiznání nároku na odpočet. Poukazem na porušení principu neutrality daně nelze zhojit fakt, že žalobkyně nesplnila podmínky pro přiznání jí vznesených daňových nároků.

Žalobkyně namítá, že odvolací orgán změnil rozhodnutí orgánu prvního stupně tak, že vlastní daňovou povinnost snížil z částky 491.732,- Kč na 1.514,- Kč, přičemž snížení nadměrného odpočtu ponechal z částky 488.704,- Kč na částku 0,- Kč v platnosti. Žalobkyni není jasné, jak odvolací orgán rozhodl ve zbytku napadeného výroku, tedy zda jej ponechal v platnosti a odvolání žalobkyně v daném rozsahu zamítl. Žalobkyně podáním ze dne 2.10.2013 podala odvolání proti platebnímu výměru na daň z přidané hodnoty č.j. 415452/13/4000-17202-205396, přičemž uvedla, že na základě popsanych v odvolání skutečností požaduje, aby správce daně zrušil předmětný platební výměr. Z obsahu odvolání však vyplynulo, že žalobkyně brojí proti výroku předmětného rozhodnutí týkajícího se snížení nadměrného odpočtu vykázaného v daňovém přiznání k DPH ve výši 488.704,- Kč na částku 0,- Kč a zvýšení vlastní daňové povinnosti z částky 0,- Kč na částku 491.732,- Kč. Podle ust. § 116 odst. 1 odvolací orgán a) napadené rozhodnutí změnil, b) napadené rozhodnutí zruší a zastaví řízení, nebo c) odvolání zamítne a napadené rozhodnutí potvrdí. Žalovaný ve svém rozhodnutí o odvolání ze dne 4.7.2014, č.j. 17346/14/5000-14303-702642, ve výroku změnil napadené rozhodnutí, a to konkrétně v hodnotě ř. 4, ř. 62, ř. 64, a neposledně uvedl, že v poslední větě na straně 2 se hodnota mění z částky 491. 732,- Kč na 1.514,- Kč. Soud konstatuje, že ust. § 116 odst. 1 písm. a) daňového řádu neobsahuje popis, jakým způsobem by měl měnící výrok být vyhotoven (srovnej Rozsudek NSS, sp.zn. 1 Afs 6/2003 a Rozsudek KS v Ústí nad Labem, sp.zn. Ca 85/2004). Skutečnost, že neuvedl, že v ostatním výrok rozhodnutí ponechává v platnosti, nezpůsobuje nezákonnost daného rozhodnutí. Z výroku je srozumitelné, ve které části je výrok měněn. Zvolená forma výroku rozhodnutí odvolacího orgánu nezpůsobuje nezákonnost rozhodnutí, byť soud konstatuje, že by bylo vhodné ve výroku uvést, že ve zbytku rozhodnutí zůstává výrok rozhodnutí orgánu prvního stupně nezměněn. Soud proto námitku považuje za nedůvodnou, neboť výrok rozhodnutí správního orgánu prvního stupně a odvolacího orgánu, v tomto řízení žalovaného, tak tvoří ve výsledku jeden srozumitelný celek. Rozhodnutí žalovaného je zároveň přezkoumatelné, je z něj zřejmé, jakým způsobem hodnotil odvolací námitky žalobkyně.

Namítla-li žalobkyně porušení zásady volného hodnocení důkazů, neboť správní orgány nehodnotily předložené důkazní prostředky v jejich vzájemné souvislosti a současně nedbaly, aby skutečnosti pro správné zjištění daně byly zjištěny co nejúplněji (§ 8 odst. 1 daňového řádu a § 9 odst. 2 daňového řádu), soud se s uvedenou námitkou neztotožňuje. Jak vyplynulo ze správního spisu, správní orgán prvního stupně naopak zcela pečlivě postupoval při odstranění pochybností u nárokováného nadměrného odpočtu. Žalobkyni vyzýval k předložení důkazních listin, a to dokonce opakovaně, provedl ústní jednání, všechny důkazní listiny předložené žalobkyní

v průběhu řízení vedoucí k odstranění pochybností byly správcem daně pečlivě zkoumány v jejich vzájemné souvislosti, přitom byly pečlivě zachyceny v písemném odůvodnění platebního výměru vydaného orgánem prvního stupně, posléze žalovaným. Není důvodné tvrzení, že se správce daně opomněl zabývat např. i částí důkazních listin předložených žalobkyní. Z odůvodnění platebního výměru pak jednoznačně vyplynulo, že z důvodu nesrovnalostí vyplývajících z předložených důkazních listin byla žalobkyně opakovaně vyzývána k prokázání uplatněného nároku na odpočet daně, přičemž skutečnost, že na konci dokazování dospěl k závěru, že žalobkyně neprokázala oprávněnost nároku na odpočet daně, bylo právě výsledkem volného hodnocení důkazů. Volné hodnocení důkazů je proces, pro který neexistují žádná konkrétní pravidla. Hodnocení věrohodnosti a pravdivosti důkazů tak musí být učiněno na základě všech legálně získaných důkazů v jejich souvislosti. Výsledkem hodnocení důkazů je jejich subsumování pod příslušnou právní normu, přičemž prověření důkazů musí proběhnout zejména z hlediska jeho závažnosti, věrohodnosti a zákonnosti. Správce daně po předložení daňového přiznání žalobkyní za období 10/2012 pojal pochybnosti, a to z důvodu jednorázového neobvyklého plnění (oproti jiným měsícům) a z důvodu poklesu zdanitelných plnění. Pro tento důvod v souladu s § 89 daňového řádu vyzval žalobkyni, aby se k pochybnostem uvedeným ve výzvě vyjádřila, předložila evidenci a současně další důkazní prostředky způsobilé odstranit vzniklé pochybnosti. V daňovém řízení má každý daňový subjekt povinnost sám daň přiznat a povinnost toto ztvrzení prokázat. Důkazní břemeno nastává daňovému subjektu v okamžiku, kdy správce daně zákonným způsobem vyjádří pochybnosti o tvrzení předestřené daňovým subjektem. Je tak v zájmu daňového subjektu, aby věrohodným způsobem prokázal všechny skutečnosti, které jsou nutné pro stanovení daně. Povinností každého daňového subjektu je řádné vedení účetnictví, které v případě vzniklých pochybností prokáže pravdivost uskutečněného plnění daňového subjektu. Žalobkyně, jak patrně z obsahu správního spisu, jakož i z odůvodnění rozhodnutí orgánu prvního stupně, nebyla schopna adekvátně a bezprostředně reagovat na vzniklé pochybnosti v uskutečněné transakci, nebyla schopna doložit věrohodné důkazní listiny, které by zcela nerozporně a jasně zobrazovaly faktický skutkový stav. Žalovaný se vypořádal se všemi skutečnostmi, které vyšly v průběhu řízení najevo, soud proto vznesené námitce nepřisvědčil a jako nedůvodnou ji zamítl.

Uplatněná námitka porušení zásady rychlosti je v daném řízení irelevantní. Žalobkyně se mohla proti nečinnosti bránit podáním podnětu nejbližší nadřízenému správci daně, a to v souladu s ust. § 38 daňového řádu, což jak soud zjistil z obsahu spisu, neučinila. Zásada rychlosti nemá vliv na správnost obsahu rozhodnutí jako takového. Uplatněná námitka hospodárnosti, jejíž porušení žalobkyně propojila se zásadou rychlosti, v důsledku čehož správce daně způsobil blokaci finančních prostředků žalobkyně, není důvodná. Soud souhlasí, že správní orgány mají v řízení postupovat bez zbytečných průtahů a jejich nečinnost nemůže být ospravedlnitelná např. argumentem nedostatečného personálního obsazení daného úřadu, neboť je zcela věcí státu, jak personálně zajistí chod předmětného úřadu. S ohledem na předmět sporu a na rozhodnutí ve věci správním orgánem, potažmo odvolacím správním orgánem, je tato námitka irelevantní, neboť eventuální vyjádření porušení zásady hospodárnosti by nemělo vliv na výrok rozhodnutí

odvolacího orgánu, které soud shledal věcně správným. Z tohoto důvodu soud shledává uplatněné námitky za nedůvodné.

Z výše uvedených důvodů soud žalobu jako nedůvodnou podle 78 odst. 7 s.ř.s zamítl.

Výrok II. o náhradě nákladů řízení je odůvodněn ust. § 60 odst. 1 s.ř.s. a contrario. Žalovaný byl ve věci zcela úspěšný, žádné náklady řízení mu však nevznikly, soud proto rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

P o u ě n í : Proti tomuto rozhodnutí **l z e** 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). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout. Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno. V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie. Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

V Praze dne 29. listopadu 2016

Mgr. Aleš Sabol
předseda senátu