



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Václava Roučky a soudců JUDr. Petra Kuchynky a Mgr. Jaroslava Škopka v právní věci **žalobkyně: NURA s.r.o.**, IČ 263 21 131, se sídlem Aš, Lipová 622/1, *zastoupené Mgr. Jiřím Halaburtem, LL.M., advokátem, se sídlem Karlovy Vary, Plzeňská 1445/11*, proti **žalovanému: Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 31, v řízení o žalobě proti rozhodnutím Finančního ředitelství v Plzni ze dne 26. 9. 2012, čj. 7175/12-1300-401087, a ze dne 26. 9. 2012, čj. 7177/12-1300-401087,

t a k t o:

- I. **Žaloba se zamítá.**
- II. **Žalobkyně je p o v i n n a nahradit žalovanému náklady řízení ve výši 735,- Kč do jednoho měsíce od právní moci tohoto rozsudku .**

O d ů v o d n ě n í

[I] Skutkový základ věci

Žalobou doručenou Krajskému soudu v Plzni dne 23. 11. 2012 se žalobkyně domáhala zrušení rozhodnutí Finančního ředitelství v Plzni ze dne 26. 9. 2012, čj. 7175/12-1300-401087, a ze dne 26. 9. 2012, čj. 7177/12-1300-401087 (dále též jen „*napadená rozhodnutí*“).

Rozhodnutím Finančního ředitelství v Plzni ze dne 26. 9. 2012, čj. 7175/12-1300-401087, bylo zamítnuto odvolání žalobkyně a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu v Aši ze dne 6. 3. 2012, čj. 8236/12/124970402112, jímž byla žalobkyni vyměřena za zdaňovací

období únor 2010 vlastní daňová povinnost ve výši 90.449,- Kč. Rozhodnutím Finančního ředitelství v Plzni ze dne 26. 9. 2012, čj. 7177/12-1300-401087 bylo zamítnuto odvolání žalobkyně a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu v Aši ze dne 6. 3. 2012, čj. 8261/12/124970402112, jímž byla žalobkyni vyměřena za zdaňovací období březen 2010 vlastní daňová povinnost ve výši 133.702,- Kč (rozhodnutí finančního úřadu dále souhrnně označována též jen jako „platební výměry“).

V souvislosti s přijetím zákona č. 456/2011 Sb. se v den rozhodnutí soudu ve věci označuje jako žalovaný správní orgán Odvolací finanční ředitelství.

Daň z přidané hodnoty upravoval v rozhodném období zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném pro rok 2010 (dále též jen „zákon o dani z přidané hodnoty“ nebo „ZDPH“).

[III] Žaloba

Žalobkyně připomněla, že správce daně kontroloval mj. i jednotlivá přijatá zdanitelná plnění se zaměřením na uskutečněná zdanitelná plnění od subjektu UNI-ACTIV spol. s r.o. V rámci tohoto řízení došly správní orgány obou stupňů k závěru, že nebylo prokázáno, že přijatá zdanitelná plnění od UNI-ACTIV spol. s r.o., a to za období únor a březen 2010, byla uskutečněna právě tímto subjektem, a proto bylo rozhodnuto o dodatečném vyměření daně platebními výměry, která odvolací orgán potvrdil.

Správce daně ve stanovisku na str. 5 záznamu konstatuje, že plátce neunesl své důkazní břemeno, když nevyvrátil pochybnosti správce daně o přijatých zdanitelných plněních od dodavatele deklarovaného na daňových dokladech (žalobkyně část tvrzení správce daně citovala). Byť plátce daně předložil správci daně bezvadné daňové doklady.

Pochybnost správce daně vyjádřená v protokolu o tom, že subdodavatel neposkytl uvedené práce, a hned následující věta odkazující na skutečnost, že tento subjekt nemá příslušná živnostenská oprávnění (vše ještě potvrzené), vede dle žalobkyně k závěru, že právě proto, že UNI-ACTIV spol. s r.o. nemá příslušná živnostenská oprávnění, nemohla uvedené práce provést. Odvolací orgán sice konstatoval, že to bylo uvedeno v souvislosti s důvody, proč správci daně v první instanci vyvstaly pochybnosti, nicméně to by pak bylo uvedeno ve zdůvodnění vydané výzvy nebo ve zprávě, ale ne v části nazvané „Stanovisko správce daně“.

Dále správce daně v úvodu zpráv zobecnil informace získané výsledkem svědků Z., D., T., S. a H. Aniž by uvedl proč, konstatuje, že daňový subjekt neunesl své důkazní břemeno.

Protože ze strany správce daně chybí jakékoliv hodnocení důkazů, není možno se zaměřit na ty důkazy, které vedly k závěru správce daně. Z tohoto pohledu má řízení vedené správcem daně vady. Stran této argumentace žalobkyně odkázala na rozhodnutí Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 16. 2. 2000, čj. 16 Ca 168/99 - 32.

O některých skutečnostech (důkazech), které správce daně v rámci probíhajícího řízení získal, možná v důsledku opomenutí, možná záměrně, mlčí. Jsou to jednoznačné důkazy o tom, že firma UNI-ACTIV spol. s.r.o. prostřednictvím svého stavbyvedoucího pana H. pracovala v lednu, únoru a březnu v roce 2010 v areálu společnosti NURA s.r.o.

Dle názoru žalobkyně došlo k vystavení rozhodnutí na základě řízení, v rámci kterého došlo ze strany správních orgánů k řadě vad, a to jak procesních, tak při hodnocení důkazů. Tyto vady žalobkyně shrnula do odvolání ze dne 4. 4. 2012 proti platebním výměrům. Jako příklad lze uvést fakta ve výpovědi svědka T. Tento výslech byl zaměřen, a z obsahu to jasně vyplývá, na jiný případ a dokonce i z části na jiné období. Tento svědek byl hlavně vyslýchán k činnostem a pracem firmy pana K. V celé výpovědi není ani jedna otázka na UNI-ACTIV spol. s.r.o., nebo na stavbu opravy střechy či vodárny. Přesto správce daně tento výslech, resp. jeho výsledky, použil jako důkaz o tom, že UNI-ACTIV spol. s.r.o. v areálu nebyla a žádné práce neprováděla. Tento postup je nejen nepřipustný, ale i velmi neobvyklý. Bylo na místě navrhnout, a to v rámci odvolacího řízení, provedení opětovného výsledku svědka T. a procesní vady řízení v prvním stupni zhojit. Odvolací orgán se s touto námitkou vypořádal tak, že svědky navrhl daňový subjekt. Což v případě svědka T. není pravda, protože ten byl navrhnout jako svědek, ale pro jiné řízení. Správce daně, ve snaze hledat další argumenty pro své rozhodnutí z moci úřední o tom, že nebylo uneseno důkazní břemeno, použil i výpověď svědka, který opravdu nevěděl a ani nemohl nic vědět o činnosti UNI-ACTIV spol. s.r.o. Opět zde chybí hodnocení ze strany správce daně, proč a z jakých důvodů došel k závěru, že svědecké výpovědi jednoznačně neprokazují, že by daňový subjekt UNI-ACTIV spol. s.r.o. jako údajný dodavatel fakticky uskutečnil tak, jak byla deklarována na předmětných daňových dokladech. Žalobkyně byla, na rozdíl od správců daně obou stupňů, jiného názoru, a to zvláště v případě výpovědi svědka H. Ty jednoznačně prokazují, že práce v areálu na opravě střechy a opravě vodárny prováděla UNI-ACTIV spol. s.r.o. Svědek H. uvedl, že vykonával činnost v zastoupení UNI-ACTIV spol. s.r.o. pro společnost NURA s.r.o. Na otázku správce daně, zda je zaměstnancem UNI-ACTIV spol. s.r.o., uvedl, že ne, ale vzápětí dodal, že s UNI-ACTIV spol. s.r.o. má sepsanou dohodu o provedení prací. Poté přesně uvedl co, kde a pro koho, co by zástupce UNI-ACTIV spol. s.r.o., prováděl. Odvolací orgán však osobu pana H. deklasoval ve svých hodnoceních na jakéhosi zprostředkovatele, jeho výpověď zařadil jako nevěrohodnou a nepodporující stav tvrzený žalobkyní a v podstatě ji vůbec nepřipustil.

Žalobkyně pak v rámci odvolacího řízení navrhla opakování výsledku svědků T. a H. za účelem prohloubení získaných informací a položení dalších doplňujících otázek. Odvolací orgán na tento návrh nereagoval a provedení výpovědi správci daně prvního stupně nenařídil s odvoláním na § 101 odst. 4 daňového řádu. Žalobkyně byla toho názoru, že použití tohoto ustanovení pro tento případ nebylo relevantní, zejména v osobě svědka T., neboť zde nebyl stejný důvod k výsledku, protože poprvé byl vyslýchán ke své činnosti ve vazbě na činnost k osobě a firmě pana K. To je závažné procesní pochybení. V případě výsledku pana H. by se jednalo ne o uložení stejné povinnosti, tedy vyslýchat tohoto svědka od prvopočátku k tomu samému, ale na výslech již provedený navázat, prohloubit ho a doplnit o další otázky. I důvody pro zopakování výsledku svědka H. tu byly, zvláště za situace, když správce daně naznačoval, že osobou, která zastupovala firmu UNI-ACTIV spol. s.r.o., nebyl pan H. Správce daně i žalovaný několikrát zdůrazňovali, že osobu H. nikdo nelegitimoval. I to

dokladuje, že správce daně v průběhu dokazovacího řízení postupoval v rozporu s § 92 daňového řádu, jelikož důkazy omezil pouze na ty, které podporovaly jeho názor, s některými důkazy se vůbec nevypořádal, tyto přizpůsoboval svému cíli, a porušil tak zásadu spravedlivého procesu a volného hodnocení důkazů. Správce daně měl, pokud by nějaké hodnocení důkazů provedl, dodržet základní zásady daňového řízení, a to povinnost přihlížet při hodnocení důkazů ke všem skutečnostem, které v řízení vyšly najevo. Správce daně ve svém úředním záznamu nikde důkazy nehodnotil ani nenalezl v provedených důkazech žádné rozpory. Provedené hodnocení důkazů svým obsahem není hodnocením, ale toliko výběrem důvodů k zamítnutí odvolání. Žalobkyně k tomu odkázala na (a částečně citovala) rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 6. 2009, čj. 2 Afs 8/2008 - 84.

Žalobkyně dále namítala, že konstatování správce daně o tom, že se pokusil opětovně vyslechnout svědka S. a nepodařilo se mu to, když se svědek u předvolávajícího FÚ v Sokolově omluvil s odkazem na to, že již v této věci vypovídal před FÚ v Aši, nemá na důkazní řízení žádný vliv, neboť pokud nevyšly najevo nové skutečnosti, nelze s odkazem na § 101 odst. 4 daňového řádu opakovat úkony, došlo by totiž k porušení zásady *ne bis in idem*, což si správce daně zřejmě uvědomil a na opakování výsledku svědka S. dále netrval. Správce daně se v této souvislosti vůbec nezabýval zjištěním, že práce byly provedeny, což v průběhu řízení bylo prokázáno a s tímto faktem se v řízení nevypořádal, čímž byla porušena jedna ze zásad daňového řízení uvedenou v § 8 daňového řádu. V této podobě bylo důkazní řízení nedostatečné, povrchní a neurčité.

Správce daně celé řízení, zejména pak jeho závěr, postavil na těchto skutečnostech, které v žádném případě nevedly a ani nemohly vést ke kvalifikovanému závěru, že práce nebyly provedeny dodavatelem UNI-ACTIV spol. s r.o. Respektive žádné skutečnosti neuvedl. Vycházel z nesprávného předpokladu, že práce byly prováděny někým jiným, a tím porušil své povinnosti dané mu § 92 daňového řádu řádně objasnit veškeré skutečnosti. Žalobkyně k tomu odkázala a částečně citovala rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 2. 2007, čj. 9 Afs 7/2007-58.

Ve snaze předložit správci daně další důkazy si žalobkyně nechala zpracovat Ing. L. dva znalecké posudky. V posudku č. 1579/03/12 byly oceněny práce prováděné při opravě střechy. Posudek sice neprokazoval, že práce provedla UNI-ACTIV spol. s r.o., nicméně dokládal a potvrzoval to, že práce byly provedeny, byly provedeny v cenách, které nakonec byly dodavatelem účtovány, a hlavně byl proveden propočet normohodin v objemu celkem 1802,37 Nh. Toto zjištění, společně s další evidencí, která byla vedena společností NURA s.r.o. o počtu odpracovaných hodin na stavbě, prokazovalo společně s dalšími důkazy, že na účtovaný objem prací bylo nutno odpracovat 1802 Nh. Z evidence docházky vyplývá, že v průběhu měsíce února bylo odpracováno na opravě střechy 888 hodin a v průběhu měsíce března 987 hodin. Celkem tedy 1875 hodin na celou stavbu. Stejně tak byl zadán posudek na opravu vodárny. Posudek č. 1580/03/12 konstatoval, že objem odpracovaných hodin k provedení opravy byl vypočten na výši 93,92 Nh. Z výkazů o evidenci docházky vyplývá, že v měsíci únoru 2010 bylo na vodárně odpracováno 275 hodin, což je více než uvádí posudek, nicméně tato odchylka nemá na nic vliv. Žalobkyně poté, co citovala některé údaje z posudků, konstatovala, že jimi bylo prokázáno, že práce byly skutečně provedeny;

že hodnota prací, které byly provedeny, odpovídá částkám fakturovaným; a že bylo nutno odpracovat 1802,37 a 93,92 Nh.

K hodnocení posudku ze strany žalovaného žalobkyně uvedla, že posudek opravdu nepotvrzuje to, že práce provedla UNI-ACTIV spol. s.r.o., avšak plně koresponduje s předloženou evidencí docházky, jakož i se svědeckými výpověďmi. Stejně tak i posun odvolacího orgánu v tom, že nezpochybňuje objem provedených prací, je v tomto řízení pozitivním posunem, neboť prvoinstanční správní orgán ve své zprávě hovoří o fiktivním nároku. Odvolací orgán objem skutečně provedených prací nezpochybnil, zbývá tedy jen prokázat, kdo vlastně ty práce prováděl, když ne UNI-ACTIV spol. s.r.o.

Žalovaný sice konstatoval, že svědkyně D. nejprve uvedla, že opravu vodárny prováděla UNI-ACTIV spol. s.r.o. v březnu, a proto je předložená evidence v rozporu s výpovědí. Svědkyně D. sice toto v jedné části své výpovědi uvedla, nicméně v další části zase uvedla, že „(...) U firmy UNI-ACTIV spol. s.r.o. 6-8 lidí a ti pracovali ke konci února a na začátku března“. Ve výpovědi je sice drobný časový posun, což s ohledem na více než šestiměsíční odstup od období, kde se měla skutečnost udát, a datem konání výslechu, není rozpor takového zásadního významu, jaký tomu dovolací orgán přikládá.

Odvolací orgán pak předložený listinný důkaz (evidence docházky) zlehčil a z hlediska průkaznosti mu prakticky nepřikládal žádný význam. Žalobkyně však je názoru, že tento listinný důkaz jasně prokazuje, kdy a co konkrétně prováděla UNI-ACTIV spol. s.r.o., kolika lidmi, a to bez ohledu na to, že tam nejsou uvedena konkrétní jména osob. Je třeba si uvědomit, k čemu tento výkaz sloužil. Tento výkaz sloužil k vyúčtování prací provedených UNI-ACTIV spol. s.r.o. pro žalobkyni a pro tento účel byly rozhodující hodiny a ne konkrétní osoby.

Správci daně obou stupňů opakovaně tvrdili neunešení důkazního břemene ze strany žalobkyně. Ta k tomu předně konstatovala, že toto tvrzení je nedostačující a správce daně zneužil vrchnostenského postavení. Dle žalobkyně dochází k rozložení důkazního břemene mezi žalobkyni a žalovaného, který v zájmu zjištění objektivní pravdy, a za předpokladu, že prohlásil, že UNI-ACTIV spol. s.r.o. neprovedla deklarovaná plnění (když ale bylo jednoznačně prokázáno, že k plnění došlo), měl unést důkazní břemeno v tom, kdo vlastně zdanitelné plnění uskutečnil. K tomu žalobkyně odkázala a citovala rozsudek Krajského soudu v Plzni ze dne 30. 3. 2010, čj. 57Af 22/2010-137.

Správci daně několikrát zdůraznili, že žalobkyně neunesla důkazní břemeno, ač předložila bezchybné daňové doklady, nebylo zpochybněno, že práce skutečně byly provedeny, a svědci byli vyslechnuti. K tomuto žalobkyně podotkla, že daňovým dokladem pochopitelně nelze prokázat další zákonné podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně stanovené § 19 odst. 1 a 2 ZDPH, tj. použití zdanitelného plnění při podnikání a zaúčtování daňového dokladu podle zvláštního právního předpisu. Protože však § 19 odst. 2 citovaného zákona stanovil, že plátce prokazuje nárok na odpočet daně daňovým dokladem, nelze toto ustanovení vyložit jinak, než že tímto dokladem daňový subjekt prokáže to, co je v tomto daňovém dokladu uvedeno. Tedy zejména to, že v daňovém dokladu uvedené zdanitelné plnění uskutečnil plátce, který tento doklad vystavil. Tomu odpovídá i dikce poslední věty § 12 odst. 2 ZDPH, podle které za správnost údajů uvedených na daňovém dokladu odpovídá

plátce, který uskutečnil zdanitelné plnění. Pokud tedy daňový subjekt předloží předmětné daňové doklady správci daně a pokud prokáže i naplnění dalších zákonných podmínek zakotvených v § 19 odst. 1 a 2 ZDPH, tj. že použil zdanitelné plnění při podnikání a že zaúčtoval daňový doklad podle § 3 odst. 1 zákona o účetnictví, potom podle tohoto právního názoru platí, že daňový subjekt prokázal ve smyslu citovaného ustanovení ZDPH nárok na odpočet daně. Jestliže správce daně chtěl přesto vyměřit daň (v rozporu s výsledky dokazování), znamenalo to, že správce daně tvrdil, že předložené důkazní prostředky nejsou věrohodné, a že základ daně a daň mají být stanoveny v jiné výši, než jak je daňový subjekt prokázal. Jak uvedeno výše, v daňovém řízení platí, že každý prokazuje to, co sám tvrdí. V souladu s logikou proto v takovémto případě již nemůže stíhat důkazní břemeno daňový subjekt, neboť ten to své již unesl, ale stíhá správce daně, a to v rozsahu § 31 odst. 8 písm. c) zákona o správě daní a poplatků. Na podporu tohoto právního názoru žalobkyně citovala z rozhodnutí Nejvyššího správního soudu a Ústavního soudu.

Rozsah i obsah listinných důkazů a ostatních provedených důkazů byl vyčerpávající a nelze donekonečna po žalobkyni požadovat další listinné důkazy poté, co již předložené byly pro prokázání tvrzení žalobkyně uznány jako nedostačující. Naopak, ani v odvolacím řízení se žalovanému nepodařilo odstranit vady z předchozího kontrolního řízení. I v odvolacím řízení byly žalovaným porušeny základní zásady daňového řízení, především v hodnocení důkazů, kdy volné hodnocení důkazů bylo nahrazeno účelovým vytrháváním částí důkazních prostředků za účelem svévolného hledání důvodů k zamítnutí odvolání (zřejmě z důvodu neschopnosti daňové správy vymoci plnění daňových povinností u dodavatelů. To, že stávající platná úprava zákona o DPH je v oblasti potírání nekalých praktik ze strany některých plátců, kteří se vyhýbají plnění svých zákonných povinností, absolutně nedostačující, dokresluje fakt, že v současné době se v legislativním procesu schvaluje právní úprava novely zákona o DPH, kde jsou velmi zřetelně posílena postavení poctivých plátců DPH oproti těm, kteří DPH zneužívají. Porušeny byly rovněž povinnosti dle § 92 daňového řádu, podle něhož správce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů. Správce daně ani žalovaný tak nepostupovali. Přihlédli jen k jednostrannému hodnocení důkazů, důkazy opomíjeli, popř. je jinak vykládali (např. výslech svědka H. o zprostředkovateli) a vůbec se nevypořádali s povinností vyplývající z § 8 odst. 1 a 2 daňového řádu (viz rozpor, na který bylo poukázáno mezi listinou evidence docházky a výpovědí svědkyně D.). Jestliže se však rozpory odstranit nepodaří, je nezbytné, aby správní orgán (a to nejpozději při odvolání) v odůvodnění svého rozhodnutí vyložil, v čem rozpor spočíval, co bylo učiněno pro jeho odstranění, proč se to nepodařilo, ke kterým důkazům se nakonec při svém hodnocení přichýlil, které důkazy odmítl a proč. Pokud se bez jakéhokoliv zdůvodnění přikloní ke skupině důkazů, které podporují jedno skutkové zjištění, a pomine důkazy, z nichž vyvěrá opak, vybočuje tím ze zákonných mezí, které mu zákon pro hodnocení důkazů vytýčil. A to přesně se stalo v případě žalobkyně. Žalovaný nesplnil svou povinnost danou mu § 114 odst. 3 daňového řádu a o odvolání rozhodl povrchně, bez snahy zjistit objektivních skutečností. Nedostatečně odůvodnil závěry svých rozhodnutí, zejména pak svá tvrzení neopatřil důkazy, čímž porušil postup obvyklý pro dokazování zakotvený v daňovém řádu. Je evidentní, že byl porušen § 114 téhož zákona.

[III] Vyjádření žalovaného správního orgánu

Žalovaný správní orgán se k žalobě vyjádřil v podání ze dne 18. 2. 2013. Navrhoval žalobu zamítnout, když argumentačně vycházel z odůvodnění napadených rozhodnutí.

[IV] Posouzení věci krajským soudem

Řízení ve správním soudnictví je upraveno zákonem č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále též jen „*soudní řád správní*“ nebo „*s. ř. s.*“).

Podle § 75 odst. 1 soudního řádu správního soud při přezkoumání rozhodnutí vychází ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu.

Podle § 75 odst. 2 soudního řádu správního věty první soud přezkoumá napadené výroky rozhodnutí v mezích žalobních bodů.

Soud po provedeném jednání, při němž strany sporu setrvaly na svých stanoviscích, dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Podstatou sporu mezi účastníky bylo, zda žalobkyně uplatnila odpočet DPH za stavební práce vykázané na dokladech vystavených dodavatelem UNI - ACTIV spol. s r.o., v době plnění plátcem DPH, za zdaňovací období únor 2010 na dokladech č. 2010002 a č. 2010004, a za zdaňovací období březen 2010 na dokladu č. 042010, v souladu s § 72 odst. 1 a § 73 odst. 1 ZDPH, neboť bylo sporné, zda předmětné stavební práce fakticky uskutečnila (jako dodavatel) UNI - ACTIV spol. s r.o. Vlastní provedení prací zpochybněno nebylo.

Podle § 72 odst. 1 věty první ZDPH má plátce nárok na odpočet daně, pokud přijatá zdanitelná plnění použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti. Nárok na uplatnění odpočtu daně vzniká dnem, ke kterému vznikla povinnost přiznat daň na výstupu.

Podle § 73 odst. 1 ZDPH plátce prokazuje nárok na odpočet daně daňovým dokladem, který byl vystaven plátcem.

V souzené věci bylo s žalobkyní zahájeno vytýkácí řízení za účinnosti zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále též jen „*ZSDP*“ nebo „*zákon o správě daní a poplatků*“). V souladu s § 264 odst. 1 daňového řádu pak bylo řízení žalovaným dokončeno podle daňového řádu.

Správce daně vycházel ve vytýkáčím řízení z § 31 odst. 9 ZSDP, podle něhož daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání, hlášení a vyúčtování nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván. Podle § 31 odst. 8 písm. c) zákona o správě daní a poplatků správce daně prokazuje existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost účetnictví a jiných povinných evidencí či záznamů, vedených daňovým subjektem.

Obdobnou úpravu obsahuje rovněž daňový řád - podle jeho § 92 odst. 3 daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. Podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu správce daně prokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem.

Konstantní judikatura Nejvyššího správního soudu vnímá daňové řízení jako řízení postavené na zásadě, že každý daňový subjekt má povinnost sám daň přiznat (= břemeno tvrzení) a zároveň povinnost toto své tvrzení doložit (= břemeno důkazní). Dále má povinnost prokazovat k výzvě správce daně jen ty skutečnosti, které sám tvrdí (k tomu srov. nálezy Ústavního soudu ze dne 24. 4. 1996, sp. zn. Pl. ÚS 38/95). Svá tvrzení prokazuje především svým účetnictvím a jinými povinnými evidencemi a záznamy (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, čj. 2 Afs 24/2007 - 119, publikován pod č. 1572/2008 Sb. NSS; ze dne 22. 10. 2008, čj. 9 Afs 30/2008 - 86; ze dne 16. 7. 2009, čj. 1 Afs 57/2009 - 83, příp. ze dne 8. 7. 2010, čj. 1 Afs 39/2010 - 124). Existence účetních dokladů, tj. příjmových a výdajových dokladů či faktur, byť formálně bezvadných, sama o sobě zpravidla ještě neprokazuje, že se operace, která je jejich předmětem, opravdu uskutečnila (k tomu srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 2. 2006, čj. 7 Afs 132/2004 - 99, resp. ze dne 31. 12. 2008, čj. 8 Afs 54/2008 - 68). Je tak právem správce daně vyjádřit důvodné pochybnosti o věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů. V tomto ohledu bylo podle § 31 odst. 8 písm. c) ZSDP a je podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu důkazní břemeno na správci daně, a to právě ve vztahu k prokázání důvodnosti jeho pochyb. Správce daně není povinen prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu účetnictví se skutečností existují vážné a důvodné pochyby. Správce daně proto musí identifikovat konkrétní skutečnosti, na jejichž základě lze dospět k pochybnostem o věrohodnosti, úplnosti, průkaznosti nebo správnosti účetnictví (k tomu srov. výše zmíněné rozsudky Nejvyššího správního soudu čj. 2 Afs 24/2007 - 119, čj. 9 Afs 30/2008 - 86, čj. 1 Afs 39/2010 - 124, příp. nálezy Ústavního soudu ze dne 29. 10. 2002, sp. zn. II. ÚS 232/02). Pokud správce daně unese své důkazní břemeno ve vztahu k popsáným skutečnostem, je opět na daňovém subjektu, aby prokázal pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví ve vztahu k předmětnému obchodnímu případu, popř. aby svá tvrzení korigoval. Daňový subjekt přitom tyto skutečnosti prokazuje zpravidla jinými důkazními prostředky, než vlastním účetnictvím. V první fázi daňového řízení tak leží důkazní břemeno na daňovém subjektu, který je povinen především svým účetnictvím a jinými povinnými záznamy prokázat skutečnosti uváděné v daňovém přiznání k příslušné dani (§ 31 odst. 9 ZSDP a § 92 odst. 3 d.ř.). Doložením všech požadovaných dokladů daňový subjekt své důkazní břemeno unese. Pokud má správce daně o předložených účetních dokladech pochybnosti, je na něm [§ 31 odst. 8 písm. c) ZSDP a § 92 odst. 5 písm. c) d.ř.], aby popsáním způsobem takové pochybnosti vyjádřil. Důkazní břemeno pak přechází zpět na daňový subjekt, který je povinen tvrzené skutečnosti prokázat zpravidla dalšími důkazními prostředky (srov. shora zmíněný rozsudek ze dne 8. 7. 2010, čj. 1 Afs 39/2010 - 124).

Správce daně v rámci vytykácího řízení mj. zjistil, že žalobkyně uplatnila odpočet daně na základě dokladů vystavených společností UNI – ACTIV spol. s.r.o., plátcem DPH, za stavební práce (za zdaňovací období únor 2010 a březen 2010). Žalobkyně v první fázi unesla své důkazní břemeno ve smyslu § 31 odst. 9 ZSDP, když v rámci vytykácího řízení předložila k výzvě správce daně doklady vystavené dodavatelem UNI – ACTIV spol. s.r.o. za stavební práce (oprava střechy a provedení strojírny vodárny, včetně rozvodů vody a elektro v hale objektu žalobkyně). Jednalo o faktury č. 2010002, č. 2010004 a č. 042010, příjmové pokladní doklady, hlavní knihu, účetní deník, karty účtů za předmětná období a kopii dohody o provedení práce uzavřené mezi společnostmi UNI – ACTIV spol. s.r.o. a V.H. Správce daně z výpisu z obchodního rejstříku zjistil, že předmětem činnosti UNI – ACTIV spol. s.r.o. je pronájem nemovitostí, bytů a nebytových prostor bez poskytování jiných než základních služeb zajišťujících řádný provoz nemovitostí, bytů a nebytových prostor, nikoliv stavební či klempířské práce, které byly fakturovány předmětnými doklady. Proto byly žalobkyni zaslány výzvy ze dne 24. 5. 2010, čj. 15873/10/124970402112 a čj. 15872/10/124970402112 k prokázání a doložení deklarovaných stavebních prací a k předložení dalších důkazních prostředků. Správce daně tak vyjádřil své pochybnosti o věrohodnosti, úplnosti, průkaznosti nebo správnosti účetnictví žalobkyně (viz výše). Správce daně tím splnil svoji důkazní povinnost stanovenou mu § 31 odst. 8 písm. c) ZSDP. Ve vytykáčím řízení tak bylo dále na žalobkyni, aby ve smyslu § 31 odst. 9 ZSDP prokázala, pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví ve vztahu k předmětným obchodním případům.

Podle § 31 odst. 4 ZSDP lze jako důkazních prostředků užít všech prostředků, jimiž lze ověřit skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti a které nejsou získány v rozporu s obecně závaznými právními předpisy. Jde zejména o různá podání daňových subjektů (přiznání, hlášení, odpovědi na výzvy správce daně apod.), o svědecké výpovědi a znalecké posudky, veřejné listiny, zprávy o daňových kontrolách, protokoly a úřední záznamy o místním šetření a ohledání, povinné záznamy vedené daňovými subjekty a doklady k nim apod. Pokud ohledání nebylo možno provést v rámci místního šetření nebo daňové kontroly, provede se u správce daně. Jednotlivé skutečnosti rozhodné pro daňové řízení se prokazují v rámci důkazního řízení. Provedené důkazní řízení pak osvědčí, které z předložených důkazních prostředků se staly skutečně důkazem. Též podle § 93 odst. 1 d.ř. lze jako důkazních prostředků užít všech podkladů, jimiž lze zjistit skutečný stav věci a ověřit skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně a které nejsou získány v rozporu s právním předpisem, a to i těch, které byly získány před zahájením řízení. Jde zejména o tvrzení daňového subjektu, listiny, znalecké posudky, svědecké výpovědi a ohledání věci.

Správce daně a finanční ředitelství shromáždili v řízení především tyto důkazní prostředky: smlouva o dílo uzavřená mezi žalobkyní a UNI – ACTIV spol. s.r.o.; hlavní knihu; účetní deník; karty účtů za předmětná období; kopii dohody o provedení práce uzavřené mezi společnostmi UNI – ACTIV spol. s.r.o. a V.H.; výpověď svědkyně L.D., referentky a asistentky jednatele žalobkyně; výpověď svědka P.Z., vrátného; výpověď svědka P.T., subdodavatele stavebních prací; výpověď svědka J.S., jednatele UNI – ACTIV spol. s.r.o.; výpověď svědka V.H., zástupce UNI – ACTIV spol. s.r.o.; listiny označené jako evidence docházky za měsíce „02, 03/2010“; listiny označené jako znalecké posudky č. 1579/03/12 a č. 1580/03/12 vypracované dne 14. 3. 2012 Ing. I.L.).

Podle § 2 odst. 3 ZSDP při rozhodování hodnotí správce daně důkazy podle své úvahy, a to každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti; přitom přihlíží ke všemu, co v daňovém řízení vyšlo najevo. Podle § 31 odst. 2 ZSDP jsou finanční orgány povinny v zájmu co nejúplnějšího zjištění skutečností rozhodných pro správné stanovení daňové povinnosti provést navržené důkazní prostředky, které jsou potřebné ke zjištění stavu věci. Podle § 31 odst. 4 věta poslední ZSDP teprve provedené důkazní řízení osvědčí, které z předložených důkazních prostředků se staly skutečně důkazem.

Žalovaný v rámci odvolacího řízení již postupoval podle nového daňového řádu, kde je dokazování v daňovém řízení, resp. zásada volného hodnocení důkazů upravena obdobně. Podle § 8 odst. 1 d.ř. 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 § 92 odst. 2 d.ř. 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. Podle § 92 odst. 4 d.ř. pokud to vyžaduje průběh řízení, může správce daně vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, a to za předpokladu, že potřebné informace nelze získat z vlastní úřední evidence. Podle § 92 odst. 7 d.ř. správce daně po provedeném dokazování určí, které skutečnosti považuje za prokázané a které nikoliv a na základě kterých důkazních prostředků; o hodnocení důkazů sepiše úřední záznam, pokud se toto hodnocení neuvádí v jiné písemnosti založené ve spise.

K aplikaci zásady volného hodnocení důkazů v daňovém řízení se za účinnosti zákona o správě daní a poplatků vyslovil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 28. 7. 2008, čj. 5Afs 5/2008–75 (publikován pod č. 1702/2008 Sb. NSS), takto: „(...) *zásada volného hodnocení důkazů zakotvená v tomto ustanovení znamená, že správce daně není vázán žádnými formálními pravidly, jež by stanovily, jaká je důkazní síla jednotlivých důkazních prostředků, nesignaluje to však, že by závěry správce daně o skutkové stránce věci mohly být výsledkem libovůle. Naopak takové závěry musí vyplynout z racionálního myšlenkového procesu odpovídajícího požadavkům formální logiky, v jehož rámci bude důkladně posouzen každý z provedených důkazů jednotlivě a zároveň budou veškeré tyto důkazy posouzeny v jejich vzájemné souvislosti. Tato úvaha musí být v konečném rozhodnutí přezkoumatelným způsobem vyjádřena a také plně podléhá kognici správních soudů. Rovněž v poslední větě § 31 odst. 4 daňového řádu, podle níž provedené důkazní řízení osvědčí, které z předložených důkazních prostředků se staly skutečně důkazem, je možné rozumět tak, že z úvahy správce daně o zhodnocení všech důkazů vyplyne, které z nich podporují tvrzení daňového subjektu a které ho naopak zpochybňují či vyvracejí, rozhodně však toto ustanovení neposkytuje správci daně oprávnění k tomu, aby některé předložené důkazy svévolně ze své úvahy vyloučil a přihlížel pouze k některým, které si sám zvolí.*“. Vzhledem k obdobné úpravě obsažené v novém daňovém řádu lze citované závěry aplikovat i na postup při hodnocení důkazů podle nového daňového řádu.

Soud dospěl k závěru, že orgány daňové správy všem uvedeným zákonným požadavkům dostály.

Podle § 72 odst. 1 věty první ZDPH *nárok na odpočet daně má plátce, pokud přijatá zdanitelná plnění použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti. Nárok na uplatnění odpočtu daně vzniká dnem, ke kterému vznikla povinnost přiznat daň na výstupu.* Podle § 73 odst. 1 ZDPH *plátce prokazuje nárok na odpočet daně daňovým dokladem, který byl vystaven plátcem.*

K otázce prokazování nároku na odpočet daně z přidané hodnoty se Nejvyšší správní soud vyjadřuje konstantním způsobem. Zastává stanovisko, že „*jakkoliv z § 73 odst. 1 ZDPH vyplývá, že prokazování nároku na odpočet daně je prvotně záležitostí dokladovou, je současně třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním. Proto ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemusí být podkladem pro uznání nároku na odpočet, není-li zároveň prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo, resp. došlo tak, jak je v dokladech deklarováno, či nejsou-li splněny další zákonné podmínky pro jeho uplatnění. Pokud daňový subjekt před správcem daně uplatňuje nárok na odpočet daně, je k jeho výzvě povinen uplatněný nárok jednoznačně prokázat*“ (viz např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 1. 2012, čj. 8 Afs 44/2011 – 103, ze dne 16. 3. 2010, čj. 1 Afs 10/2010 – 71, ze dne 28. 2. 2008, čj. 9 Afs 93/2007 – 84).

Platí tedy, že daňový doklad není sám o sobě poukázkou na vznik nároku na odpočet daně. Aby mu mohla být přisouzena důkazní hodnota ve smyslu § 73 odst. 1 ZDPH, musí věrně zobrazovat faktickou stránku věci, tj. přijetí zdanitelného plnění. Daňový subjekt přitom musí v daňovém řízení prokázat nejen to, zda došlo k faktickému uskutečnění zdanitelného plnění, ale i to, zda toto plnění uskutečnila osoba – plátce daně, jež je jako poskytovatel tohoto plnění uvedena v dokladu, který daňový subjekt jako důkaz k prokázání tvrzeného právního stavu předkládá (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 8. 2005, čj. 5 Afs 188/2004 – 63).

Vzniknou-li správci daně pochybnosti o správnosti údajů na tomto dokladu, resp. pochybnosti o uskutečnění zdanitelného plnění či naplnění jiných zákonných podmínek pro uplatnění odpočtu daně, ztrácí daňový doklad důkazní hodnotu předvídanou v § 73 odst. 1 ZDPH a nárok na odpočet daně je třeba prokazovat dalšími způsoby předvídanými daňovým řádem (srov. shora zmíněný rozsudek čj. 1 Afs 10/2010 – 71).

Pro závěr, že žalobkyně uplatnila nárok na odpočet DPH za zdaňovací období únor 2010 na základě dokladů č. 2010002 a č. 2010004 a za zdaňovací období březen 2010 na základě dokladu č. 042010 vystavených UNI – ACTIV spol. s.r.o., plátcem daně, za stavební práce provedené tímto dodavatelem oprávněně, bylo rozhodné posouzení, zda žalobkyně unesla důkazní břemeno ve smyslu § 31 odst. 9 ZSDP, resp. § 92 odst. 3 d. ř., ve vztahu ke svému tvrzení, že splnila podmínky pro uplatnění nároku na odpočet DPH za uvedená zdaňovací období podle § 72 odst. 1 ZDPH a § 73 odst. 1 ZDPH, tedy že přijatá zdanitelná plnění byla uskutečněna plátcem DPH uvedeným na daňových dokladech, UNI – ACTIV spol. s.r.o.

Podkladem pro posouzení správnosti tvrzení žalobkyně byly důkazy v řízení žalobkyně předložené a výsledky navržených svědků, které bylo nutno hodnotit důsledně podle zásady

volného hodnocení důkazů, tzn. posoudit každý z provedených důkazů jednotlivě a všechny v jejich vzájemné souvislosti.

Stran předložené smlouvy o dílo uzavřené mezi společností žalobkyně a UNI – ACTIV spol. s.r.o. lze uzavřít, že tato jistě smlouva deklaruje vůli UNI – ACTIV spol. s.r.o. provést ve prospěch společnosti žalobkyně specifikované stavební práce, avšak vlastní provedení těchto prací společností UNI – ACTIV spol. s.r.o. neprokazuje. Svědkyně L.D. ve své výpovědi nejprve uvedla, že UNI – ACTIV spol. s.r.o. prováděla stavební práce v areálu žalobkyně v březnu 2010, v téže výpovědi následně připustila, že UNI – ACTIV spol. s.r.o. prováděla uvedené práce i v únoru, avšak současně s tím prohlásila, že „nedovede přesně říct, kdy“. Svědek J.S., jednatel UNI – ACTIV spol. s.r.o., mj. vypověděl, že společnost UNI – ACTIV spol. s.r.o. prováděla pro společnost žalobkyně opravu střechy s tím, že práce byly vyfakturovány v únoru 2010, a dále rekonstrukci vodárny, včetně výměny čerpadel, a to v březnu 2010. Svědek rovněž uvedl, že jeho společnost má (pouze) dva zaměstnance, práce tak byly prováděny „najatou partou lidí (...) byli to Romové, byla to parta kluků“, které svědek „našel na jedné stavbě ve Varech“. Svědek P.Z., vrátný, který byl jedním ze 4 vrátných vykonávajících 12ti hodinové služby u vchodu do areálu žalobkyně, sice vypověděl, že v inkriminovaném období prováděla UNI – ACTIV spol. s.r.o. v areálu žalobkyně „práce, které probíhaly v kancelářích v budově L“, avšak nevěděl, o jaké konkrétní práce se jednalo, odtušil pouze, že se „provádělo topení, ale nechodil jsem se tam dívat“. Svědek P. T., který prováděl ve stejných objektech areálu žalobkyně na stavební práce navazující topenářské práce a rekonstrukci sociálních zařízení, věděl o realizaci stavebních prací v areálu žalobkyně v období leden – březen 2010 (sám tam pracoval od října 2009 do dubna 2010), UNI – ACTIV spol. s.r.o. ani její zaměstnance neznal, tvrdil, že kromě něho pracoval v areálu pouze M.K. (jiný dodavatel prací) a jeho lidé. S M.K. byl svědek v kontaktu. Další ze svědků, V.H., potvrdil provádění stavebních prací společností UNI – ACTIV spol. s.r.o. v areálu žalobkyně v měsících únoru a březnu 2010, avšak připustil, že nebyly vyhotovovány předávací protokoly, a práce podle jeho výpovědi prováděli „najatí lidé“, jejichž jména a adresy neznal, většina z nich měla být z Karlových Varů. Svědek sám sebe výslovně označil za zprostředkovatele (viz poslední strana protokolu o výsledku svědka ze dne 20. 12. 2010) s tím, že veškeré doklady k prováděným pracím má pan S.

Lze se ztotožnit s názorem, že svědecké výpovědi pro vzájemnou (byť místy jen nepatrnou) rozpornost neprokázaly, že by uvedené práce realizovala UNI – ACTIV spol. s.r.o. Z výpovědi P.T. (bez ohledu na to, na co byla dle žalobkyně „zaměřena“) jednoznačně vyplývá, že svědek o žádném jiném subdodavateli (než byl on sám a M.K.) pracujícím v období únor a březen 2010 v areálu žalobkyně nevěděl. K jeho dalšímu výsledku proto nebyl důvod. Stejný závěr lze přijmout i stran výsledku V.H. Jak je uvedeno výše, svědek sám sebe označil jako zprostředkovatele, daňové orgány ho do této pozice rozhodně nedeklasovaly. I jeho výpověď byla hodnocena v souvislosti s dalšími důkazy a správní orgány žádné získané informace nezamlčovaly.

Další z důkazů, listiny označené jako evidence docházky za měsíc únor a březen, jsou dvě stránky formátu A4, na jejichž levé straně (nahore) je uvedeno „Firma: UNI-ACTIV“ a na pravé straně (nahore) je razítko společnosti žalobkyně a nečitelný podpis. Rubrika „Osobní číslo“ je v obou případech nevyplněna, v rubrice „Příjmení – jméno – titul“ je

v případě února 2010 uvedeno „Vodárna“, „Oprava střechy“ a „Vodárna“, v případě března 2010 pak „Oprava střechy“. K jednotlivým číslům označujícím dny v měsíci jsou pak bez jakékoliv konkretizace jednotlivých pracovníků uváděny (patrně) údaje o počtu odpracovaných hodin. V kolonce tiskopisu „Počet neodpracovaných dnů“ je pak tento předtištěný údaj přeškrtnut, rukou je dopsán údaj „Podpisy“, pod nímž následují v obou případech dva různé, nečitelné a střídající se podpisy. Soud rozhodně nesdílí názor, že by tyto dvě listiny jakkoliv prokazovaly provedení prací společností UNI – ACTIV spol. s r.o. ve prospěch společnosti žalobkyně. Stejně tak listiny označené jako znalecké posudky neprokázaly provedení prací ze strany UNI – ACTIV spol. s r.o., což ostatně netvrdila ani žalobkyně.

Soud je přesvědčen, že správci daně obou stupňů při hodnocení důkazů obstáli. Nejenže detailně popsali veškeré pochybnosti, které v dané věci vyvstaly, ale přehledně a popisně uvedli rozpory v jednotlivých výpovědích, srozumitelně předestřeli vlastní hodnocení všech důkazů a vyslovili, dle názoru soudu, správný závěr, že žalobkyně neunesla důkazní břemeno stran toho, zda předmětná plnění uskutečnila osoba – plátce daně, jež je jako poskytovatel tohoto plnění uvedena v dokladu, který daňový subjekt jako důkaz k prokázání tvrzeného právního stavu předkládá (soud v podrobnostech odkazuje text odůvodnění napadených rozhodnutí). Soud neshledal v postupu správců daně vytýkaná pochybení, a proto žalobu **jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s. ř. s. rozsudkem zamítl.**

[V] Náklady řízení

Žalovaný správní orgán, který měl ve věci plný úspěch, má podle § 60 odst. 1 věty první soudního řádu správního právo na náhradu důvodně vynaložených nákladů řízení před soudem proti žalobkyni, která ve věci úspěch neměla. Žalovaný specifikoval výši nákladů jako součet cestovních náhrad za cestu k soudu z Brna do Plzně a zpět a stravného pověřeného zaměstnance.

Žalovanému byla přiznána náhrada nákladů řízení v celkové výši **735,- Kč** spočívající z náhrady za autobusový cestovní lístek Brno – Praha a Praha – Brno (210,- Kč/jedna cesta), za autobusový cestovní lístek Praha – Plzeň a Plzeň – Praha (100,- Kč/jedna cesta) a lístek MHD v Praze (2 x 24,- Kč). Součástí náhrady nákladů řízení bylo dále stravné pověřeného zaměstnance ve výši 67,- Kč ve smyslu § 2 písm. a) vyhlášky č. 472/2012 Sb., podle něhož za každý kalendářní den pracovní cesty poskytne zaměstnavatel zaměstnanci stravné podle § 163 odst. 1 zákoníku práce nejméně ve výši 67 Kč, trvá-li pracovní cesta 5 až 12 hodin.

P o u č e n í : Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost do dvou týdnů po jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou 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 Plzni dne 16. září 2014

Za správnost vyhotovení:
Helena Kovářiková

JUDr. Václav Roučka, v.r.
předseda senátu