



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Slavomíra Nováka a soudců JUDr. Hany Pipkové a JUDr. Marcely Rouskové v právní věci žalobce: **T. K., DIČ: CZ..., nar. ...**, bytem P. 5, K. 905/4, zastoupen Mgr. Barborou Kubinovou, advokátkou v Praze 3, Milešovská 6, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 31, v řízení o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 3. 5. 2012, č. j. 2590/12-1100-100663,

t a k t o:

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

O d ů v o d n ě n í

Žalobce se včas podanou žalobou dne 29. 6. 2012 domáhal zrušení rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu, (dále jen „odvolací orgán“), ze dne 3. 5. 2012, č. j. 2590/12-1100-100663, kterým bylo podle § 116 odst. 1 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, ve spojení se zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, zamítnuto jeho odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru Finančního úřadu pro Prahu 5 na daň z příjmu fyzických osob za zdaňovací období rok 2007, ze dne 28. 11. 2011, č. j. 678449/11/005522105271.

Dodatečným platebním výměrem Finančního úřadu pro Prahu 5 byla na základě daňové kontroly stanovena daňovému subjektu celková daňová povinnost na daň z příjmu fyzických osob za rok 2007 ve výši 1,361.116 Kč.

Při kontrole, zda základ daně a daň v podaném daňovém přiznání za rok 2007 byly uvedeny v souladu se zákonem, správce daně zjistil, že vedle příjmů z podnikatelské činnosti byly ke zdanění přiznány rovněž příjmy z pronájmu. Ve smlouvách o pronájmu (NEVOSTAV CZ s. r. o. a DEC-PLAST Trade s. r. o.) bylo bankovní spojení na daňový subjekt č. účtu 1767603063/0800 vedeného u České spořitelny, a.s. Kontrolou účtu správce daně zjistil, že mj. platby, např. hrazené nájemné, byly na účet vkládány částky celkově v řádech milionů korun, označené jako „mimoemisní vklady“. Správci daně vznikly pochybnosti, zda se jedná o peněžní prostředky v minulých letech již zdaněné daní z příjmů, peněžní prostředky od daně osvobozené (§ 4 zákona o daních z příjmů) nebo které nebyly předmětem daně (§ 3 odst. 4 zákona o daních z příjmů), popř. byly zdaněny srážkovou daní (§ 36 zákona o daních z příjmů). Aby skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti byly zjištěny co nejúplněji, správce daně daňový subjekt vyzval, aby vzniklé pochybnosti odstranil (výzva k prokázání skutečností ze dne 24. 2. 2011, č. j. 89589/11/005931108357, a ze dne 6. 4. 2011, č. j. 203544/11/005931108357). Daňový subjekt pochybnosti správce daně ohledně „mimoemisních vkladů“ ani na opakovanou výzvu neodstranil. V důsledku toho o ně správce daně zvýšil základ daně z příjmů fyzických osob za rok 2007 (Zpráva o daňové kontrole č. j.:662519/11/005931108357).

Dne 22. 12. 2011 podal daňový subjekt odvolání proti uvedenému dodatečnému platebnímu výměru, které odvolací orgán zamítnul následně dne 3. 5. 2012 poté, kdy se postupně vypořádal se všemi odvolacími námitkami.

V odůvodnění odvolací orgán mj. konstatoval, že správce daně ze své evidence zjistil, že daňový subjekt od roku 1994 do roku 2006 z podnikatelské činnosti nedosáhnul částky, které v roce 2007 vkládal na účet jako „mimoemisní vklady“. Před rokem 1993 nebyl registrován k dani z příjmu obyvatelstva, jíž podléhaly příjmy z podnikání. První prokazatelná registrace daňového subjektu k podnikatelské činnosti je ze dne 8. 12. 1992. Šetření neprokázala, že daňový subjekt v období před rokem 2007 dlouhodobě disponoval vlastními finančními prostředky a průběžně je užíval k financování svých aktivit.

Odvolací orgán uvedl, že to byl daňový subjekt, kdo v důkazním řízení v průběhu daňové kontroly za rok 2007 tvrdil, že částky vkladů jsou příjmy získané z podnikání před rokem 2007. V daném případě měl jako podnikající fyzická osoba povinnost evidovat příjmy i výdaje, resp. předložit důkazní prostředky prokazující jeho tvrzení v podáních správci daně během daňové kontroly. Důkazní břemeno bylo na daňovém subjektu (viz § 92 odst. 3, potažmo § 86 odst. 3 písm. c) daňového řádu). V důkazním řízení při daňové kontrole za rok 2007 šlo o prokázání, že částka „mimoemisních vkladů“ není příjmem daňového subjektu ve zdaňovacím období 2007 a nepodléhá již doměření. Daňový subjekt ani na opakovanou výzvu správce daně své tvrzení neprokázal. Šetření správce daně v evidenci, jež měl k dispozici, neprokázala, že zjištěné částky v minulých zdaňovacích obdobích byly předmětem zdanění.

Odvolací orgán uzavřel s tím, že při doměření peněžních prostředků vkládaných na účet č. 1767603063/0800 respektoval správce daně ustanovení § 5 odst. 1 zákona o daních z příjmů. V důkazním řízení provedeném v průběhu daňové kontroly za rok 2007 nebylo prokázáno, že v případě „mimoemisních vkladů“ se jedná o příjmy, které za uvedený rok nezvyšují základ daně (§ 5 odst. 5 zákona o daních z příjmů), či byly předmětem doměření

v minulých zdaňovacích obdobích, popř. v těchto letech nebyly předmětem daně či byly od daně osvobozeny. Správce daně nepostupoval v rozporu se zákonem, když o zjištěnou sumu těchto vkladů vložených na účet č. 1767603063/0800 zvýšil základ daně z příjmu fyzických osob za rok 2007 (§ 23 odst. 3 písm. a) zákona o daních z příjmů).

Žalobce se svým podáním domáhal zrušení napadeného rozhodnutí, jakož i předcházejícího dodatečného platebního výměru, z důvodu nezákonnosti s tím, že k výzvě správce daně uvedl, že na účtu č. 1767603063/0800 se jedná o příjmy, kterých dosáhnul před rokem 1998, především mezi lety 1989 a 1992, kdy obchodoval s valutami, starožitnostmi a alkoholem na Náchodsku. Jelikož obchody probíhaly hotovostně s cizími státními příslušníky (z Polska a Rakouska) a vzhledem k dlouhodobému časovému odstupu od těchto obchodů již nejsou k dispozici žádné doklady o jejich uskutečnění.

Žalobce namítal, že došlo k porušení zásady vyplývající z čl. 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod a čl. 2 odst. 3 Ústavy, podle níž orgán veřejné moci může činit jen to, co mu zákon dovoluje.

Žalobce namítal, že došlo k porušení čl. 11 odst. 5 Listiny, podle něhož lze daně a poplatky ukládat pouze na základě zákona a přitom podle § 5 odst. 1 zákona o daních z příjmů lze daň stanovit jen z příjmů za příslušné zdaňovací období.

Žalobce dále namítal, že v případě, kdy daňový subjekt neunese své důkazní břemeno, má správce daně pouze možnost stanovit daň podle pomůcek (§ 98 daňového řádu, což správce daně neučinil.

Dále žalobce namítal, že správce daně svou výzvou překročil své oprávnění, když požadoval prokázat, že finanční prostředky žalobce získal z činnosti provozované před rokem 1998, měl je schované doma a byly zdaněny v předchozích zdaňovacích obdobích. Jedná se podle jeho názoru o nepřípustné rozšíření důkazního břemeno do minulosti, přičemž se dovolával nálezu Ústavního soudu IV. ÚS 29/05.

Žalobce dále namítal, že konstatování o neporušení § 148 daňového řádu bez jakéhokoliv odůvodnění je zcela nedostatečné a nepřezkoumatelné.

Žalobce se dále tvrdil uplynutí prekluzivní lhůty a dovolával se rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 1 Afs 15/2009-105, jakož i nálezu Ústavního soudu III. ÚS 158/99.

Žalovaný správní orgán ve svém vyjádření ze dne 21. 8. 2012 navrhl žalobu zamítnout s tím, že odkázal na odůvodnění svého žalobou napadeného rozhodnutí ze dne 3. 5. 2012.

Žalobce ve své replice ze dne 7. 9. 2012 mj. uvedl, že žalovaný nevysvětlil, jaký právní předpis mu umožňuje stanovit v předmětném případě daň za rok 2007 a nijak nevyvrátil domněnku žalobce, že příjem může být zahrnut jen od toho zdaňovacího období, ve kterém k němu došlo. Znovu tvrdil, že správce daně po něm požadoval prokázání tvrzení, že získal předmětné částky před rokem 1998, přičemž tuto skutečnost lze prokázat jen důkazy z období, na které se důkazní břemeno daňového subjektu nevztahuje z důvodu uplynutí prekluzivní lhůty.

Městský soud v Praze ve věci rozhodl bez jednání, neboť k výzvě soudu podle § 51 odst. 1 soudního řádu správního ani žalobce, ani žalovaný správní orgán dne se nevyjádřili.

Městský soud v Praze posoudil věc takto:

Městský soud v Praze posoudil napadené rozhodnutí podle § 75 soudního řádu správního a to v mezích žalobcem uplatněných žalobních bodů, jakož i řízení, které mu předcházelo, přičemž vycházel ze skutkového právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Ze správního spisu soud ověřil, že správce daně vyzval žalobce k prokázání skutečností dne 24. 2. 2011, č. j. 89589/11/005931108357, na kterou žalobce reagoval dne 15. 3. 2011 sdělením, že

- finanční částky vložené na bankovní účet č. 1767603063/0800 v období od 1. 2. 2007 do 20. 12. 2007 v celkové výši 4,111.000 Kč byly získány z činnosti provozované před rokem 1998, které měl schované doma a následně je postupně vkládal na účet;
- se domnívá, že ve dnech 5. 10. 2007 a 30. 10. 2007 mu byla L. Č. postupně vrácena na bankovní účet č. 1767603063/0800 půjčka zaplacení dlužného nájemného;
- po celou dobu zdaňovacího období roku 2007 užíval objekt k bydlení č. p. 1807 na parc. č. 3211 v k.ú. a obci Pardubice jeho otec, R. K., nar. ...

Ze správního spisu soud ověřil, že správce daně znovu vyzval žalobce k prokázání skutečností dne 6. 4. 2011, č. j. 203544/11/005931108357, na kterou žalobce reagoval dne 18. 4. 2011 sdělením, že

- podnikatelsky činný je již od roku 1989, od kdy obchodoval s valutami, starožitnostmi a alkoholem v česko-polském pohraničí. Z těchto činností si vydělal řádově statisíce dolarů, ze kterých mj. financoval ztrátové podnikání v 90. letech a některé projekty po roce 1998. Doklady z činností v letech 1989 až 1992 žádné nemá, jelikož obchody probíhaly bezhotovostně. Většina obchodů proběhla se zájemci z Polska a Rakouska – kontakty na ně už nemá;
- správce daně uvádí, že v reakci na minulou výzvu uvedl, že se domnívá, mu byla L. Č. vrácena půjčka zaplacení dlužného nájemného. Přesně se na situaci nepamatuje – pana Č. dle toho co si pamatuje, potkal v baru – kde mu také peníze půjčil – hráli spolu s dalšími hosty pravidelně automaty – půjčovali si navzájem peníze z realizovaných výher. Smlouva mezi ním a panem Č. byla uzavřena ústně. Na pana Č. v současné době nemá žádný kontakt a neví, kde se nachází, čili nemůže skutečnost doložit jeho svědeckou výpovědí.

Ze správního spisu soud dále ověřil, že daňová kontrola u žalobce byla zahájena protokolem ze dne 5. 10. 2010, č. j. 388252/10/005931108825, a zakončena zprávou o daňové kontrole č. j. 662519/11/005931108357, která byla projednána se žalobcem dne 22. 11. 2011. ve zprávě o daňové kontrole se mj. uvádí, že v roce 2007 byly na podnikatelský účet žalobce vkládány prostředky, u nichž neprokázal, že již byly zdaněny či byly od daně z příjmů osvobozeny nebo nebyly předmětem daně, a proto správce daně zvýšil základ daně z příjmů fyzických osob za rok 2007 o částku 4,111.000 Kč. K tvrzení žalobce o vrácené půjčce pana Č. však svědek Č. uvedl, že netuší, kdo je pan K. a vzhledem k časovému odstupu není schopen žádné bližší okolností o uvedených platbách. Zástupce žalobce do protokolu uvedl, že nesouhlasí s kontrolním zjištěním, a že bude následovat odvolání proti platebnímu výměru.

Podle § 5 odst. 5 zákona o daních z příjmů do základu daně se nezahrnují příjmy osvobozené od daně a příjmy, pro které je dále stanoveno, že se z nich daň vybírá zvláštní

sazbou daně podle § 36 ze samostatného základu daně, pokud § 36 odst. 7 nebo 8 nestanoví jinak. Do základu daně se nezahrnují příjmy zahrnuté do samostatného základu daně.

Podle § 7 odst. 1 zákona o daních z příjmů příjmem ze samostatné činnosti, pokud nepatří do příjmů uvedených v § 6, je a) příjem ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství, b) příjem ze živnostenského podnikání, c) příjem z jiného podnikání neuvedeného v písmenech a) a b), ke kterému je potřeba podnikatelské oprávnění, d) podíl společníka veřejné obchodní společnosti a komplementáře komanditní společnosti na zisku.

Podle § 5 odst. 1 zákona o daních z příjmů základem daně je částka, o kterou příjmy plynoucí poplatníkovi ve zdaňovacím období přesahují výdaje prokazatelně vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení, pokud dále u jednotlivých příjmů podle § 6 až 10 není stanoveno jinak.

Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 26. dubna 2012, č. j. 2 Afs 44/2011 – 71, metodika skladby daně z příjmu podle § 6 až 10 a § 5 odst. 1 a 2 zákona o daních z příjmů, vylučuje placení daně a rovněž zálohy na daň ve výši součtu částek vypočtených z jejich dílčích daňových základů.

Podle usnesení Nejvyššího soudu ze dne 16. dubna 2008, sp. zn. 5 Tdo 388/2008, zkreslil-li obviněný svými machinacemi v účetnictví (např. nepravdivými účetně zaevidovanými vklady účastníků sdružení ve smyslu ustanovení § 829 občanského zákoníku, vystavením fiktivního výdajového dokladu k době vystoupení jednoho z účastníků ze sdružení a jeho následným stornováním), hospodářský výsledek sdružení i jednotlivých subjektů daně z příjmů, a to minimálně pro určitou část zdaňovacího období (zejména k okamžiku vystoupení jednoho z účastníků z takového sdružení), v důsledku čehož správce daně musel provádět poměrně rozsáhlé daňové řízení spojené s daňovými kontrolami a dokazováním a v návaznosti na to nakonec přistoupil pro neprůkaznost účetnictví ke stanovení výše daňové povinnosti u konkrétních daňových subjektů za použití pomůcek podle § 31 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, pak vždy objektivně došlo k ohrožení včasného a řádného vyměření daně ve smyslu § 125 odst. 1 trestního zákona, byť by následným dokazováním v trestním řízení bylo zjištěno, že uvedené účetní machinace v rámci jediného zdaňovacího období nakonec neovlivnily skutečnosti rozhodné podle § 5 odst. 1 zákona o daních z příjmů spojené s výpočtem základu daně z příjmů a tím i se stanovením daňové povinnosti u obviněného jako daňového subjektu.

Žalobce ve své žalobě namítal, že příjem může být zahrnut jen do toho zdaňovacího období, ve kterém k němu došlo, a že disponoval s finančními částkami ještě před tím, než je vložil na bankovní účet. Namítal, že správce daně nemohl vycházet ze dne vložení finančních částek na bankovní účet jako ze dne, kdy k příjmu došlo, pokud daňový subjekt neunesl své důkazní břemeno, nestanoví daňový řád následek v podobě libovolného určení zdaňovacího období. Městský soud v Praze musel tuto námitku odmítnout jako neodůvodněnou.

V inkriminované věci je nesporné, vycházejí z žalobcova vyjádření k výzvě správce daně dne 15. 3. 2011, že finanční částky vložené na bankovní účet č. 1767603063/0800 v období od 1. 2. 2007 do 20. 12. 2007 v celkové výši 4,111.000 Kč byly získány

z podnikatelské činnosti žalobce. Žalobce tedy sám na výzvu správce daně potvrdil, že se jedná o příjmy z podnikatelské činnosti. Za situace, kdy příjmy a výdaje žalobce jako podnikající fyzické osoby dle jeho dosavadních daňových přiznání vzbudily pochybnosti o částkách vkládaných na účet zřízený právě jako podnikající fyzické osoby, byl podle názoru soudu správce daně oprávněn požadovat, aby daňový subjekt prokázal, zda byly zdaněny nebo zda daňové povinnosti nepodléhají, tedy prokázání, zda tyto částky nejsou příjmem daňového subjektu z kontrolovaného zdaňovacího období roku 2007. Žalobce na výzvy správce daně k prokázání skutečností ze dne 24. 2. 2011 a 6. 4. 2011 reagoval tvrzením, že finanční částky složené na bankovní účet č. 1767603063/0800 v průběhu roku 2007 v celkové výši 4,111.000 Kč byly získány z podnikatelské činnosti žalobce provozované před rokem 1998. Toto tvrzení však žalobce nijak nedoložil. Neprokázal, že by zjištěné částky pocházely z jiného roku, než 2007, jak v daňovém řízení tvrdil, a byly zdaněny. Za této situace nezbylo tedy správcům daně, než jeho tvrzení považovat za nevěrohodné, že se jedná o částky neoprávněně snižující zdanitelné příjmy v roce 2007. Podle názoru soudu správce daně nepostupoval nezákonně, když svůj závěr současně opřel o zjištění z dostupných podaných daňových přiznání před rokem 2007, z nichž bylo prokazatelné, že sporné částky přesahovaly žalobcem uváděné výsledky hospodaření z minulých let. Rovněž soud považoval tvrzení žalobce o jeho podnikatelské činnosti provozované před rokem 1998 za nevěrohodné a účelové.

Pokud žalobce namítal, že správce daně finanční částky, které zjistil při daňové kontrole na bankovním účtu žalobce jako podnikající fyzické osoby č. 1767603063/0800, posoudil jako příjmy, aniž by tento závěr odůvodnil, a o tuto částku zvýšil základ daně dle § 7 zákona o dani z příjmů, opět bez odůvodnění, musel soud tuto námitku odmítnout jako neodůvodněnou.

Jednak žalobce sám ve svém vyjádření dne 15. 3. 2011 uvedl, že finanční částky vložené na bankovní účet č. 1767603063/0800 v období od 1. 2. 2007 do 20. 12. 2007 v celkové výši 4,111.000 Kč byly získány z podnikatelské činnosti žalobce, je tedy nesporné, že zmíněná celková částka byla získána z podnikatelské činnosti žalobce, a proto správce daně nepochybil, když takto o uvedené částce rozhodoval. V tabulce výpočtu daňové povinnosti žalobce za rok 2007 ve zprávě o daňové kontrole č. j. 662519/11/005931108357 správce daně sporné částky podřadil pod dílčí základ daně § 7 zákona o daních z příjmů. V průběhu daňové kontroly daňový subjekt potvrdil své dřívější vyjádření, že finanční prostředky pocházejí z podnikatelské činnosti. Současně žádné doklady nenasvědčovaly, že by se v inkriminované věci jednalo o půjčky, příjmy z dědictví, daru popř. o příjmy ze závislé činnosti, či příjmy zdaňované srážkovou daní apod. S ohledem na tyto skutečnosti byly posouzeny jako příjmy z podnikání. Tyto skutečnosti s odkazem na vyjádření žalobce konstatoval rovněž žalovaný v napadeném rozhodnutí. Pokud jde o tvrzení, že se mělo jednat o podnikatelskou činnost před rokem 1998, žalobce toto pouze tvrdil, avšak toto své tvrzení nijak nedoložil ani v daňovém řízení, ani ve svých podáních Městskému soudu v Praze.

Podle § 98 odst. 1 daňového řádu nesplní-li daňový subjekt při dokazování jím uváděných skutečností některou ze svých zákonných povinností, a v důsledku toho nelze daň stanovit na základě dokazování, správce daně stanoví daň podle pomůcek, které má k dispozici nebo které si obstará, a to i bez součinnosti s daňovým subjektem. Uplatnění tohoto postupu při stanovení daně se uvede ve výroku rozhodnutí.

Podle § 98 odst. 2 daňového řádu stanoví-li správce daně daň podle pomůcek, přihlédne také ke zjištěným okolnostem, z nichž vyplývají výhody pro daňový subjekt, i když jím nebyly uplatněny.

Podle § 98 odst. 3 daňového řádu pomůckami jsou zejména a) důkazní prostředky, které nebyly správcem daně zpochybněny, b) podaná vysvětlení, c) porovnání srovnatelných daňových subjektů a jejich daňových povinností, d) vlastní poznatky správce daně získané při správě daní.

Podle § 98 odst. 4 daňového řádu neprokázal-li daňový subjekt svá tvrzení vztahující se k jeho daňové povinnosti, a daň nelze dostatečně spolehlivě stanovit ani podle pomůcek, které má správce daně k dispozici, správce daně s daňovým subjektem daň sjedná. Sjednání daně se zaprotokoluje a výše sjednané daně se uvede v rozhodnutí, které má náležitosti rozhodnutí o stanovení daně a které je součástí tohoto protokolu; proti tomuto rozhodnutí nelze uplatnit opravné prostředky.

Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 5. června 2015, č. j. 5 Afs 162/2014 – 27, při výběru daní nelze vycházet pouze z fiskálního zájmu státu; nelze proto akceptovat při stanovení daně pouze příjmy daňového subjektu, aniž by bylo zcela odhlíženo od výdajů, které mají reálný základ. V daném případě, neunesl-li daňový subjekt důkazní břemeno stran výše tvrzených uskutečněných výdajů, a nebylo-li možno spolehlivě stanovit daň dokazováním, bylo na místě postupovat dle § 31 odst. 5 a 6 zákona o správě daní a poplatků, resp. § 98 daňového řádu („Pomůcky a sjednání daně“).

Podle § 148 odst. 1 daňového řádu daň nelze stanovit po uplynutí lhůty pro stanovení daně, která činí 3 roky. Lhůta pro stanovení daně počne běžet dnem, v němž uplynula lhůta pro podání řádného daňového tvrzení, nebo v němž se stala daň splatnou, aniž by zde byla současně povinnost podat řádné daňové tvrzení.

Podle § 148 odst. 2 daňového řádu lhůta pro stanovení daně se prodlužuje o 1 rok, pokud v posledních 12 měsících před uplynutím dosavadní lhůty pro stanovení daně došlo k a) podání dodatečného daňového tvrzení nebo oznámení výzvy k podání dodatečného daňového tvrzení, pokud tato výzva vedla k doměření daně, b) oznámení rozhodnutí o stanovení daně, c) zahájení řízení o mimořádném opravném nebo dozorčím prostředku, d) oznámení rozhodnutí ve věci opravného nebo dozorčího prostředku, nebo e) oznámení rozhodnutí o prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně.

Podle § 148 odst. 3 daňového řádu byla-li před uplynutím lhůty pro stanovení daně zahájena daňová kontrola, podáno řádné daňové tvrzení nebo oznámena výzva k podání řádného daňového tvrzení, běží lhůta pro stanovení daně znovu ode dne, kdy byl tento úkon učiněn.

Podle § 148 odst. 4 daňového řádu lhůta pro stanovení daně neběží po dobu a) řízení, které je v souvislosti se stanovením daně vedeno před soudem ve správním soudnictví a před Ústavním soudem, b) řízení o otázce, o níž je příslušný rozhodnout soud a která je nezbytná pro správné stanovení daně, c) trestního stíhání pro daňový trestný čin související s touto daní, d) od zmeškání odvolací lhůty proti rozhodnutí o stanovení daně až do oznámení rozhodnutí o jejím navrácení v předešlý stav, e) od marného uplynutí úložní doby až do dne doručení rozhodnutí, kterým je prohlášena neúčinnost doručení rozhodnutí vydaného v

nalézacím řízení, nebo f) ode dne odeslání žádosti o mezinárodní spolupráci při správě daní až do dne obdržení odpovědi na tuto žádost nebo do dne odeslání oznámení o ukončení mezinárodní spolupráce při správě daní v dané věci.

Podle § 148 odst. 5 daňového řádu lhůta pro stanovení daně končí nejpozději uplynutím 10 let od jejího počátku podle odstavce 1.

Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 31. května 2012, č. j. 9 Afs 72/2011-218, ustanovení § 148 odst. 5 daňového řádu, ve kterém je stanovena maximální desetiletá lhůta pro stanovení daně, jejíž běh nelze prodlužovat, přerušovat ani stavit, lze aplikovat pouze na prekluzivní lhůty, které počaly běžet za účinnosti daňového řádu, tj. od 1. 1. 2011; v případech, kdy maximální desetiletá prekluzivní lhůta počala běžet před účinností daňového řádu, postupuje se dle dosavadních právních předpisů, včetně § 41 soudního řádu správního.

Podle § 148 odst. 6 daňového řádu v důsledku jednání, které bylo předmětem pravomocného rozhodnutí soudu o spáchání daňového trestného činu, lze daň stanovit do konce druhého roku následujícího po roce, v němž nabylo rozhodnutí soudu právní moci, bez ohledu na to, zda již uplynula lhůta pro stanovení daně.

Podle § 148 odst. 7 daňového řádu pokud daňový subjekt podá řádné daňové tvrzení nebo dodatečné daňové tvrzení a současně tvrzenou daň včetně jejího příslušenství uhradí, je-li toho třeba pro zánik trestnosti daňového trestného činu z důvodu účinné lítosti, lze daň stanovit bez ohledu na to, zda již uplynula lhůta pro stanovení daně.

Podle žalobcem namítaného nálezu Ústavního soudu IV. ÚS 29/05 úprava důkazního břemene obsažená v zákoně o správě daní a poplatků představuje v oblasti veřejného práva ještě ústavně konformní průlom do ústavněprávní ochrany autonomie jednotlivce, tedy omezení autonomní sféry jednotlivce, do níž je veřejné moci umožněno zasahovat z důvodu existence určitého a ústavně aprobovaného veřejného zájmu. V daném případě je oním zájmem zájem na stanovení, vyměření a výběru daně, který je z hlediska ochrany vlastnického práva aprobován čl. 11 odst. 5 Listiny, podle něhož lze daně a poplatky stanovovat toliko na základě zákona. Jinými slovy, toto ustanovení připouští omezení vlastnického práva jednotlivce, a to pouze za účelem stanovení a výběru daně a poplatku.

Ve sféře provádění důkazů má informační autonomie odraz v zásadě, podle níž nese důkazní břemeno k prokázání určité skutečnosti ten, kdo tuto skutečnost tvrdí. Tato zásada je zachována rovněž v daňovém řízení, ačkoliv v modifikované podobě, neboť na rozdíl od jiných druhů řízení, v nichž je věcí svobodné vůle jednotlivce, zda určité skutečnosti v řízení tvrdí a uvádí či nikoliv, stihá v daňovém řízení daňový subjekt rovněž povinnost tvrzení (v podobě daňového přiznání). Nicméně, také v daňovém řízení se vztahuje důkazní břemeno pouze k prokázání skutečností tvrzených (uvedených) daňovým subjektem v daňovém přiznání, resp. skutečností, jež je daňový subjekt povinen uvést v daňovém přiznání, tedy skutečností vážících se výlučně k daňové povinnosti subjektu. Daňová povinnost má pak jak rozměr druhový, tedy povinnost vážící se k zákonem stanovené konkrétní dani, tak rozměr časový, vyjádřený v ustanovení § 47 zákona o správě daní a poplatků, který stanoví správci daně lhůty, v nichž právo státu na vyměření či doměření daně zaniká. Podle Ústavního soudu pouze v tomto časově a věcně omezeném rámci lze po daňovém subjektu požadovat nesení

důkazního břemene v daňovém řízení. Rozšíření důkazního břemene mimo tento rámec je nepřipustným vybočením (excesem) správce daně, které v rovině ústavněprávní představuje zásah do výše vymezené autonomní sféry jednotlivce, a tedy i porušení čl. 2 odst. 2 a čl. 4 odst. 1 Listiny. Rozsah povinnosti nést důkazní břemeno v daňovém řízení je tedy třeba vůči daňovému subjektu vykládat tak, aby vůbec ještě byl respektován onen autonomní prostor jednotlivce, resp. zachována proporce mezi tímto prostorem na straně jedné a veřejným zájmem na straně druhé. Vyměří-li či doměří-li správce daně na základě takto excesivně vyložené důkazní povinnosti daňového subjektu daň podle pomůcek, poruší tím rovněž i článek 11 odst. 5 Listiny.

Pokud žalobce namítal, že v inkriminované věci jde o nepřipustné rozšíření důkazního břemeno do minulosti, přičemž se dovolával nálezu Ústavního soudu IV. ÚS 29/05, musel soud tuto námitku odmítnout jako nepřipadnou. Namítaný nálezný Ústavního soudu v případě žalobce použit nelze. Je nesporné, že finanční částky vložené na bankovní účet žalobce č. 1767603063/0800 v období od 1. 2. 2007 do 20. 12. 2007 v celkové výši 4,111.000 Kč byly získány z podnikatelské činnosti žalobce. Tuto skutečnost v průběhu daňového řízení sám žalobce několikrát tvrdil. Pokud současně tvrdil, že tyto finanční prostředky jsou příjmem z jeho podnikání před rokem 1998, bylo jeho povinností tuto skutečnost doložit. Časový rámec v inkriminované věci vymezil sám žalobce a správce daně byl ochoten jej akceptovat, pokud by žalobce doložil, že skutečně tyto finanční prostředky pocházejí z podnikatelské činnosti z období před rokem 1998.

Pokud žalobce namítal, že správce daně svou výzvou překročil své oprávnění, když požadoval prokázat, že finanční prostředky žalobce získal z činnosti provozované před rokem 1998, měl je schované doma a byly zdaněny v předchozích zdaňovacích obdobích, musel soud tuto námitku odmítnout jako nepatřičnou. Ve věci zjištěných peněžních částek na bankovním účtu vedeném u České spořitelny, a. s. šlo při dokazování o prokázání, že nejsou příjmem žalobce z kontrolovaného zdaňovacího období roku 2007, ale byly dosaženy a zdaněny v uplynulých zdaňovacích obdobích. Vzniklé pochybnosti v tomto případě plynuly ze skutečnosti, že správce daně v dostupných daňových přiznáních před rokem 2007 ověřil, že daně peněžní prostředky přesáhly žalobcem přiznané výsledky hospodaření z minulých let. Žalobce byl opakovaně vyzván k prokázání tvrzených skutečností (výzva č. j. 89589/11/005931108357, č. j. 203544/11/005931108357). Nicméně žalobce svá tvrzení nepodpořil žádnými důkazními prostředky, svá tvrzení neprokázal, ačkoliv k tomu byl povinen podle ustanovení § 86 odst. 3 písm. c) daňového řádu a § 92 odst. 3 téhož zákona. Za této situace správce daně nemohl pokládat jeho tvrzení za důvěryhodná. Žalobce neprokázal, že sporné částky byly dosaženy a zdaněny v minulých zdaňovacích obdobích, popř. se jednalo o příjmy od daně osvobozené, příjmy, které nejsou předmětem daně či byly zdaněny srážkovou daní, naopak sám uváděl, že se jedná o příjmy z jeho podnikatelské činnosti. Správce daně je proto posoudil jako příjmy neoprávněně zkracující příjmy za rok 2007 a nezbylo, než o ně v tomto roce zvýšit základ daně z příjmů fyzických osob (§ 23 odst. 3 písm. a) bod 1 zákona o daních z příjmů).

Žalobce podal správci daně k jeho dvěma výzvám celkem dvě vyjádření, a to ze dne 15. 3. 2011, že finanční částky vložené na bankovní účet č. 1767603063/0800 v období od 1. 2. 2007 do 20. 12. 2007 v celkové výši 4,111.000 Kč byly získány z činnosti provozované před rokem 1998, které měl schované doma a následně je postupně vkládal na účet. Dále potom ze dne 18. 4. 2011, že podnikatelsky činný je již od roku 1989, od kdy obchodoval s valutami, starožitnostmi a alkoholem v česko-polském pohraničí. Z těchto činností si

vydělal řádově statisíce dolarů, ze kterých mj. financoval ztrátové podnikání v 90. letech a některé projekty po roce 1998. Doklady z činností v letech 1989 až 1992 žádné nemá, jelikož obchody probíhaly bezhotovostně. Většina obchodů proběhla se zájemci z Polska a Rakouska – kontakty na ně už nemá. V žádném ze svých vyjádření žalobce neuváděl, že tyto finanční prostředky byly zdaněny v předchozích zdaňovacích obdobích, netvrdil to ani ve svém odvolání podaném dne 22. 12. 2011, a proto soud tuto námitku, která se objevila poprvé až v žalobě, musel odmítnout jako nepatřičnou, tomuto tvrzení nebylo lze uvěřit.

Podle žalobcem namítaného rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 19. února 2009, č. j. 1 Afs 15/2009 -105, zásady veřejné moci do soukromé sféry jsou zásadně limitovány během času. Pokud zákon směřuje k vytvoření zvláštní skupiny majetkových pohledávek státu, jejichž uplatnění nepodléhá žádné časové limitaci, ohrožuje právní jistotu adresátů právních norem (čl. 1 odst. 1 Ústavy). Smyslem prekluze stejně jako promlčení je jednak přispívat k právní jistotě účastníků právních vztahů, jednak stimulovat věřitele (ať již jím je subjekt soukromého práva nebo veřejná moc) k včasnému uplatnění jeho práv. V případě nároků veřejné moci nadto prekluze, případně promlčení, snižuje možnost svévolných zásahů do právní sféry fyzických a právnických osob.

Podle žalobcem namítaného nálezu Ústavního soudu III. ÚS 158/99 občanský zákoník sice zdůrazňuje i vlastní péči subjektů o jejich subjektivní práva, avšak tuto péči nelze samozřejmě vyžadovat bez určitých hranic, nelze na oprávněný subjekt přenášet veškeré riziko řádného výkonu jeho práva. Je samozřejmé, že každý subjekt musí sám pečovat o svá práva, avšak nelze navrhovateli přičítat k tíži, že za daných skutkových poměrů vycházel z toho, že předmětné údaje odpovídají skutečnosti. Zápis v podnikovém rejstříku (i v obchodním rejstříku) má sice jen deklaratorní povahu, ale jedná se v každém případě o úřední listinu, rozhodnutí obecného soudu, u něhož lze předpokládat jeho správnost. Nelze oprávněně požadovat na subjektech, aby každé rozhodnutí o zápisu v obchodním rejstříku prověřovali a tak zjišťovali, zda vůbec odpovídá skutečnosti.

Pokud žalobce namítal uplynutí prekluzivní lhůty s odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 1 Afs 15/2009-105, jakož i nálezu Ústavního soudu III. ÚS 158/99, musel soud tuto námitku odmítnout jako neodůvodněnou a odkaz na citovanou judikaturu jako nepatřičný. Žalobce namítal, že požadavek správce daně prokázat, že inkriminované finanční částky získal z činnosti provozované před rokem 1998, jedná se o nepřípustné rozšíření důkazního břemene do minulosti. Podle názoru žalobce se žalovaný nevypořádal s námitkou, že nelze po daňovém subjektu požadovat doložení skutečností, k nimž došlo po uplynutí prekluzivní lhůty ve smyslu § 148 daňového řádu. Žalovaný se v odůvodnění napadeného rozhodnutí s touto odvolací námitkou vypořádal na str. 3 srozumitelně a dostatečně podrobně, když vysvětlil povinnost daňového subjektu ve vztahu k proběhnuvší daňové kontrole a ustanovením § 92 odst. 3 a § 86 odst. 3 písm. c) daňového řádu, což uzavřel konstatováním, že k namítanému porušení ustanovení § 148 daňového řádu nedošlo.

Podle názoru soud se v inkriminované věci nejedná o rozšíření důkazního břemene do minulosti. Na základě zjištění správce daně ohledně „mimoemisních vkladů“ se totiž jednalo o prokázání, že finanční částky vložené na bankovní účet č. 1767603063/0800 v období od 1. 2. 2007 do 20. 12. 2007 v celkové výši 4,111.000 Kč nejsou příjmem žalobce z kontrolovaného zdaňovacího období, tj. roku 2007. Bylo tedy na žalobci, aby tvrzenou skutečnost nějakým způsobem prokázal.

Žalobci lze přisvědčit, že správce daně sice není oprávněn vyzvat daňový subjekt k prokázání čehokoliv ani bezdůvodnému doložení skutečností, ke kterým došlo po uplynutí lhůty pro stanovení daně ve smyslu § 148 daňového řádu. Nicméně správce daně je oprávněn požadovat po daňovém subjektu prokázání tvrzení, které v důkazním řízení při daňové kontrole uvedl, neboť daňový subjekt, u něhož je prováděna daňová kontrola, je povinen předkládat důkazní prostředky prokazující jeho tvrzení ve smyslu § 86 odst. 3 písm. c) daňového řádu, podle něhož daňový subjekt, u něhož je prováděna daňová kontrola, plní povinnosti podle § 82 a dále je povinen předložit důkazní prostředky prokazující jeho tvrzení. Žalobce byl k prokázání tvrzených skutečností vyzván správcem daně celkem 2x, a to dne 24. 2. 2011, č. j. 89589/11/005931108357, a dne 6. 4. 2011, č. j. 203544/11/005931108357, nicméně svá tvrzení nijak neprokázal. Postup správce daně byl tedy v souladu s citovaným ustanovením daňového řádu.

Žalobce ve svém sdělení správci daně ze dne 18. 4. 2011 tvrdil, že podnikatelsky činný je již od roku 1989, od kdy obchodoval s valutami, starožitnostmi a alkoholem v česko-polském pohraničí. Z těchto činností si vydělal řádově statisíce dolarů, ze kterých mj. financoval ztrátové podnikání v 90. letech a některé projekty po roce 1998, a že finanční částky vložené na bankovní účet č. 1767603063/0800 v období od 1. 2. 2007 do 20. 12. 2007 v celkové výši 4,111.000 Kč pocházejí právě z této činnosti. Tvrdil, že doklady z činností v letech 1989 až 1992 žádné nemá, jelikož obchody probíhaly bezhotovostně většinou se zájemci z Polska a Rakouska a na ně kontakty už nemá. Neexistuje žádná povinnost doklady z této doby uchovávat, a proto nelze po žalobci spravedlivě požadovat, aby důkazy o těchto obchodech předložil. Soud musel i tuto námitku odmítnout jako neodůvodněnou a přisvědčit trefnosti poznámky žalovaného v jeho vyjádření k žalobě, že totiž v tvrzeném období 1989 až 1992 ještě existovalo Československo a v něm platila jiná měna než dnes, a to Kčs. Tato historická skutečnost potom sama o sobě vyvrací tvrzení žalobce, že měl v tomto období získané finanční částky schované doma v hotovosti a vložil je na bankovní účet č. 1767603063/0800 až v období od 1. 2. 2007 do 20. 12. 2007.

Z daňových přiznání za rok 1994 až 1998 správce daně zjistil, že sporné finanční částky překračovaly výsledky hospodaření uváděné v těchto přiznáních a žalobce toto zjištění nepopřel. Na výzvy správce daně reagoval žalobce opakovaným tvrzením, že finanční prostředky pocházely z jeho obchodní činnosti, provozované před rokem 1998, měl je uschované doma, a tudíž se nejednalo o nezdaněné příjmy z jeho podnikání v roce 2007. U žalobce proběhla daňová kontrola ohledně daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2007 a za této situace musel soud přisvědčit názoru žalovaného, že podle již citovaného § 86 odst. 3 písm. c) daňového řádu měl žalobce povinnost v průběhu této daňové kontroly předložit důkazní prostředky prokazující jeho tvrzení. Jestliže při daňové kontrole na výzvu správce daně žalobce tvrdil, že sporné finanční částky získal z obchodování v letech 1989 - 1992, měl je doma a postupně, včetně roku 2007 je vkládal na účet, pak byl povinen tvrzení jakýmikoliv důkazními prostředky prokázat. Zároveň i prokázat to, k čemu byl vyzván, zda tyto prostředky byly zdaněny. Nic z toho však žalobce neučinil. Pokud žalobce tvrdil, že došlo k přechodu důkazního břemene na správce daně a ten měl dokázat, že příjem byl učiněn v daňovém období, za které chce finanční prostředky zdanit, musel soud i tuto námitku odmítnout jako neodůvodněnou. Správce dně České republiky neměl možnost ani povinnost prokazovat za žalobce, jak a s jakými výsledky podnikal v Československu před 1. 1. 1993, tedy v době neexistence samostatné České republiky.

Žalobce dále namítal, že v případě, kdy daňový subjekt neunesse své důkazní břemeno, má správce daně pouze možnost stanovit daň podle pomůcek (§ 98 daňového řádu, což správce daně neučinil. Městský soud v Praze však musel i tuto námitku odmítnout jako neodůvodněnou, neboť namítané ustanovení § 98 odst. 1 daňového řádu neukládá správce daně bezvýhradně a bezvýjimečně stanovit daň podle pomůcek. Nesplní-li daňový subjekt při dokazování jím uváděných skutečností některou ze svých zákonných povinností, a v důsledku toho nelze daň stanovit na základě dokazování, správce daně stanoví daň podle pomůcek, které má k dispozici nebo které si obstará, a to i bez součinnosti s daňovým subjektem. V inkriminované věci využil správce daně výsledků dokazování, a proto nebylo lze dospět k závěru, že postupoval v rozporu s § 98 daňového řádu.

Při doměření peněžních prostředků vkládaných na výše uvedený účet správce daně respektoval § 5 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Pokud nejsou peněžní prostředky vkládané na účet daňového subjektu příjmem, který není předmětem daně (§ 3 odst. 4 zákona o daních z příjmů) či je od daně osvobozen (§ 4 zákona o daních z příjmů) nebo je zdaněn srážkovou daní (§ 36 zákona o daních z příjmů), lze důvodně předpokládat, že se jedná o zdanitelné příjmy. Jestliže v důkazním řízení provedeném v průběhu daňové kontroly za rok 2007 nebylo prokázáno, že v případě „mimoemisních vkladů“ se jedná o příjmy, které za uvedený rok nezvyšují základ daně (§ 5 odst. 5 zákona o daních z příjmů), či byly předmětem doměření v minulých zdaňovacích obdobích, popř. v těchto letech nebyly předmětem daně či byly od daně osvobozeny, správce daně nepostupoval v rozporu se zákonem, když o zjištěnou sumu těchto vkladů vložených na účet vedený u České spořitelny, a. s. zvýšil základ daně z příjmů fyzických osob za rok 2007 (§ 23 odst. 3 písm. a) bod 1 zákona o daních z příjmů).

Pokud žalobce namítal porušení čl. 11 odst. 5 Listiny, podle něhož lze daně a poplatky ukládat pouze na základě zákona, musel soud i tuto námitku odmítnout jako nepatřičnou s poukazem na nálezy Ústavního soudu Pl. ÚS 38/95, podle něhož ustanovení § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků nedává správci daně oprávnění vyzvat daňový subjekt k prokázání čehokoliv, ale pouze k prokázání toho, co tvrdí tento subjekt sám. Taková úprava důkazního břemene v daňovém řízení není v rozporu s ustanovení čl. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod ani s jinými ústavně zaručenými právy a svobodami. V inkriminované věci nežádal správce daně po žalobci prokázání čehokoliv, nýbrž pouze jeho tvrzení ze dne 15. 3. 2011 a ze dne 18. 4. 2011. Správce daně neporušil ani žalobcem namítané ustanovení § 5 odst. 1 zákona o daních z příjmů, neboť stanovil daň z příjmů za zdaňovací rok 2007 s ohledem na skutečnost, že žalobce finanční částky vložil na svůj podnikatelský bankovní účet č. 1767603063/0800 v období od 1. 2. 2007 do 20. 12. 2007, a to v celkové výši 4,111.000 Kč.

Pokud žalobce namítal porušení zásady vyplývající z čl. 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod a čl. 2 odst. 3 Ústavy, podle níž orgán veřejné moci může činit jen to, co mu zákon dovoluje, musel Městský soud v Praze odmítnout s poukazem na právní názor vyjádřený v rozsudku Evropského soudu pro lidská práva ze dne 12. 7. 2001 ve věci Ferrazzini v. Itálie, v němž tento soud judikoval, že čl. 6 odst. 1 Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod není aplikovatelný na spory související s daňovými řízeními. Pokud jde o daňové záležitosti, vývoj, k němuž mohlo dojít v demokratických státech, se nedotýká zásadní povahy povinnosti jednotlivců nebo podniků platit daně. Ve vztahu k době přijetí Úmluvy zde nedošlo k novému zasahování státu do "občanské" oblasti života jednotlivců. Daňové záležitosti dosud tvoří součást tvrdého jádra výsad veřejné moci, přičemž veřejný charakter vztahu mezi daňovým poplatníkem a daňovým úřadem nadále převládá. Jelikož Úmluva a její Protokoly musí být interpretovány jako celek, čl. 1 Protokolu č. 1, týkající se

ochrany majetku, vyhrazuje státům právo přijímat zákony, které považují za nezbytné, aby upravily užívání majetku v souladu s obecným zájmem a zajistily placení daní (viz též rozsudek ve věci Gasus Dosier- und Fördertechnik GmbH v. Nizozemsko). Daňové spory se vymykají oblasti občanských práv a závazků navzdory majetkovým důsledkům, které nevyhnutelně mají pro situaci daňových poplatníků.

Městský soud v Praze přezkoumal napadené rozhodnutí správního orgánu v rozsahu žalobních bodů a ze shora uvedených důvodů dospěl k závěru, že žalovaný správní orgán při svém rozhodování neporušil zákonem stanovené povinnosti a nevydal nezákonné rozhodnutí. Z těchto důvodů proto soud podané žalobě nevyhověl a podle § 78 odst. 7 soudního řádu správního jí zamítl tak, jak je ve výroku tohoto rozsudku uvedeno.

Výrok o náhradě nákladů řízení soud opřel o ustanovení § 60 odst. 1 soudního řádu správního a contrario, neboť žalobce neměl ve věci úspěch a žalovanému správnímu orgánu žádné náklady řízení nevznikly.

P o u č e n í:

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

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže 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 18. srpna 2015

**JUDr. Slavomír Novák v.r.
předseda senátu**

Za správnost vyhotovení: Kotlanová