



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem – pobočka v Liberci rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Mgr. Lucie Trejbalové a soudců Mgr. Karolíny Tylové, LL.M. a JUDr. Pavla Vacka v právní věci žalobce S.M.L., IČ [REDACTED], se sídlem nám. Dr. E. Beneše 1, 460 59 Liberec 1, zastoupeného KODAP, s.r.o., daňovým poradcem se sídlem 1. máje 97/25, 460 07 Liberec 1, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, 602 00 Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 11. 2013, č. j. 27236/13/5000-1403-701996,

t a k t o :

- I. **Žaloba proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 14. 11. 2013, č. j. 27236/13/5000-1403-701996, se z a m í t á .**
- II. **Žádný z účastníků n e m á právo na náhradu nákladů řízení.**

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení předmětu řízení

Žalobou podanou v zákonné lhůtě se žalobce domáhal zrušení shora označeného rozhodnutí žalovaného, kterým byl změněn dodatečný platební výměr Finančního úřadu v Liberci (dále jen „správce daně“) ze dne 20. 12. 2012, č. j. 381677/12/192913505326, jímž byla žalobci doměřena daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2007 ve výši 18 346 800 Kč a současně sděleno penále ve výši 3 669 360 Kč. Změna dodatečného platebního výměru spočívala ve snížení doměřené daně na částku 4 523 760 Kč a snížení penále na částku 904 752 Kč a ve změně údaje o bankovním spojení a lhůty splatnosti doměřené daně.

Z napadeného rozhodnutí žalovaného vyplývá, že důvodem snížení dodatečně vyměřené daně bylo přehodnocení požadavku správce daně na dodržení akruálního principu také u příjmů a výdajů mimo hospodářskou činnost žalobce. Žalovaný poté, co detailně popsal průběh daňové kontroly a jejího ukončení, dovedl, že žalobci nebylo odepřeno právo vyjádřit

se ke kontrolním zjištěním a právo na projednání kontrolní zprávy. Od prvního pokusu o projednání kontrolních zjištění dne 14. 10. 2011 až do 6. 11. 2012, kdy se projednávala samotná zpráva o daňové kontrole se zástupcem žalobce, dodržoval správce daně klientský přístup a vytvořil žalobci podmínky pro projednání kontrolních zjištění. Po seznámení s kontrolními výsledky dne 14. 10. 2011 umožnil správce daně žalobci vyjádřit se k nim, na vyjádření žalobce správce daně reagoval. Protože dokazování nebylo dostatečné a průkazné, správce daně nezměnil své kontrolní závěry. Se závěry a hodnoceními důkazních prostředků byl zástupce žalobce seznámen sdělením ze dne 4. 5. 2012. Správce daně vyzval žalobce třikrát prokazatelným způsobem k závěrečnému projednání zprávy o daňové kontrole, a proto v souladu s § 88 odst. 5 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, zprávu o daňové kontrole doručil do vlastních rukou zástupci žalobce. Žalovaný zdůraznil, že nelze opětovně rozporovat výsledky provedeného dokazování, lze je navrhnout k doplnění v souladu s § 88 odst. 3 daňového řádu, kdy vyhodnocení této potřeby doplnění je věcí správce daně a odrazem principu volného hodnocení důkazů, jehož posouzení poté náleží odvolacímu orgánu.

Přestože žalovaný správci daně vytkl, že svými úvahami týkajícími se neuplatnění zůstatkových cen prodaného majetku v řádném daňovém přiznání z důvodu obcházení rozpočtových pravidel zasáhl do pravomoci žalobce jako obce, ztotožnil se závěry správce daně o tom, že žalobce neunesl svoje důkazní břemeno ve vztahu k prokázání zůstatkových, resp. pořizovacích cen prodaného majetku. V obecné rovině se žalovaný především ohradil proti způsobu, kterým se žalobce dožadoval přenosu důkazního břemene ve smyslu § 92 odst. 3, odst. 4 daňového řádu na správce daně odkazem na povinnost správce daně zjistit skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daně co nejúplněji. Pokud žalobce vznesl požadavek na dodatečné uplatnění zůstatkových, resp. pořizovacích cen majetku prodaného v kontrolovaném roce, a to i takového prodaného majetku, který nebyl předmětem kontrolního nálezu správce daně, byl povinen prokázat jejich výši ve smyslu § 24 odst. 2 písm. b), t) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Žalovaný specifikoval důkazní prostředky doložené žalobcem a ztotožnil se se závěrem správce daně, že jimi nebyly pořizovací ceny majetku prokázány, neboť žalobcem předložené tabulky nebyly doloženy důkazy o pořízení a o účtování pořízeného majetku. Neprokázáním pořizovacích cen u jednotlivých pozemků nebylo možno zjistit, zda při prodeji došlo k zisku či ztrátě a tak i potřebnému závěru o vlivu na základ daně podle § 24 odst. 2 písm. t) zákona o daních z příjmů. Žalovaný hodnotil auditovanou inventuru za rok 2006, včetně přehledné rekapitulace k jednotlivým případům, inventarizační zápisy a zápisy o ustavení inventarizační komise a uzavřel, že neprokazují samotné nabývací ceny, resp. pořizovací ceny dotčených nemovitostí.

Žalovaný se pak rovněž zabýval způsobem ocenění prodaného majetku (budov a pozemků), které žalobce nabyt dle zákona č. 92/1991 Sb., o podmínkách převodu majetku státu na jiné osoby, a dle zákona č. 172/1991 Sb., o přechodu některých věcí z majetku České republiky do vlastnictví obcí (dále také jen „zákon o majetku obcí“). Předložené důkazní prostředky, smlouvy a dohody o bezúplatném převodu neobsahují podle žalovaného údaje, kterými by bylo možno ověřit ceny jednotlivého majetku, tak jak je žalobce předložil formou vlastních tabulek či výtahu z inventurních soupisů. Z vyjádření žalobce v průběhu daňového řízení žalovaný dovozoval, že žalobci byla v období převzetí bezúplatně převáděného majetku známa jeho cena. Podle platného § 25 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, se hmotný

majetek oceňoval pořizovacími cenami nebo reprodukčními pořizovacími cenami, přičemž podle Opatření federálního ministerstva financí čj. V/20 530/1992, kterým se stanoví účtová osnova a postupy účtování pro rozpočtové a příspěvkové organizace a obce (dále jen „Opatření“), a to čl. II a čl. III k účtové třídě 0 - Investiční majetek se investiční majetek pořízený bezúplatným převodem podle zvláštních předpisů oceňuje pořizovací cenou, zatímco reprodukční pořizovací cenou se oceňuje investiční majetek nabytým darováním a nově zjištěný a v účetnictví dosud nezachycený (např. inventarizační přebytek). Žalovaný zdůraznil, že pokud byla cena majetku známa, účetní jednotka nebyla povinna takto převzatý majetek přeceňovat cenou podle platné oceňovací vyhlášky a stanovovat reprodukční pořizovací cenu, nýbrž vycházet z ceny u předchůdce. Žalobce tedy ani zdůvodněním o přeceňování dotčeného majetku neprokázal uplatňovanou výši zůstatkových (pořizovacích) cen majetku prodaného v roce 2007. Ze stejných důvodů žalovaný nepřihlížel k podáním žalobce, ve kterých uváděl „náhradní metody stanovení podílu ceny pozemků na celkové kupní ceně“ a přehled u Seznamu prodejů nemovitostí SML nabytých dle zákona č. 172/1991 Sb. Ani žalobcem další navrhované důkazy, a to kupní smlouvy, ve kterých je žalobce prodávajícím, dražební protokoly a výpisy z katastru nemovitostí, nemohou prokázat pořizovací ceny majetku.

II. Žaloba

Žalobce brojil proti způsobu ukončení daňové kontroly, který vedl k tomu, že se v průběhu daňové kontroly nemohl vyjádřit k provedenému důkaznímu řízení ve věci zůstatkových cen pozemků a staveb, které byly prodány v roce 2007. Žalobce namítal, že ho správce daně v průběhu daňové kontroly nikdy nevyzval k doložení dokladů ve věci zůstatkových cen. Touto věcí se správce daně zabýval až ve sdělení ze dne 4. 5. 2012, kdy jen žalobci sdělil, že o zůstatkové ceny základ daně nesníží. Žalovanému pak žalobce vytýkal, že v rámci odvolacího řízení neprováděl žádné důkazy ve věci zůstatkových cen. Zůstatkové ceny přitom žalobce v odvolání prokazoval ve dvou tabulkách, soupisem jednotlivých případů prodeje majetku, kde u každé položky uvedl ocenění dle evidence majetku. Žalovaný k těmto podkladům nepřihlédl, neboť dospěl k závěru, že pořizovací ceny v nich jsou chybné. Žalovaný tedy vyšel z toho, že žalobce nebyl povinen majetek, který nabyt na základě zákona o majetku obcí, přeceňovat. Takový postup žalovaného je v rozporu s § 115 odst. 2 daňového řádu. Podle žalobce vedl žalovaný ve věci svého tvrzení dokazování, kde jako důkazy citoval účetní právní předpisy, ale se svými závěry a důkazy žalobce neseznámil a neumožnil mu, se k nim vyjádřit. Žalobce ani nevyzval, aby prokázal tvrzené skutečnosti, tj. nabývací titul, skutečnost, že byly majetky prodány, a zůstatkové ceny.

Žalobce kromě toho nesouhlasil s právním posouzením ve věci ocenění nemovitostí prodaných v roce 2007, naopak se dovolával Sdělení vydaného Federálním ministerstvem financí pod č.j. V/1/2-12 265/1991 ze dne 24. 5. 1991, jež obcím ukládalo, aby majetek nabytý podle zákona o majetku obcí ocenily dle vyhlášky č. 393/1991 Sb. Pokud žalobce nabyt majetek podle zákona o majetku obcí, nabyt jej ke dni účinnosti tohoto zákona, tedy ke dni 24. 5. 1991, ale majetkem nedisponoval, tím disponoval až v okamžiku, kdy mu byl majetek předán, teprve poté jej ocenil a zahrnul do účetní rozvahy, což žalovanému doložil. Ke stejnému výsledku lze podle žalobce dojít i tak, že nabyt-li žalobce majetek fakticky později, např. v roce 1993, po jeho faktickém převzetí se jednalo o nově zjištěný majetek

dosud nezachycený v účetnictví, neboli o inventarizační přebytek, a podle Opatření bylo namísto ocenit jej reprodukční cenou, tedy opět podle vyhlášky č. 393/1991 Sb.

Žalobce soudu předkládal seznam prodejů nemovitostí nabytých podle zákona č. 172/1991 Sb., a to vybraných prodejů, které byly doloženy v rámci odvolání, a to pouze pozemků, včetně výpisu z katastru, čímž bylo doloženo, že prodávajícím byl žalobce a nabývacím titulem zákon o majetku obcí. Žalobce výslovně uvedl, že listiny nebyly předloženy k provedení dokazování soudem, ale aby prokázal, že při řádně vedeném důkazním řízení s odkazem na § 92 odst. 2, 4 a § 6 odst. 2 a 4 měl správce daně a žalovaný tyto důkazy zjistit a provést. Žalobce dále odkázal na stanovisko společnosti ■■■■ ze dne 14. 1. 2014 o tom, že inventarizace majetku žalobce byly každoročně ověřovány pověřeným auditorem, což správce daně a žalovaný za účelem osvědčení správnosti zůstatkových cen majetku neprověřovaly.

Žalobce s odkazem na cíl správy daní dle § 1 odst. 2, odst. 3, daňového řádu požadoval, aby správce daně a žalovaný, pokud byli srozuměni s tím, že součástí základu daně byly i příjmy z prodeje majetku, a tyto příjmy byly dokonce v rámci kontroly zvýšeny o prodeje, které žalobce v daňovém přiznání do základu daně nezahrnul, zohlednili zůstatkovou (pořizovací) cenu majetku jako položku snižující základ daně, neboť její nenulová výše jim musela být známá z doložených účetních zápisů a inventárního soupisu ověřeného auditorem. Podle žalobce správce daně i žalovaný rezignovali na svou povinnost zjišťovat výši zůstatkových cen, když nevyzvali žalobce k prokázání zůstatkových cen v relevantní fázi daňového řízení a nereagovali na nabídky žalobce sjednat formu důkazních prostředků a jejich získání, přičemž bylo jasné, že důkazní prostředky existují.

Správce daně i žalovaný rezignovali i na náhradní způsoby stanovení správné výše daně dle § 98 daňového řádu. Pokud došli k závěru, že výši zůstatkových cen nelze stanovit dokazováním, protože žalobce nesplnil povinnost výši zůstatkových cen prokázat, pak měli použít pomůcky nebo daň sjednat.

V další části žaloby nesouhlasil žalobce s odmítnutím zohlednit zůstatkové ceny nemovitého majetku v případě dvou směnných smluv. Konstatoval, že v případě směny nemovitostí s ■■■■ sice nedošlo k nabytí majetku podle zákona o majetku obcí, ale dle zákona č. 92/1991 Sb., ale i k ocenění tohoto majetku byl žalobce povinen použít Sdělení Federálního ministerstva financí č. j. V/1/2-12 265/1991 ze dne 24. 5. 1991 a ocenit nabytý majetek podle vyhlášky č. 393/1991 Sb. Předmětem směny bylo 7 pozemků, přičemž k pozemku p■■■■ 18 dokonce 7 319 200 Kč, přičemž k oběma pozemkům žalobce doložil doklady prokazující nabytí majetku dohodou o bezúplatném převodu, účetní doklad o vyřazení a vyřazovací protokol.

V případě směnné smlouvy uzavřené s manželou ■■■■ byl předmětem směny pozemek a budova a příjem z jejich směny činil 2 810 000 Kč. Zůstatková cena pozemku parc. č. ■■■■ činila 328 800 Kč a budovy 1 038 660 Kč. Žalobce se dovolával toho, že doložil smlouvou o bezúplatném převodu majetku, účetní doklad o vyřazení a vyřazování protokol a nemovitosti ocenil způsobem, který již popsal. Ocenění budovy bylo převzato od předávajícího.

V obou zmíněných případech žalobce doložil nabývací tituly i způsob ocenění, ten navíc doložil inventarizačním zápisem o inventarizaci pozemků ke dni 31. 12. 2006 a inventarizačním zápisem o inventarizaci budov ke dni 1. 10. 2006, jež byly opakovaně ověřeny pověřeným auditorem. Žalovaný tyto důkazy neuznal jako dostatečně prokazující zůstatkové (pořizovací) ceny směněného majetku, odmítl tím jako důkazy řádně provedené inventarizace pozemků a budov, jejichž nedílnou součástí je ocenění majetku podle vyhlášky č. 393/1991 Sb. Odmítnutí těchto důkazů však podle žalobce nezbavilo správce daně ani žalovaného povinnost zjistit a stanovit daň správně.

Z uvedených důvodů žalobce navrhoval, aby soud zrušil napadené rozhodnutí žalovaného, jakož i dodatečný platební výměr a požadoval nahradit náklady řízení.

III. Vyjádření žalovaného

V písemném vyjádření k žalobě žalovaný odkázal na odůvodnění svého rozhodnutí. Setrval na stanovisku, že žalobci se nepodařilo prokázat pořizovací cenu. Přes opakované výzvy správce daně nedoložil prvotní doklady prokazující výši pořizovacích cen u jednotlivých položek majetku a na ně navazující účetní doklady. Za průkazný důkazní prostředek nebylo možné považovat ani inventarizační soupisy majetku za rok 2006, ani písemný materiál vytvořený žalobcem (tabulky, soupisy jednotlivých případů v roce 2007 prodaného majetku – pozemků a staveb), kde žalobce uváděl reprodukční pořizovací ceny. Podle Opatření coby prováděcího předpis k zákonu č. 563/1991 Sb., o účetnictví, nebylo možné nehmotný a hmotný investiční majetek nabytý převodem podle zvláštních předpisů (právě zákon č. 172/1991 Sb., o přechodu některých věcí z majetku České republiky do vlastnictví obcí, a zákon č. 92/1991 Sb., o podmínkách převodu majetku státu na jiné osoby) ocenit reprodukční pořizovací cenou. Pokud byla cena majetku známa, účetní jednotka nebyla povinna takto převzatý majetek přeceňovat cenou podle tehdy platné oceňovací vyhlášky č. 393/1991 Sb. a stanovovat reprodukční pořizovací cenu, nýbrž vycházet z ceny u předchůdce. Nešlo o hmotný investiční majetek nově zjištěný a v účetnictví dosud nezachycený. Žalovaný zopakoval, že bylo na žalobci, aby postupoval v souladu s příslušnými ustanoveními zákona o účetnictví a odkázal také na § 31 odst. 4 cit. zákona, kde se stanoví, že vyřazení účetních záznamů souvisejících s privatizací je v pravomoci ministerstva financí. Veškeré další úkony žalobce v daňovém řízení byly snahou o „náhradní způsob doložení požadovaných skutečností“, a to stavem investičního majetku k 31. 12. 2006. Žalovaný tyto snahy označil za marné a nereálné, neboť nešlo o investiční majetek nově zjištěný a v účetnictví dosud nezachycený.

Procesní námitky žalobce žalovaný odmítl. Odkázal přitom na napadené rozhodnutí, ve kterém specifikoval písemnosti, jimiž byl žalobce vyzván k prokázání skutečností v souvislosti s požadavkem na uznání jím stanovených reprodukčních pořizovacích cen (např. na druhou výzvu k prokázání skutečností ze dne 16. 12. 2011). Také procesní námitky ohledně postupu žalovaného nejsou důvodné. Pokud se žalobce domníval, že by nějaké doklady mohly prokázat předmětné náklady, mohl je doložit, nebylo mu v tom bráněno. Nebyl důvod postupovat dle § 98 daňového řádu, nejednalo se o nemožnost stanovit daň na základě dokazování, protože v namítaných případech šlo jen o dílčí položky celkově stanovených příjmů, a to právě těch, které žalobce v řádném daňovém přiznání neuvedl, nepřiznal, dodatečné daňové přiznání nepodal. Správce daně připustil uplatnění zůstatkových

cen coby daňově uznatelných výdajů, doklady, jimiž by bylo možno prokázat zůstatkové ceny, dříve existovaly, byly žalobci předány, ale ten je protiprávně skartoval. Správcem daně byly tedy do základu daně zahrnuty zjištěné dílčí příjmy bez zohlednění zůstatkových cen. Žalovaný se bránil tomu, že by před vydáním svého rozhodnutí vedl dokazování a se svými závěry a důkazy žalobce neseznámil a neumožnil žalobci se k nim vyjádřit. Žádné dokazování neprobíhalo, a jestliže žalovaný citoval právní předpisy, činil tak v reakci na uplatněné odvolací důvody. Žalovaný navrhoval žalobu jako nedůvodnou zamítnout a náhradu nákladů řízení žalobci nepřiznat.

IV. Replika a doplnění žaloby

K vyjádření žalovaného žalobce podotknul, že žalovaný nerozlišoval mezi uplatněním zůstatkových cen majetku prodaného a dvěma konkrétními případy směnných smluv, kdy zejména nezahrnutím zůstatkových cen u majetku prodaného ať již v prokázané výši či na základě pomůcek (logickou pomůckou mohl být inventarizační seznam ověřený auditorem), byla daň stanovena v nesprávné výši. Žalobce setrval na tom, že žalovaný neuvedl konkrétní ustanovení Opatření, jež by majetek nabytý dle zvláštního zákona zakazovalo ocenit reprodukční pořizovací cenou. Podle žalobce byl majetek v okamžiku předání od státních organizací nově zjištěný a v účetnictví dosud nezachycený dle čl. III odst. 3 písm. d) žalovaným uvedeného Opatření. Na podporu svých tvrzení se žalobce dovolával rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 2. 2014, č. j. 9 Afs 41/2013-33, všechny rozsudky NSS dostupné na www.nssoud.cz, podle kterého se musí správce daně zabývat skutečnostmi, které by mohly být ve prospěch daňového subjektu, pokud je má ve své dispozici.

V. Posouzení věci soudem

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí a řízení jeho vydání předcházející v řízení podle části třetí, hlavy druhé, dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), vycházejí přitom ze skutkového a právního stavu v době rozhodování správního orgánů v souladu s § 75 odst. 1 s. ř. s. Zejména v případě skutkově tak obsáhlého, kdy napadené rozhodnutí žalovaného správního orgánu stojí na řadě právních argumentů, jako v případě právě posuzovaném, je nutno zdůraznit, že v souladu s § 75 odst. 2 s. ř. s. soud napadené výroky rozhodnutí a průběh řízení před správními orgány přezkoumává v mezích žalobních bodů, jež jsou vymezeny konkrétními skutkovými tvrzeními ve vztahu k namítanému porušení zákona, jež není soud oprávněn za žalobce jakkoli domýšlet.

S ohledem na to, že daňové řízení bylo detailně popsáno v napadeném rozhodnutí, a soud z předloženého správního spisu ověřil, že fakta žalovaným uvedená k průběhu řízení, jakož i obsahu podání žalobce a předloženým důkazům odpovídají skutečnosti, dovolí si soud na tuto část odůvodnění napadeného rozhodnutí odkázat.

V. a) námitky procesního charakteru

Způsob ukončení daňové kontroly je upraven v § 88 daňového řádu. Odst. 1 tohoto ustanovení ukládá správci daně povinnost sepsat o zahájení, průběhu a ukončení daňové kontroly zprávu o daňové kontrole, která musí obsahovat zákonem stanovené náležitosti. Její

těžiště spočívá především v zachycení výsledku kontrolního zjištění, včetně hodnocení důkazů zjištěných v průběhu daňové kontroly. S výsledkem kontrolního zjištění musí správce daně daňový subjekt seznámit, opět včetně vyhodnocení důkazů, a předložit mu jej k vyjádření (odst. 2), případně mu k vyjádření k výsledku kontrolního zjištění stanovit přiměřenou lhůtu (odst. 3). S právem daňového subjektu vyjádřit se k výsledku kontrolního zjištění je spojeno jeho právo navrhnout jeho doplnění. Správce daně je povinen se s případným návrhem daňového subjektu vypořádat. Nedojde-li na základě tohoto vyjádření a případného doplnění dokazování ke změně výsledku kontrolního zjištění, nelze již v rámci projednání zprávy o daňové kontrole navrhnout jeho další doplnění (odst. 3). Soud zde zdůrazňuje zavedený prvek koncentrace řízení. Poté správce daně vypracuje zprávu o daňové kontrole, jež kromě zmíněného výsledku kontrolního zjištění bude zachycovat také seznámení daňového subjektu s výsledkem kontrolního zjištění, jeho vyjádření a stanovisko správce daně. Zpráva o daňové kontrole musí být s daňovým subjektem projednána a podepsána, podpisem zprávy o daňové kontrole je ukončeno její projednání, zpráva o daňové kontrole se považuje za oznámenou a současně je ukončena daňová kontrola, a správce daně po podpisu předá stejnopis zprávy o daňové kontrole daňovému subjektu (odst. 4). Odst. 5 cit. ustanovení upravuje situaci, kdy se daňový subjekt odmítne se zprávou seznámit či ji projednat anebo se projednání vyhýbá, v takovém případě se mu zpráva doručí do vlastních rukou a den jejího doručení se pokládá za den jejího projednání a ukončení daňové kontroly.

Na úvod je nutno zdůraznit, že průběhu daňové kontroly a především jejího ukončení byl zjevně ovlivněn změnou postoje žalobce, který požadavek na zohlednění zůstatkových cen dlouhodobého majetku (ať již toho, ze kterého nebyly příjmy podrobeny kontrole, či toho, který byl směňován a nezahrnutí příjmů ze směny do základu daně bylo správce daně vytýkáno) vznesl teprve ve vyjádření ze dne 14. 11. 2011 k výsledku kontrolního zjištění zachyceného v protokolu ze dne 14. 10. 2011, vypracovaného v souladu s § 88 odst. 2 daňového řádu. Pokud žalobce namítá, že mu správce daně neumožnil vyjádřit se k důkaznímu řízení ve věci zůstatkových cen ještě v průběhu řízení, bylo tomu tak právě v důsledku postupu žalobce, který svůj požadavek vznesl teprve ve fázi projednání kontrolních zjištění.

Žalobci je nutno připomenout, že jeho právo na seznámení s výsledkem kontrolního zjištění bylo naplněno již dne 14. 10. 2012. Následně mu správce daně v souladu s § 88 odst. 3 daňového řádu umožnil, nejen aby se ke kontrolnímu zjištění vyjádřil v přiměřené lhůtě (prodloužené rozhodnutím ze dne 31. 10. 2011), ale také aby předložil důkazy prokazující zůstatkové ceny dlouhodobého majetku, o které žalobce požadoval upravit základ daně. Za tímto účelem vydal správce daně výzvu ze dne 16. 12. 2011. V té nejen že žalobce výslovně pod bodem 7. (manželé [redacted]) a 9. ([redacted]) vyzývá k doložení zůstatkové ceny u nemovitostí směňovaných doložením zaúčtování pořízení nemovitostí a vyřazením z evidence majetku, ale také obecně v úvodní části výzvy k prokázání skutečností, které chtěl žalobce zohlednit ve svém vyjádření ze dne 14. 11. 2011. V závěru výzvy správce daně žalobce upozornil na jeho důkazní břemeno ve vztahu ke všem skutečnostem, které tvrdí. Z další e-mailové výzvy správce daně ze dne 24. 2. 2012 pak vyplývá, že správce daně dosud předložené doklady, tj. včetně těch týkajících se zůstatkových cen prodaného dlouhodobého majetku v roce 2007, hodnotí jako nedostatečné, když uvádí „... upozorňuji ... nebyly doloženy u Vašeho vyjádření ze dne 31. 1. 2012 všechny doklady ke skutečnostem, jež jako zástupce daňového subjektu (DS) požadujete zohlednit.“, poté

následoval požadavek o doplnění prokazatelných dokladů. Soud proto odmítá, že by žalobce nebyl správcem daně řádně ještě před ukončením daňové kontroly vyzván k doložení relevantních dokladů ohledně svých tvrzení o zůstatkových, resp. pořizovacích cenách dlouhodobého majetku.

Ve sdělení k vyjádření žalobce k výsledku kontrolního zjištění ze dne 4. 5. 2012 pak správce daně žalobci vyjevil, že ani jeho předchozí písemná vyjádření (ze dne 14. 11. 2011 a ze dne 31. 12. 2012), ani dosud předložené důkazní prostředky nevedly ke změně závěru o kontrolním zjištění, sdělení obsahuje hodnocení žalobcem předložených listin i ve vztahu k prokazování zůstatkových, resp. pořizovacích cen prodaného majetku. Tento postup soud hodnotí jako souladný s § 88 odst. 3 daňového řádu. Nebylo povinností správce daně vyjít požadavkům žalobce vstříc a předložené důkazy akceptovat a promítnout je do kontrolního zjištění. Setrval-li správce daně i po vyjádření a vyhodnocení předložených důkazů na svém kontrolním zjištění po učinění závěru o neunesení důkazního břemene, nemusel při projednání následně zpracované zprávy o daňové kontrole akceptovat další důkazní návrhy žalobce. Jak již soud zmínil, v této fázi je vedení daňové kontroly koncentrováno a je následně věci odvolacího orgánu, aby posoudil, zda předložené důkazní prostředky byly správcem daně hodnoceny v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů. Soud uvádí, že zákonná úprava projednání výsledků kontrolního zjištění a projednání zprávy o daňové kontrole nezakládá žalobci právo očekávat, že bude dále vyzván či s ním bude správce daně domlouvat jiný způsoby prokazování tvrzených skutečností poté, co mu již v reakci na jeho sdělení k výsledkům kontrolního zjištění a předložení důkazních prostředků v souladu s § 88 odst. 3 daňového řádu sdělí, že neshledal důvod ke změně výsledku kontrolního zjištění. Jestliže měl žalobce k dispozici důkazy další, nic nebránilo, aby je správcem daně předložil. Proti způsobu projednání zprávy o daňové kontrole a ukončení daňové kontroly doručením stejnopisu zprávy pak žalobce nebrojí. Námitky proti postupu správce daně při ukončení daňové kontroly tak soud vyhodnotil jako nedůvodné.

Žalovanému žalobce vytýká, že neprováděl dokazování ve věci zůstatkových cen prodaného majetku; zároveň uvádí, že žalovaný porušil § 115 odst. 2 daňového řádu, když ohledně svého závěru, že majetek nebyl žalobce povinen přeceňovat, vedl dokazování účetními právními předpisy, ke kterým žalobci neumožnil se vyjádřit, ani žalobce nevyzval, aby prokázal tvrzené skutečnosti.

Podle § 115 odst. 2 daňového řádu platí, že *provádí-li odvolací orgán v rámci odvolacího řízení dokazování, seznámí před vydáním rozhodnutí o odvolání odvolatele se zjištěnými skutečnostmi a důkazy, které je prokazují, a umožní mu, aby se k nim ve stanovené lhůtě vyjádřil, popřípadě navrhl provedení dalších důkazních prostředků. Obdobně postupuje odvolací orgán i v případě, kdy dospěje k odlišnému právnímu názoru, než správce daně prvního stupně, a tato změna by ovlivnila rozhodnutí v neprospěch odvolatele.* Z uvedeného ustanovení vyplývá, že povinnost seznámit daňový subjekt se zjištěnými skutečnostmi a důkazy a povinnost umožnit mu znovu se vyjádřit a popřípadě navrhnout další důkazy odvolací orgán stíhá pouze tehdy, jestliže sám dokazování za účelem zjištění skutkových okolností ve smyslu § 115 odst. 1 daňového řádu prováděl. Dále je popsáním způsobem odvolací orgán povinen postupovat při zaujetí odlišného právního závěru oproti právnímu závěru správce daně, ovšem pouze tehdy, pokud by změna právního názoru ovlivnila rozhodnutí v neprospěch daňového subjektu. Tímto způsobem je zajištěno, aby mohl

daňový subjekt před vydáním konečného rozhodnutí reagovat na nová skutková zjištění učiněná až v odvolacím řízení na podkladě nového dokazování anebo se bránit překvapivému rozhodnutí odvolacího orgánu postaveného na odlišném právním závěru v neprospěch daňového subjektu.

Pokud žalobce žalovanému vytýká, že neprováděl dokazování ve věci zůstatkových cen prodaného majetku a zjevně nesouhlasí s tím, že doklady jím předložené ve fázi odvolacího řízení žalovaný neosvědčil jako důkaz prokazující oprávněnost nároku uplatit si v požadované výši zůstatkové ceny, pak může být jen stěží zkrácen na právu být seznámen s novými skutečnostmi zjištěnými odvolacím orgánem a právu vyjádřit se k nim a předložit případně další důkazy ve smyslu § 115 odst. 2 daňového řádu. Jak žalovaný správně poznamenal, pokud měl žalobce k dispozici další důkazy, nic nebránilo, aby je ve fázi odvolacího řízení předložil. Žádné ustanovení daňového řádu, ani upravující základní zásady daňového řízení, pak nezakládá právo žalobce očekávat, že bude předvolán k ústnímu jednání, kde s ním žalovaný projedná doplnění či jinou formu důkazních prostředků.

Žalovaný pak nepochybil, jestliže žalobce neseznámil s účetními právními předpisy, kterými argumentoval při zaujetí závěru, že žalobce nebyl povinen majetek bezúplatně nabytý na základě zvláštních zákonů přecenit. Soud opět souhlasí se žalovaným, že právními předpisy se dokazování nevede, jak lze dovodit z § 93 odst. 1 daňového řádu. A seznámit žalobce se svým právním názorem by byl žalovaný před vydáním rozhodnutí ve smyslu § 115 odst. 2 daňového řádu povinen pouze tehdy, pokud by byl jeho právní závěr odlišný od závěrů správce daně a zároveň by vedl k vydání pro žalobce nepříznivého rozhodnutí v duchu zásady *reformatio in peius*. O takový případ se však nejednalo. Nadto soud připomíná, že i ze sdělení správce daně ze dne 4. 5. 2012 i zprávy o daňové kontrole plyne shodný závěr správce daně o nutnosti doložit vstupní, pořizovací cenu nemovitostí, byť bez specifikace Opatření. Ani výtku vůči procesnímu postupu žalovaného nepovažoval soud za opodstatněnou, neboť žalovaný namítaným způsobem § 115 odst. 2 daňového řádu neporušil.

Způsobem ocenění nemovitého majetku žalobce a prokázání zůstatkových cen se soud bude ještě podrobně zabírat. Bez ohledu na posouzení této sporné otázky je na místě odmítnout požadavek žalobce na stanovení daně podle § 98 daňového řádu, tedy náhradním způsobem. Ačkoli správce daně a žalovaný dospěli k závěru, že žalobce neprokázal zůstatkové, resp. pořizovací ceny u prodaných a směněných nemovitostí, nemusí toto nutně vést k závěru o nemožnosti stanovit daň dokazováním. K takovému závěru obvykle vede převažující absence relevantních důkazů vztahující se k tvrzením v daňovém přiznání či učiněných v daňovém řízení, nikoli neunesení důkazního břemene u dílčích položek ovlivňujících základ daně, jako v projednávaném případě. O sjednání daně podle § 98 odst. 4 daňového řádu by pak bylo možno uvažovat nikoli alternativně vůči stanovení daně podle pomůcek, ale teprve tehdy, pokud by ani tento náhradní způsob stanovení daně nemohl vést k dostatečně spolehlivému stanovení daně. Žalobce v tomto směru žádná konkrétní tvrzení nevznášel, soud se s jeho výhradami neztotožnil.

V. b) prokazování zůstatkových cen dlouhodobého majetku prodaného

Zatímco správce daně neuznal žalobcům požadavek zohlednit pořizovací ceny majetku i z jiných důvodů než jen neunesení důkazního břemene předložením prvotních dokladů,

jak žalobce v žalobě zdůrazňuje, z odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaného jednoznačně vyplývá, že oprávněnost požadavku žalobce uplatnit a promítnout do základu daně zůstatkové ceny prodaného, resp. směněného nemovitého majetku byla akceptována. Spornou otázkou tak bylo, zda žalobce ve vztahu k výši uplatněných zůstatkových cen unesl svoje důkazní břemeno a uplatněnou výši zůstatkových cen prokázal. Podle názoru soudu je tak nepřipadný žalobcův odkaz na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 2. 2014, č. j. 9 Afs 41/2013-33, neboť tento rozsudek řeší případ jiný, a to, zda mohl daňový subjekt vůbec v průběhu daňové kontroly vznést požadavek na zohlednění daňové ztráty jako odčitatelné položky. Jak již bylo řečeno, otázka možnosti zohlednit v průběhu vyměřovacího řízení i skutečnosti ve prospěch žalobce (zde zůstatkové ceny nemovitostí) není mezi účastníky sporná, což ostatně žalobce sám zdůraznil.

Podle § 24 odst. 2 písm. b) zákona o daních z příjmů je zůstatková cena hmotného majetku uznatelným daňovým výdajem. Dle § 24 odst. 2 písm. t) zákona o daních z příjmů, ve znění pro daný případ rozhodném, je daňově uznatelným výdajem též pořizovací cena pozemku, s výjimkou pozemku nabytého vkladem nebo přeměnou, a to jen do výše příjmů z prodeje jednotlivého majetku. Zůstatkovou cenou se rozumí cena ve smyslu § 29 odst. 2 zákona o daních z příjmů, tedy rozdíl mezi vstupní cenou hmotného majetku a celkovou výší odpisů stanovených podle zákona o daních z příjmů. Žalovaný se dovolával § 29 odst. 1 zákona o daních z příjmů definujícího vstupní cenu a § 25 odst. 4 zákona o účetnictví a dovozoval, že zůstatkovou cenou ve smyslu shora cit. ustanovení zákona o daních z příjmů je cena pořizovací, neboť žalobce předmětný dlouhodobý majetek neodepisoval. S těmito závěry žalobce nijak nepolemizuje, naopak sám uvádí, že zůstatková cena pozemků a staveb se rovná ceně pořizovací.

V obecné rovině je třeba zdůraznit, že to byl žalobce, koho v souladu s § 92 odst. 3 daňového řádu stíhalo důkazní břemeno ohledně výše zůstatkových, resp. pořizovacích cen nemovitého majetku, pokud tyto zůstatkové ceny chtěl uznat jako výdajovou položku snižující základ daně. Závěr Nejvyššího správního soudu z rozsudku ze dne 31. 3. 2010, č. j. 2 Afs 3/2009-62, že je to daňový subjekt, kdo je povinen prokázat výši pořizovacích cen hmotného majetku, a pokud toho není schopen, není oprávněn uplatňovat odpisy, je argumentem i pro posuzovaný případ, byť tento rozsudek primárně řešil otázku oprávněnosti odpisů.

V žalobě žalobce zdůrazňuje, že majetek bezúplatně nabytý na základě zákona o majetku obcí jím byl oceněn v souladu s tehdy účelnými předpisy, tj. podle vyhlášky č. 393/1991 Sb., a odkazuje přitom na Sdělení FMF č. j. V/1/2-12 265/1991 ze dne 24. 5. 1991.

V průběhu vlastního vyměřovacího řízení žalobce nejprve uváděl, že ceny jím uváděné v tabulkách přehledu zůstatkových cen se odvíjely od cen dle tehdy platných oceňovacích předpisů (vyjádření ze dne 31. 1. 2012), následně předkládal auditovanou inventuru majetku za rok 2006, rekapitulace k jednotlivým kontrolním zjištěním, inventarizační zápisy včetně toho o ustanovení inventarizační komise s tím, že účetní doklady související s pořízením majetku byly již skartovány (doplnění ze dne 28. 3. 2012, ve kterém žalobce sám způsob prokazování zůstatkových cen označil za náhradní). Následně v informaci ze dne 3. 12. 2012 vysvětloval, že majetek získaný delimitací byl oceněn dle vyhlášky č. 393/1991 Sb., proto

neexistují prvotní doklady, neboť byly nahrazeny seznamy předávaného majetku. Později se pak žalobce závěrům správce daně bránil tím, že majetek nabyt přímo ze zákona o majetku obcí a byl aplikován princip, podle něhož se majetek ocenil pořizovací cenou podle státem vedené účetní evidence, byly předány jen soupisy majetku s oceněním a toto ocenění bylo žalobcem převzato do účetní evidence a bylo podkladem pro zápis do katastru nemovitostí, jednalo se o inventarizační soupisy získané na základě majetkové analytické evidence státu, které byly již skartovány (stížnost ze dne 28. 5. 2012 a ze dne 23. 7. 2012).

Soud tedy ve shodě se žalovaným dovozuje, že pořizovací ceny nemovitého majetku, který na žalobce přešel bezúplatně na základě zákona o majetku obcí, byly v době jeho převzetí známy. Nicméně žalobci se žádným z předložených důkazů, které soud shrnul shora (a podrobně byly tyto listiny popsány v odůvodnění napadeného rozhodnutí, které je v tomto směru podepřeno obsahem spisového materiálu), výši pořizovacích cen a jejich skutečné zaúčtování v právě v uvedené výši nepodařilo prokázat. Žalobcem vypracované tabulky a přehledy zůstatkových cen dlouhodobého majetku (budov a pozemků) prodaných v roce 2007 takovým dostatečným důkazem nejsou.

Ani Smlouva o bezúplatném převodu majetku č. 130/95, uzavřená dne 7. 3. 1995 s [REDAKCE], v likvidaci, podle zákona o majetku obcí neprokazuje zůstatkové ceny jednotlivých nemovitostí. Nebylo totiž ničím doloženo (a žalobce to ani v žalobě konkrétně nerozporuje), že zůstatkové ceny ve smlouvě uvedené byly žalobcem takto opravdu při převzetí tohoto majetku zaúčtovány. Nadto datum uzavření smlouvy a rovněž uvedení jednotlivých zůstatkových cen pozemků stojí oproti obecné žalobní argumentaci, že majetek nabytý na základě zákona o majetku obcí byl v souladu se shora označeným sdělením FMF oceněn podle vyhlášky č. 393/1991 Sb.

Ve shodě s orgány finanční správy má soud za to, že pořizovací ceny jednotlivých nemovitostí nebyly prokázány ani Smlouvou o bezúplatném převodu majetku č. 102/93 ze dne 29. 10. 1993, rovněž uzavřené podle zákona o majetku obcí, a k ní doloženým seznamem příloh a přílohou č. 14. Ve smlouvě byly uvedeny pouze souhrnné pořizovací a zůstatkové ceny. Navazující soupisy přebíraného majetku, obsahující ocenění nemovitostí převzaté žalobcem dle jeho slov do účetnictví, pak z důvodu jejich skartace doloženy nebyly. Taková důkazní nouze jde však k tíži žalobce.

Soud nepřisvědčil ani argumentaci žalobce, že zůstatkové ceny byly řádně prokázány předkládanými tabulkami a přehledy a výpočty zůstatkových cen, inventarizačními soupisy, které vycházely z ocenění na základě vyhlášky č. 393/1991 Sb. Soud na tomto místě poznamenává, že tvrzení žalobce ohledně způsobu zanesení pořizovacích cen dlouhodobého majetku do jeho účetnictví nebyla konzistentní. V žalobě žalobce tvrdil, že majetek ocenil dle uvedené vyhlášky na základě Sdělení FMF č. j. V/1/2-112 265/1991 ze dne 24. 5. 1991, publ. ve Finančním zpravodaji č. 9, ročník 1991. Toto Sdělení však samo o sobě zaúčtování bezúplatně převzatého majetku obcemi neřešilo a příslušné oceňovací předpisy pro ocenění pozemků, které nabydou účinnosti (soud dovozuje, že zřejmě na tuto část Sdělení žalobce cílí, když se následně dovolává povinnosti majetek ocenit dle vyhlášky č. 393/1991 Sb., konkrétnější argumenty totiž žalobce neuplatnil), zmiňovalo pouze pro účely zahrnutí pozemků do účetnictví podniků (část. I. Sdělení vztahující se na hospodářské organizace). Uplatněná námitka nebyla shledána důvodnou, nevyvracející právní závěry žalovaného.

Žalobce rovněž neměl ocenit majetek bezúplatně převzatý na základě zákona o majetku obcí, resp. zákona č. 92/1991 Sb. reprodukční pořizovací cenou dle čl. III odst. 1 písm. d) žalovaným zmiňovaného Opatření, tj. dle vyhlášky č. 393/1991 Sb. Toto ustanovení zjevně míří na případy jiné, kdy je dodatečně „objeven“ majetek daňového subjektu dosud nezachycený v účetnictví, jehož cena pořízení není známa, nikoli na případy převzatého majetku. Jednalo-li se však o majetek bezúplatně nabytý od státu jako dosavadního vlastníka, jehož převzetí bylo dokladováno evidenčními soupisy majetku s oceněním („opět jen inventarizační soupisy“, jak žalobce připustil), nebyl důvod převzatý majetek oceňovat dle vyhlášky č. 393/1991 Sb. a nepostupovat při ocenění majetku dle čl. II odst. 2 Opatření, jak uvádí žalovaný. Ani v tomto směru neshledal soud žalobní výtky důvodnými.

Proto ani žalovaný nepochybil, pokud jako dostatečné neuznal důkazy žalobcem předkládané, které vycházely z inventarizace majetku (pozemků a budov), jejichž součástí bylo ocenění dle vyhlášky č. 393/1991 Sb. Pro nadbytečnost proto soud neprovedl dokazování vyžádaným stanoviskem auditora ze dne 14. 1. 2014. *Obiter dictum* si soud na tomto místě dovolí, s ohledem na žalobcem opakovaně akcentované ověření inventarizačních výstupů pověřeným auditorem, připomenout pasáž stanoviska správce daně ze dne 4. 5. 2012, v níž bylo zmíněno nedostatečné doložení vykazované účetní hodnoty majetku žalobce ve zprávě auditora za rok 2007.

V. c) prokazování zůstatkových cen směněného dlouhodobého majetku

Pokud jde o prokázání výše zůstatkových, resp. pořizovacích cen nemovitostí směňovaných smlouvami uzavřenými žalobcem s A. K. a manžely Z. pak soud odkazuje na předchozí pasáž rozsudku, ve které se vypořádal s žalobními námitkami týkajícími se ocenění nemovitostí reprodukční pořizovací cenou. Žalobce ostatně formuloval žalobní námitky vůči závěrům správce daně a žalovaného jen stručným odkazem na své argumenty týkající se ocenění nemovitostí dle Sdělení a v návaznosti na něj dle vyhlášky č. 393/911 Sb.

Pokud se žalobce dovolává správnosti ocenění pozemků parc. č. ■■■ a parc. č. ■■■ (směnná smlouva uzavřená s ■■■), pak soud oponuje i tím, že žalobcem zmiňovaná Dohoda o bezúplatném nabytí majetku dle zákona č. 92/1991 Sb. uzavřená s ■■■ dne 1. 7. 1993 sama obsahuje vyčíslení hodnoty (souhrnné) předávaného majetku včetně uvedených pozemků s dovětkem, že tato cena bude upřesněna dle účetní uzávěrky ke dni podpisu smlouvy. Návaznost takových pořizovacích cen pozemků parc. č. ■■■ a parc. č. ■■■ na ceny uvedené v účetních dokladech o vyřazení tohoto majetku a ceny v inventarizačních soupisech a žalobcem vypracovaných přehledech nebyla prokázána.

V podstatě shodně se lze vypořádat i s žalobními výhradami ve vztahu k prokázání výše pořizovacích cen nemovitostí směňovaných žalobcem s manželi ■■■. Ze Smlouvy o bezúplatném převodu majetku č. 102/93, uzavřené podle zákona o majetku obcí dne 29. 10. 1993, a doplněné seznamem příloh a přílohou č. 14, pořizovací ceny pozemku parc. č. ■■■ a budovy ■■■ nevyplývají, protože v nich byly uvedeny pouze souhrnné pořizovací a zůstatkové ceny. Navazující soupisy přebíraného majetku obsahující ocenění nemovitostí dle analytické evidence státu, převzaté žalobcem dle jeho slov do účetnictví, pak doloženy nebyly. Inventarizační soupisy pozemků a budov za rok 2006,

byť ověřené auditorem, pak rovněž důkazem o pořizovacích cenách být nemohou, neboť z nich není návaznost na pořizovací ceny převzatých nemovitostí zřejmá, obsahují totiž ceny nemovitostí dle vyhlášky č. 373/1991 Sb., jak žalobce opakovaně zdůrazňoval.

Na závěr pak soud odmítá žalobcův názor, že orgány finanční správy tedy měly samy zůstatkovou, resp. pořizovací cenu předmětných nemovitostí stanovit za účelem správného zjištění a stanovení daně ve smyslu § 92 odst. 2 daňového řádu. Právě cit. ustanovení daňového řádu, podle něhož *správce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů*, ani ve spojení s formulovaným cílem správy daní dle § 1 odst. 2 daňového řádu, nemůže znamenat popření důkazního břemene žalobce ohledně výše zůstatkových, resp. pořizovacích cen majetku, o kterou požadoval snížit dodatečně zjištěný základ daně. Extenzivní výklad cit. ustanovení způsobem, jehož se žalobce domáhá, by v daném případě neznamenal nic jiného než absurdní akceptaci důkazů, které byly vyhodnoceny jako nedostatečné, neprokazující žalobcem tvrzené skutečnosti, resp. založené na způsobu ocenění majetku, pro který žalobce nepředestřel relevantní právní oporu.

VI. Závěr a náklady řízení

Ze všech shora uvedených důvodů soud žalobu posoudil jako nedůvodnou a zamítnul ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s.

O nákladech řízení bylo rozhodnuto ve smyslu ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s., dle kterého, nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Ve věci měl úspěch žalovaný správní orgán, ten náhradu nákladů řízení nežádal (s výjimkou nákladů dopravy a stravného, jež mu nevznikly), ostatně mu ani žádné nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly, soud proto vyslovil, že žádný z účastníků nemá na náhradu řízení právo.

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

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

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 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 Liberci dne 5. listopadu 2014.

Mgr. Lucie Trejbalová,
předsedkyně senátu