



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Martina Lachmanna a soudců Mgr. Jana Ferfeckého a Mgr. Aleše Sabola ve věci

žalobkyně: **ČKD GROUP, a.s.**, IČO: 27129357
sídlem Kolbenova 609/38, Praha 9
zastoupené advokátem JUDr. Jiřím Bönischem
sídlem Ječná 29a, Brno

proti

žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 23. 11. 2018, č. j. 51932/18/5300-21441-708460

takto:

- I. Žaloba **se zamítá**.
- II. Žalobkyně **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Žalobkyně se svou žalobou domáhala zrušení v záhlaví označeného rozhodnutí žalovaného (dále jen „**napadené rozhodnutí**“), kterým žalovaný k odvolání žalobkyně změnil rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále jen „**správce daně**“), a to:
 - dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty (dále jen „**DPH**“) za zdaňovací období červenec 2014 č. j. 5576021/17/2009-52523-110779 ze dne 30. 6. 2017,

- dodatečný platební výměr na DPH za zdaňovací období srpen 2014 č. j. 5576056/17/2009-52523-110779 ze dne 30. 6. 2017,
 - dodatečný platební výměr na DPH za zdaňovací období září 2014 č. j. 5497910/17/2009-52523-110779 ze dne 30. 6. 2017,
 - dodatečný platební výměr na DPH za zdaňovací období říjen 2014 č. j. 5497953/17/2009-52523-110779 ze dne 30. 6. 2017,
 - dodatečný platební výměr na DPH za zdaňovací období listopad 2014 č. j. 5497978/17/2009-52523-110779 ze dne 30. 6. 2017,
 - dodatečný platební výměr na DPH za zdaňovací období prosinec 2014 č. j. 5498012/17/2009-52523-110779 ze dne 30. 6. 2017,
 - dodatečný platební výměr na DPH za zdaňovací období leden 2015 č. j. 5498038/17/2009-52523-110779 ze dne 30. 6. 2017,
 - dodatečný platební výměr na DPH za zdaňovací období srpen 2015 č. j. 5498075/17/2009-52523-110779 ze dne 30. 6. 2017.
2. Těmito platebními výměry (dále společně jen „**platební výměry**“) byla žalobkyni za uvedená zdaňovací období podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění rozhodném pro projednávanou věc (dále jen „**ZDPH**“), podle § 147, § 139 odst. 1 a § 90 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění rozhodném pro projednávanou věc (dále jen „**daňový řád**“), a na základě výsledků daňové kontroly dle zprávy o daňové kontrole ze dne 23. 5. 2017, č. j. 4274081/17/2010-61564-103402 (dále jen „**zpráva o daňové kontrole**“) doměřena DPH celkem ve výši 100 461 Kč, vč. stanoveného penále. Správce daně žalobkyni neuznal uplatněný nárok na odpočet podle § 72 a § 73 ZDPH z přijatých plnění od několika dodavatelů, neboť dospěl k závěru, že žalobkyně neprokázala, že se přijatá plnění uskutečnila, resp. že byla použita v rámci její ekonomické činnosti.
3. Napadeným rozhodnutím žalovaný platební výměry částečně změnil ve prospěch i neprospěch žalobkyně, když zejména uznal nárok na odpočet DPH od části dodavatelů, přičemž celková výše doměřené daně poté činila 91 783 Kč, vč. stanoveného penále.

II. Rozhodnutí žalovaného (napadené rozhodnutí)

4. Žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí nejprve zrekapituloval předchozí průběh řízení, k němuž uvedl, že daňová kontrola byla správcem daně za rozhodná zdaňovací období zahájena dne 16. 1. 2016. V průběhu daňové kontroly správce daně prověřoval oprávněnost a neuznal odpočty DPH z přijatých plnění od společností O2 Czech Republic a.s. (dále jen „**O2**“), Svencom s.r.o. (dále jen „**Svencom**“), Investment Consulting Limited, Ltd., s.r.o. (dále jen „**Investment Consulting**“), R.B.P.A. Invest a.s. (dále jen „**R.B.P.A.**“), Zámeček Sluncová s.r.o. (dále jen „**Sluncová**“), a I.L.T.S. Praha, s.r.o. (dále jen „**I.L.T.S.**“).
5. Dále žalovaný popsal, že v rámci řízení o odvoláních proti platebním výměrům dospěl částečně k jinému právnímu názoru než správce daně, s čímž žalobkyni podle § 115 odst. 2 daňového řádu seznámil. Žalobkyni sdělil, že
- i) uplatněný nárok na odpočet DPH z plnění od společnosti O2 (výdaje za telefonní služby) prokázala;

ii) nárok na odpočet DPH z plnění od společnosti Svencom (služby v oblasti public relations), prokázán nebyl, přičemž správce daně opomenul vyloučit odpočet i za zdaňovací období prosinec 2014, jenž bude taky vyloučen;

iii) v případě nároku na odpočet DPH z plnění přijatého od společnosti Investment Consulting (právní poradenství a další konzultace podle příkazní smlouvy), nepostupoval správce daně jednotně, neboť v některých zdaňovacích obdobích odpočet nevyloučil, v některých ji naopak z nároku na odpočet vyloučil. Jelikož žalobkyně nerozptýlila pochybnosti ohledně oprávněnosti uplatněného odpočtu, bylo jí sděleno, že odpočet, který bude ve zdaňovacích obdobích červenec 2014, říjen 2014 a prosinec 2014 vyloučen;

iv) ve vztahu k daňovým dokladům společnosti R.B.P.A., na základě nichž byla uplatněna DPH na vstupu z titulu pronájmu vozidel, žalobkyně neprokázala oprávněnost nároku na odpočet DPH z titulu pronájmu vozidel Rolls Royce Phantom, Audi A8 a Audi S8 (nebyly předloženy ani RZ vozidel); v případě vozidla Audi A8, RZ 3AA 3663 měl ovšem správce daně k dispozici konkrétnější informace a nezpochybnil nárok na odpočet DPH z daňových dokladů vztahujících se k tomuto vozidlu, přesto však zahrnul mezi vyloučené doklady i daňový doklad za zdaňovací období říjen 2014, protože bude žalobkyni odpočet DPH v tomto případě uznán;

v) u odpočtu DPH za pronájem prostor podle vystaveného daňového dokladu od společnosti Sluncová, který za zdaňovací období říjen 2014 správce daně vyloučil, žalovaný se s tímto ztotožnil a jen zopakoval, že žalobkyně se k tomuto plnění nijak nevyjádřila, nepředložila žádný důkazní prostředek, kterým by správci daně prokázala oprávněnost nároku na odpočet DPH;

vi) v případě vyloučení odpočtu DPH za zdaňovací období listopad 2014 na základě daňového dokladu vystaveného společností I.L.T.S. za předklad z českého do anglického jazyka, aniž by správce daně v rámci daňového řízení vyjádřil nejmenší pochybnost k tomuto zdanitelnému plnění, protože žalovaný žalobkyni sdělil, že nárok na odpočet DPH byl uplatněn oprávněně.

6. V tomto duchu také žalovaný změnil platební výměry správce daně, přičemž k neuznaným odpočtům ad ii) – v) v odůvodnění napadeného rozhodnutí uvedl, že žalobkyně neprokázala správnost a oprávněnost uplatněného nároku na odpočet DPH ve smyslu ustanovení § 72 a § 73 ZDPH. V případě uplatněného odpočtu od společnosti Svencom nedoložila, v čem poskytované služby měly konkrétně spočívat a jak souvisely s její ekonomickou činností – neučinila tak ani k výzvě správce daně učiněné s ohledem na obecně uvedený předmět plnění ve své odpovědi ze dne 9. 11. 2016 ani poté k pochybnostem formulovaným v rámci kontrolních zjištění. K předložené smlouvě se společností Svencom žalovaný uvedl, že z čl. 3 této smlouvy vyplývá, že žalobkyně má mít od společnosti Svencom podklady, na základě nichž bylo fakturováno; její argumentace však svědčí spíše o opaku. Nejinak tomu bylo v případě uplatněného odpočtu od společnosti Investment Consulting, u níž žalobkyně nedoložila, že se předmětná zdanitelná plnění v její prospěch uskutečnila – v daňovém řízení nebyly předloženy požadované specifikace fakturovaných služeb. Vyloučeny pak byly i související fakturované náklady na PHM aj., neboť podle předložené příkazní smlouvy byly tyto náklady zahrnuty již v odměně příkazníka. Žalovaný k tomu dále s odkazem na judikaturu Nejvyššího správního soudu zdůraznil, že pokud je předmět a rozsah zdanitelného plnění na daňovém uveden dokladu natolik obecným způsobem, že není seznatelné, co bylo předmětem plnění, má plátce daně povinnost prokázat, o jaký předmět plnění se jednalo a v jakém rozsahu bylo plnění uskutečněno.

7. Ve vztahu k uplatněnému nároku na odpočet od společnosti R.B.P.A. žalobkyně v případě pronájmu vozidel Rolls Royce Phantom, Audi A8 a Audi S8 neprokázala své tvrzení o deklarované propagaci aktivit skupiny ČKD, k níž měla tato vozidla sloužit. Z uplatněného nároku na odpočet za plnění přijaté od společnosti Sluncová pak správci daně nepředložila jediný důkazní prostředek, navíc se k pochybnostem správce daně vůbec nevyjádřila.
8. K odvolacím námitkám mířícím do otázky přesunu důkazního břemene a nedostatečné identifikace pochybností ve výzvě správce daně žalovaný zejména uvedl, že výzvou ze dne 25. 10. 2016, č. j. 7736157/16/2010-51564-103402 (dále jen „Výzva“), byla žalobkyně vyzvána, aby správci daně prokázala, jakým způsobem použila předmět plnění, deklarovaný na jednotlivých daňových dokladech od dodavatelů vyjmenovaných v bodě 4. tohoto rozsudku k její ekonomické činnosti. Zároveň byla vyzvána k tomu, aby uvedla, jaké konkrétní osoby jednotlivá plnění fakticky využívaly, a doložila písemnosti, ze kterých bude patrné jejich postavení vůči odvolateli (pracovní smlouva, dohoda o provedení práce apod.). Žalobkyně reagovala podáním ze dne 9. 11. 2016. Dne

7. 3. 2017 byl sepsán úřední záznam ke kontrolnímu zjištění, který byl téhož dne osobně převzat zástupcem žalobkyně. Dne 30. 3. 2017 byla správci daně doručena reakce na výsledky kontrolního zjištění a dne 23. 5. 2017 byla se zástupcem žalobkyně projednána zpráva o daňové kontrole. K námitce, že k prokázání svého tvrzení byla žalobkyně vyzvána po 9 měsících od zahájení daňové kontroly, žalovaný uvedl, že v mezidobí správce daně vyhodnocoval jak odvolatelem předložené důkazní prostředky, tak získával údaje nezbytné pro správu daní ve smyslu § 57 a § 58 daňového řádu, jak lze zjistit ze spisového materiálu správce daně. Mimo to mohla žalobkyně využít institutu dle § 38 daňového řádu (ochrana před nečinností), resp. § 261 daňového řádu (stížnost).

9. Žalovaný dále popsal, že žalobkyně předala správci daně při zahájení daňové kontroly relevantní podklady, přenesla tím důkazní břemeno na správce daně. Ten je však Výzvou v souladu s § 92 odst. 4 daňového řádu přenesl na žalobkyni. Na ni pak bylo, aby pochybnosti správce daně o správnosti a oprávněnosti uplatněného odpočtu rozptýlila a vyvrátila. Jestliže tomu tak zcela nebylo, nelze tvrdit, že správce daně nepochopil a nerespektoval zásadu zákonnosti a legální licence v daňovém procesu. Správce daně ve Výzvě zcela přezkoumatelným způsobem u konkrétně specifikovaných daňových dokladů, jejichž přehled je uveden v tabulce a z nichž si uplatnil nárok na odpočet daně, vyzval žalobkyni k prokázání, jakým způsobem byl použit předmět jednotlivých plnění k její ekonomické činnosti, jaké konkrétní osoby jednotlivá plnění fakticky využívaly, a doložení písemnosti, ze kterých bude patrné jejich postavení vůči žalobkyni (pracovní smlouva, dohoda o provedení práce apod.). Žalovaný dodal, že důkazní břemeno správce daně se uplatní za podmínky, že daňový subjekt své důkazní břemeno unesl a v další fázi je přenesl zpět na správce daně. Daňový subjekt je totiž povinen prokázat, že předmětné plnění bylo fakticky uskutečněno, a dále že jej poskytla osoba deklarovaná na předloženém daňovém dokladu jako dodavatel. Podle žalovaného správce daně v tomto případě shromáždil dostatek důkazů, o něž opřel své pochybnosti ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu, týkající se údajů na daňových dokladech předložených žalobkyní. Byla to žalobkyně, kdo správci daně neprokázal všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních podle § 92 odst. 3 daňového řádu. Tvrzení žalobkyně, že správce daně paušálně odmítl předložené důkazní prostředky, neodpovídá

závěrům učiněným ve výsledku kontrolního zjištění, resp. ve zprávě o daňové kontrole. To podtrhuje skutečnost, že i v rámci odvolacího řízení dospěl žalovaný k odlišnému právnímu názoru, na základě kterého došlo jak k dodatečnému uznání nároku na odpočet DPH, tak k jeho vyloučení.

III. Žaloba

10. Žalobkyně ve své žalobě nejprve shrnula dosavadní průběh řízení a své komunikace se správcem daně i žalovaným. Z pohledu vlastních žalobních námitek pak poukázala na to, že žalovaný sice správně odkázal na závěry rozsudků Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 8. 2013, č. j. 1 Afs 21/2013 - 66 a ze dne 4. 4. 2013, č. j. 1 Afs 102/2012 - 54, týkajících se toho, kdy v daňovém řízení nese důkazní břemeno správce daně a kdy daňový subjekt, tyto však aplikoval zcela vadně. Ve Výzvě, kterou zaslal žalobkyni více než 9 měsíců po zahájení daňové kontroly, totiž správce daně neformuloval jakoukoli pochybnost ve vztahu k dokumentům předloženým mu žalobkyní při zahájení daňové kontroly dne 14. 1. 2016 (cca 700 stran dokumentů), navíc dokonce ani pojem „pochybnost“ nepoužil, ani nevyjádřil, že k doposud předaným dokumentům má nějaké pochybnosti. Výzvou tak správce daně nezpůsobil kvalifikované přenesení důkazního břemene zpět ze správce daně na žalobkyni. Proto žalobkyně považuje stále za relevantní vyjádření ve své reakci ze dne 9. 11. 2016, v níž Výzvu vyhodnotila jako účelové odůvodnění do té doby zjevné nečinnosti správce daně a následně zcela nepřijatelného prodlužování kontrolního postupu v neprospěch žalobkyně. A přestože tuto výzvu vyhodnotila jako zcela bezdůvodnou a bez sdělení konkrétních pochybností, v reakci na ní správci daně zaslala další vyžádané doklady v souhrnném rozsahu 24 stran textu.
11. K argumentaci žalovaného ohledně způsobilosti Výzvy iniciovat přenesení důkazního břemene zpět na žalobkyni pak dále namítla, že žalovaný se s vlastním obsahem Výzvy zřejmě neseznámil a nezjistil, že ta prokazatelně žádné pochybnosti ve vztahu k předaným dokladům nevymezuje; v každém případě závěry žalovaného neměly oporu v daňovém spisu. Žalobkyně trvala na tom, že doklady předloženými správci daně při zahájení daňové kontroly své povinnosti splnila, a pokud správci daně vznikly pochybnosti o jednotlivých aspektech těchto plnění, měl tyto vyjádřit a žalobkyni kvalifikovaně sdělit. Jestliže tak neučinil, byl povinen skutečnosti mu žalobkyní prokázané respektovat.
12. K uvedenému žalobkyně dále namítla, že pokud pak žalovaný souvislosti „uskutečnění ekonomické činnosti žalobce“ vymezil mj. tak, že musí existovat „...bezprostřední souvislost mezi konkrétním plněním na vstupu a jedním nebo několika plněními na výstupu, která zakládají nárok na odpočet daně.“, pak zjevně tuto kategorii vykládá zcela formálně, aniž by pochopil, že se jedná o kategorii širší než podnikání, která však podnikání zahrnuje, přičemž podnikání nezahrnuje pouze např. nákup a prodej za účelem zisku, ale též vytváření materiálně technických či personálních podmínek pro jeho možnou realizaci.
13. Žalobkyně opakovaně vznesla námitky i k podle ní formálnímu průběhu daňové kontroly, jejíž formálnost shledávala ve faktu, že vůči ní byla zahájena kontrola, během níž předložila veškeré dle jejího názoru relevantní doklady (700 listů), poté, po tři čtvrtě roce následovala poněkud zmateční výzva a opět téměř půl roku poté, již pokus správce daně kontrolu uzavřít, zcela v neprospěch žalobkyně. Odůvodnění žalovaného, že v mezidobě probíhalo jakési „...vyhodnocování žalobcem předložených důkazních prostředků na straně jedné, tak získávání údajů nezbytných pro správu daní ve smyslu ust. § 57 a § 58 daňového řádu...“, pak žalobkyně vnímá již pouze jako potvrzení důvodnosti jí takto vznesené námitky.

14. Žalobkyně tedy uzavřela, že postup daňových orgánů vedl k porušení zásad zákonnosti a legální licence v daňovém procesu ve smyslu § 5 odst. 1 a 2 daňového řádu a nedodržení zákonných pravidel pro přenos důkazního břemene v daňovém řízení, vyplývajících z relace ustanovení § 92 odst. 3 a odst. 5 daňového řádu. Žalobkyně také trvala na tom, že jak správce daně, tak žalovaný coby odvolací orgán, ve vztahu k ní naprosto popřeli principy proporcionality vymezené v § 5 odst. 3 daňového řádu. Závěrem své žaloby pak žalobkyně navrhla, aby soud napadené rozhodnutí zrušil.

IV. Vyjádření žalovaného a replika žalobkyně

15. Žalovaný se ve svém vyjádření k žalobě nejprve vyjádřil k principům dokazování v daňovém řízení. K případu žalobkyně pak uvedl, že ta v elektronické podobě předložila správci daně množství dokladů, které měly potvrdit výstupy podnikatelských aktivit, včetně smluvních dokumentů, účetních deníků za roky 2014 a 2015 a dalších dokladů přijatých i vydaných za šetřená zdaňovací období. Podle žalovaného lze konstatovat, že žalobkyně svou primární povinnost splnila, neboť ke svým tvrzením předložila důkazní prostředky, čímž také přenesla důkazní břemeno na správce daně. Současně ovšem žalovaný uvedl, že při prokazování skutečností není rozhodující počet či jaký druh účetních a jiných dokladů či evidencí byl předložen, určujícím je pouze jejich obsah. I když daňový subjekt předloží formálně bezvadné účetní doklady, správce daně může vyjádřit pochybnosti týkající se věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů.
16. V dané věci je podle žalovaného nesporné, že správce daně důkazní břemeno unesl, neboť jak vyplývá ze správního spisu a z napadeného rozhodnutí, správce daně vydal podle § 92 odst. 4 daňového řádu Výzvu, kterou vyzval žalobkyni, aby u konkrétně uvedených daňových dokladů od jednotlivých obchodních společností specifikovala, jakým způsobem použila předmět plnění k její vlastní ekonomické činnosti dle § 72 odst. 1 ZDPH. Nelze souhlasit s námitkou žalobkyně, že Výzva byla zcela formální, že v ní nebyla vymezena žádná jeho pochybnost ve vztahu

k dokumentům předloženým mu žalobkyní. Ve výzvě jsou uvedeny konkrétní obchodní společnosti, u nichž si uplatnila nárok na odpočet daně, a konkrétní doklady, u kterých mu vznikly pochybnosti. Výzva splňuje veškeré náležitosti, které vyplývají z daňového řádu nebo z judikatury. Důkazní břemeno tak přešlo zpět na žalobkyni a bylo na ní, aby prokázala pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví ve vztahu k předmětnému obchodnímu případu, popř. aby svá tvrzení korigovala. Žalobkyně však tyto pochybnosti i přes výzvy správce daně neodstranila, přičemž na tomto závěru nemohou nic změnit ani žalobní námitky, kterými polemizuje s obsahem napadeného rozhodnutí, v němž jsou podrobně popsány zjištěné nedostatky.

17. Dále žalovaný opětovně popsal průběh daňové kontroly a uvedl, že ta byla vedena zcela v souladu s § 85 a násl. daňového řádu. Namítala-li žalobkyně její formální průběh s akcentem na skutečnost, že byla vyzvána k prokázání svého tvrzení až po 9 měsících, nezakládá se její tvrzení na pravdě, resp. nemá oporu v daňovém spisu. Je tomu tak proto, že v mezidobí správce daně vyhodnocoval jak žalobkyní předložené důkazní prostředky, tak získával údaje nezbytné pro správu daní ve smyslu § 57 a § 58 daňového řádu. Nelze jí proto přisvědčit, že zahájení daňové kontroly bylo ryze formálním úkonem, ale jednalo se o zcela legální postup správce daně spočívající v nastalé potřebě dalšího časového prostoru pro shromáždění nezbytných podkladů pro řádné vyměření daně. Jak přitom vyplývá ze zprávy o daňové kontrole, správce daně se zcela kvalifikovaně vyjádřil k jednotlivým tvrzením žalobkyně, jejím návrhům nebo výhradám. Žalovaný v této souvislosti dodává, že podle § 8

odst. 1 daňového řádu patří mezi oprávnění správce daně hodnotit důkazy podle své úvahy, posoudit každý důkaz jednotlivě i v jejich vzájemné souvislosti a přitom přihlížet ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo. Pro vydání rozhodnutí o vyměření daně tak nemůže být rozhodné přesvědčení žalobkyně o tom, že správci daně dostatečně osvětlila vyvstálé pochybnosti a rozpornosti za předmětné zdaňovací období, ale okamžik, kdy správce daně – na základě provedeného dokazování – dospěje k závěru, že uvedené pochybnosti jsou či nejsou skutečně odstraněny a předmětnou daň vyměří.

18. K namítanému porušení zásad zákonnosti a legální licence v daňovém procesu žalovaný uvedl, že žalobkyně blíže nespecifikovala, v čem ono porušení spatřuje. Zásadu zákonnosti (§ 5 odst. 1 daňového řádu), stejně jako zásadu zákazu libovůle (§ 5 odst. 2 daňového řádu) spolu se zásadou přiměřenosti (§ 5 odst. 3 daňového řádu) nelze vykládat tak, že je právem jednotlivce na vyhovění jeho návrhu či rozhodnutí v jeho prospěch při flagrantní absenci unesení důkazního břemene. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby.
19. V replice k vyjádření žalovaného žalobkyně zopakovala své námitky ohledně toho, že Výzva neobsahovala konkrétní pochybnosti správce daně. Dále připomněla, že výzva k prokázání skutečností může obecně představovat nezákonný zásah, a to i jen sama o sobě. Uzavřela pak, že důkazní břemeno tedy na ni účinně přeneseno nebylo. Správce daně své pochybnosti vyjádřil až ve svém kontrolním zjištění a bez dalšího rozhodl o doměření daně.

V. Posouzení věci Městským soudem v Praze

20. Městský soud v Praze ověřil, že žaloba byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou, po vyčerpání řádných opravných prostředků a splňuje všechny formální náležitosti na ni kladené. Městský soud v Praze přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí i řízení, které mu předcházelo, v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán, jakož i z pohledu vad, k nimž je povinen přihlížet z úřední povinnosti, přitom vycházel ze skutkového a právního stavu v době vydání rozhodnutí (§ 75 odst. 1 a 2 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že žaloba **není důvodná**.
21. O podané žalobě rozhodl soud v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. bez nařízení jednání, protože s tímto postupem účastníci řízení souhlasili (souhlas žalobkyně byl presumován). Soud rovněž neshledal potřebu provádět dokazování nad rámec obsahu správního spisu, z něhož soud vychází.
22. Podstatou projednávané věci je především posouzení otázky „přesunu“ důkazního břemene mezi žalobkyní a správcem daně. Konkrétně pak jde o posouzení toho, jestli správce daně ve vztahu k žalobkyni procesně správně identifikoval své pochybnosti ohledně uskutečnění předmětných zdanitelných plnění, resp. ohledně jejich použití v rámci ekonomické činnosti žalobkyně, a tím na žalobkyni účinně přenesl důkazní břemeno poté, co ta nárok na odpočet DPH prokazovala předložením přijatých daňových dokladů při zahájení daňové kontroly.
23. Z § 72 odst. 1 ZDPH vyplývá, že plátce je oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci svých ekonomických činností použije pro účely uskutečňování plnění vymezených v tomto ustanovení. Odstavec 5 citovaného ustanovení k tomu dodává, že „(p)látce má nárok na odpočet daně v plné výši u přijatého zdanitelného plnění, které použije výhradně pro uskutečňování plnění uvedených v odstavci 1.“ Podle § 73 odst. 1 písm. a) ZDPH je plátce povinen mít pro uplatnění nároku na odpočet daně, kterou vůči němu uplatnil jiný plátce, daňový doklad. Právní úprava DPH tedy rozlišuje jednak

hmotněprávní, jednak formální podmínky vzniku a uplatnění nároku na odpočet, přičemž dojde-li k naplnění těchto podmínek, nelze nárok na odpočet odmítnout, neboť ten tvoří nedílnou součást mechanismu DPH a jako takový nemůže být v zásadě omezen (srov. např. rozsudky Soudního dvora EU ze dne 6. 7. 1995, *BP Soupergaz*, C-62/93, bod 18, a ze dne 21. 3. 2000, *Gabalfriša a další*, C-110/98 až C-147/98, bod 43).

24. Z pohledu prokazování podmínek pro nárok na odpočet DPH pak v souladu s § 92 odst. 3 daňového řádu platí, že je to daňový subjekt, kdo nese povinnost tvrzení a povinnost důkazní. Daňové řízení totiž není ovládáno zásadou vyšetřovací, ale je založeno na prioritní povinnosti daňového subjektu dokazovat vše, co sám tvrdí (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 2. 2005, č. j. 1 Afs 54/2004 - 125, č. 1022/2007 Sb. NSS). Prokazování přijetí zdanitelného plnění je přitom samozřejmě prvotně záležitostí dokladovou (formální), současně je však třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním (splnění hmotněprávních podmínek). To znamená, že ani daňový doklad se všemi požadovanými náležitostmi nemůže být použit jako důkaz o uskutečnění obchodního případu v něm deklarovaného, pokud není prokázáno, že k jeho uskutečnění fakticky došlo (srov. nálezy Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2001, sp. zn. IV. ÚS 402/99, nebo rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 1. 2014, č. j. 8 Afs 55/2013 - 45, či ze dne 11. 12. 2013, č. j. 9 Afs 75/2012 - 32). Jak Nejvyšší správní soud uvedl v rozsudku ze dne 16. 3. 2010, č. j. 1 Afs 10/2010 - 71, daňový doklad „*není poukázkou na vznik nároku na odpočet daně: aby mu mohla být přisouzena důkazní hodnota ve smyslu § 73 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty, musí věrně zobrazovat právě faktickou stránku věci – tj. přijetí zdanitelného plnění.*“
25. Daňový subjekt tedy primárně plní své důkazní břemeno ve smyslu § 92 odst. 3 daňového řádu předložením formálně bezvadných daňových dokladů. Následně je to správce daně, na kterém leží důkazní břemeno ohledně skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost nebo úplnost účetnictví a jiných záznamů [§ 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu]. K opětovnému přesunu důkazního břemene na daňový subjekt přitom dojde tehdy, vyjádří-li správce daně relevantní pochybnosti ohledně správnosti určitého daňového dokladu, resp. o uskutečnění zdanitelného plnění. V takovém případě daňový doklad důkazní hodnotu ztrácí a nárok na odpočet daně je třeba prokázat jinými způsoby předvídanými daňovým řádem (k tomu srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 9. 2012, č. j. 8 Afs 14/2012 - 61). Je zároveň třeba zdůraznit, že „*správce daně nemá povinnost prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují natolik vážné a důvodné pochyby, že činí tyto doklady nevěrohodnými, neúplnými, neprůkaznými nebo nesprávnými*“ (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 7. 2011, č. j. 9 Afs 11/2011 - 68).
26. Z uvedeného je tedy zřejmé, že správce daně musí identifikovat konkrétní skutečnosti, na základě kterých hodnotí předložené účetnictví, či v něm obsažené doklady jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné. Pro přechod důkazního břemene „zpět“ na daňový subjekt přitom

nestačí samotný vznik pochybností na straně správce daně, ale je potřeba, aby správce daně své pochybnosti také kvalifikovaně vyjádřil. Jen tak totiž daňový subjekt zjistí, z jakých důvodů nejsou jím předložené doklady pro uplatnění odpočtu DPH dostatečné, a jakým způsobem může pochybnosti správce vyvrátit.

27. Výzva k prokázání skutečností se v takovém případě opírá o § 92 odst. 4 daňového řádu, podle něhož může správce daně vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, vyžaduje-li to průběh řízení a nelze-li potřebné informace získat z vlastní úřední evidence. Jak vyplývá z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 5. 2020, č. j. 5 Afs 191/2019 - 32, „(z)ákon nestanoví taxativní výčet náležitostí takové výzvy. Z podstaty věci však v případě, má-li být výzvou přeneseno důkazní břemeno ohledně věrohodnosti předloženého daňového dokladu „zpět“ na daňový subjekt, musí tato výzva obsahovat, na základě čeho předložený doklad neobstojí a jaká skutečnost jeho neprůkaznost způsobila (tj. proč prokázání určité skutečnosti průběh řízení vyžaduje). Tím se daňový subjekt dozví, co konkrétně považuje správce daně za neprokázané.“
28. Podle poslední citovaného rozsudku ovšem daňový řád „rovněž nevylučuje, aby správce daně své pochybnosti ohledně předložených dokladů vyjádřil a sdělil daňovému subjektu při jednání [§ 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu stanoví pouze to, že 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]. Byť by jistě bylo vhodnější, aby tak činil prostřednictvím výzev, které má právě za tímto účelem k dispozici, nelze sdělení pochybností při jednání považovat a priori za nezákonné. I v tomto případě však prokazatelně musí dojít k seznámení daňového subjektu s konkrétními pochybnostmi vyplývajících z konkrétních zjištěných skutečností. Podstatné přitom je, aby bylo daňovému subjektu umožněno na sdělené pochybnosti reagovat a předkládat další důkazy k prokázání svých tvrzení. Splní-li správce daně povinnost svou pochybnost vyjádřit, přechází důkazní břemeno na daňový subjekt, který je povinen doložit pravdivost svých tvrzení ve vztahu k dané obchodní transakci dalšími důkazy, zpravidla již jinými než vlastním účetnictvím, popř. musí svá tvrzení korigovat.“
29. Má-li soud tato obecná východiska aplikovat na skutkové okolnosti dané v projednávané věci, nejprve podotýká, že správce daně ve Výzvě přesně specifikoval daňové doklady předložené žalobkyní při zahájení daňové kontroly (viz protokol o zahájení kontroly ze dne 14. 1. 2016, č. j. 70552/16/2010-61564-103402), u nichž požadoval prokázání toho, jakým způsobem žalobkyně zdanitelná plnění použila v rámci své ekonomické činnosti, vč. uvedení osob, které jednotlivé plnění užívaly. Výzva tak řádně specifikovala konkrétní sporné daňové doklady (nejednalo se o paušální výzvu k prokázání všech uplatněných zdanitelných plnění) a obsahovala též vymezení toho, co by žalobkyně měla prokázat. Z obsahu výzvy, aby ta založila unesení prvotního důkazního břemene správcem daně, by ovšem také měly být zřejmé pochybnosti, které správce daně o daňových dokladech nebo o plnění samotném má.
30. Jakkoli lze přitom z obsahu Výzvy dovodit, že správce daně měl nejspíše pochybnosti o skutečném použití vymezených zdanitelných plnění pro ekonomickou činnost žalobkyně ve smyslu § 72 ZDPH, zároveň musí soud přisvědčit žalobkyni, že Výzva skutečně neobsahuje vymezení konkrétních pochybností správce daně ohledně v ní specifikovaných daňových dokladů, tj. proč přesně považuje tyto doklady za nevěrohodné, neprůkazné, nesprávné či neúplné. Zcela proto nesplňuje požadavky, jež na výzvu správce daně, účinně přenášející důkazní břemeno „zpět“ na daňový subjekt, klade výše citovaná judikatura. K tomu lze říci, že správce daně, potažmo žalovaný nijak nerozporovali, že žalobkyně své primární důkazní břemeno právě předložením daňových dokladů unesla. Důkazní břemeno tak v duchu výše uvedeného tížilo správcem daně, který byl povinen své pochybnosti řádně identifikovat, což však ve sporné Výzvě výslovně neučinil (pojem pochybnosti ani vůbec nepoužil).

31. Na předmětnou výzvu reagovala žalobkyně podáním ze dne 9. 11. 2016, v němž také Výzvu odmítla jako nedostatečně podloženou (odůvodněnou), přesto však přiložila řadu listinných

dokumentů, zejména v podobě písemných smluv na část ze zpochybněných přijatých zdanitelných plnění, vč. příkazní smlouvy se společností Investment Consulting, smlouvy o poskytování služeb se společností Svencom či objednávkové listy na pronájem vozidel Rolls Royce a Audi.

32. Vzájemný dialog mezi správcem daně a žalobkyní ovšem pokračoval dále při ústním jednání dne 7. 3. 2017 (protokol o ústním jednání č. j. 1386056/17/2010-61564-103402), při němž byla žalobkyně seznámena s kontrolními zjištěními správce daně shrnutými v úředním záznamu č. j. 1385924/17/2010-61564-103402. V rámci kontrolních zjištění přitom správce daně své pochybnosti již blíže identifikoval, a to ve vztahu k jednotlivým zpochybněným zdanitelným plněním, když ve vztahu k dokladům od společností Svencom a Investment Consulting uvedl, že není jasné, v čem mělo jejich plnění spočívat a jak souviselo s ekonomickou činností žalobkyně; k plněním od společnosti Investment Consulting podpůrně dodal, že tato plnění (právní, daňové poradenství, kontrola smluvní dokumentace aj.) byla jistě zajišťována vlastními zaměstnanci žalobkyně, o nichž lze vzhledem k výši mzdových nákladů usuzovat, že byli schopni sami vytvářet plnění na vysoké odborné úrovni. V případě pronájmu luxusních automobilů pak podle správce daně nebylo zřejmé, kdo vozidla používal a jak ta byla použita k ekonomické činnosti; správce daně měl pochybnost, zda vozidla nebyla využívána pro osobní potřeby zaměstnanců či dalších osob, zvláště pokud měla žalobkyně v majetku tři vlastní automobily.
33. Správce daně následně umožnil žalobkyni na kontrolní zjištění reagovat a stanovil jí k tomu v souladu s její žádostí lhůtu do 31. 3. 2017. Žalobkyně ve své odpovědi ze dne 30. 3. 2017 setrvala na tvrzení o nedostatečném zdůvodnění Výzvy, následně se pak stručně vyjádřila k jednotlivým pochybnostem správce daně vymezeným v kontrolních zjištěních. V případě plnění od společností Svencom a Investment Consulting poukazovala zejména na ustanovení příslušných smluv, k pronájmu automobilů pak doložila několik daňových přiznání k silniční dani a knihy jízd (nikoli ke všem vozidlům). Na uvedené vyjádření pak správce daně reagoval v rámci zprávy o daňové kontrole: ve vztahu k plněním od společností Svencom a Investment Consulting uvedl, že tato plnění musela být provázena i určitými hmotnými výstupy, které musely být předány žalobkyni, což ovšem žalobkyně nedoložila; ve vztahu k pronájmu vozidel pak akceptoval předložené dokumenty s tím, že vyloučil pouze plnění, u nichž žádné podklady předloženy nebyly. K pronájmu prostor od společnosti Sluncová pak správce daně uzavřel, že žalobkyně neprokázala, za jakým účelem byly prostory pronajaty.
34. Dialog mezi žalobkyní a daňovými orgány pokračoval i v odvolacím řízení, v němž žalovaný žalobkyni seznámil s částečně odlišným právním názorem od právního názoru správce daně (seznámení ze dne 16. 8. 2018, č. j. 36864/18/5300-21441-708460). Jak již soud uvedl výše, žalovaný v tomto seznámení popsal, v čem bude závěry správce daně korigovat a v čem na nich setrvává, vyjádřil se přitom mj. i k předloženým smluvním dokumentům k plněním od společností Svencom a Investment Consulting, k nimž konkretizoval své pochybnosti ohledně hmotných podkladů, případně pokynů a zadání prací, jimiž by podle uzavřených smluv měla žalobkyně disponovat. Na toto seznámení žalobkyně odpověděla, že

trvá na svých odvolacích námitkách, aniž by na konkrétní skutečnosti uvedené v seznámení jakkoli reflektovala.

35. Z popsaného průběhu celého daňového řízení podle soudu vyplývá, že přes nedostatky původní Výzvy, správce daně v průběhu daňové kontroly ve skutečnosti identifikoval své pochybnosti, resp. důvody, proč považuje daňové doklady předložené žalobkyní za nedostatečné. Učinil tak, obdobně jako ve věci řešené v rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 5 Afs 191/2019 - 32, v rámci seznámení žalobkyně s kontrolními zjištěními. Skutečnost, že správce daně výslovně sdělil své pochybnosti při seznámení s kontrolními zjištěními, ostatně sama žalobkyně nezpochybňovala, když i ve své replice vytýkala, že k identifikaci pochybností došlo *až v kontrolním zjištění* (a nikoli ve Výzvě). K tomu soud ještě dodává, že správce daně, potažmo žalovaný své pochybnosti opakovali,

resp. konkretizovali i v dalším průběhu daňového řízení (i v návaznosti na postupně předkládané písemnosti) a žalobkyně tak s nimi musela být dostatečně seznámena.

36. Pouhá skutečnost, že k výslovnému sdělení existence pochybností došlo poprvé až v seznámení žalobkyně s kontrolními zjištěními, přitom podle soudu nezákonnost postupu daňových orgánů (neúčinnost přesunu důkazního břemene zpět na žalobkyni) nezakládá. Ačkoli by bylo jistě žádoucí, aby již samotná Výzva byla zcela perfektní a obsahovala tak dostatečně zřetelné pochybnosti správce daně, nelze ji hodnotit zcela izolovaně. Pokud totiž byla žalobkyně v průběhu daňové kontroly seznámena s výsledky kontrolních zjištění a důvody postupu správce daně, bylo by jistě formalistické trvat na tom, že ke sdělení pochybností (přenosu důkazního břemene) musí dojít právě a jen na základě výzvy k prokázání skutečností. Městský soud zde zdůrazňuje a považuje pro meritorní posouzení věci za zásadní, že žalobkyně měla prostor na seznámení s kontrolními zjištěními v rámci daňové kontroly následně reagovat a pochybnosti správce daně vyvrátit, což se jí ostatně zčásti povedlo (pronájem automobilů). Nutno dodat, že posléze měla nepochybně prostor reagovat i v návaznosti na seznámení se zjištěnými skutečnostmi v odvolacím řízení.
37. Se zřetelem k výše uvedenému proto soud nemůže souhlasit s klíčovou žalobní námitkou, že správce daně vůbec (ve Výzvě) neidentifikoval své pochybnosti a tím neunesl své důkazní břemeno podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu. Vzhledem k tomu nelze považovat za důvodné ani zcela obecné námitky porušení zásad zákonnosti, legální licence a proporcionality v daňovém procesu ve smyslu § 5 odst. 1, 2 a 3 daňového řádu, neboť správce daně postupoval zcela v duchu zákonné úpravy dokazování, vč. rozložení důkazního břemene mezi daňový subjekt a správce daně.
38. Pokud jde potom o vlastní podstatu (důvodnost) správcem daně identifikovaných pochybností, k tomu žalobkyně ve skutečnosti nevznesla žádné konkrétní žalobní námitky, pouze obecně uvedla, že předloženými podklady své důkazní břemeno unesla a že žalovaný vykládá použití plnění v rámci ekonomické činnosti zcela formálně. V této souvislosti přitom soud zdůrazňuje, že řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu podle § 65 a násl. s. ř. s. je postaveno na principu, že je to žalobce, kdo s ohledem na dispoziční zásadu přísně ovládající tento typ soudního řízení správnímu soudu předestírá konkrétní důvody, pro které považuje žalobou napadené rozhodnutí za nezákonné. Obsah a kvalita žaloby v

zásadě předurčuje obsah a kvalitu rozhodnutí soudu. Není přitom úlohou soudu, aby za žalobkyni žalobní argumentaci dotvářel.

39. Městský soud se tak mohl věnovat žalobkyní uváděným skutečnostem pouze v míře obecnosti, v jaké je sama žalobkyně vznesla (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 10. 2015, čj. 6 Afs 9/2015 - 31). K důvodnosti pochybností správce daně proto soud především odkazuje na předchozí body tohoto rozsudku, v nichž pochybnosti správce daně a posléze žalovaného shrnul. Jakkoli se jednalo spíše o pochybnosti (důvody) obecnějšího charakteru, soud je považuje za zcela srozumitelné a postavené na racionální úvaze jak ve vztahu k vymezení předmětu plnění na daňových dokladech (u podstatné části z nich nebylo zřejmé, co přesně plnění zahrnuje), tak ve vztahu k charakteru dotčených plnění (služby PR, poradenské služby, pronájem luxusních vozidel). K tomu soud příkladmo k plněním od společností Svencom a Investment Consulting dodává, že v případě, kdy je předmět a rozsah zdanitelného plnění uveden na daňových dokladech natolik obecným způsobem, že není seznatelné, co přesně bylo předmětem plnění a v jakém rozsahu bylo plněno, má plátce daně povinnost prokázat, o jaký předmět plnění se jednalo a v jakém rozsahu bylo plnění uskutečněno (viz rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 7. 2007, č. j. 5 Afs 165/2006 - 133, ze dne 27. 6. 2008, č. j. 8 Afs 124/2006 - 123, nebo ze dne 26. 7. 2018, č. j. 7 Afs 238/2017 - 25).
40. Soud dále považuje za potřebné připomenout, že nárok na odpočet daně má základ ve faktické existenci zdanitelného plnění a v jeho použití v rámci ekonomické činnosti, nikoli ve formálním daňovém dokladu. Jestliže přitom žalobkyně nespecifikovala, v čem přesně plnění spočívala (PR a poradenské služby), resp. k nim nepředložila žádné podklady (pronájem 3 luxusních automobilů nespecifikovaných ani registrační značkou či pronájem nebytových prostor), stěží může následně žalovanému vyčítat, že podmínku užití plnění v rámci ekonomické činnosti vnímá příliš formálně. K tomu soud pro pořádek ještě dodává, že pokud žalobkyně k plněním od společností Svencom a Investment Consulting předložila písemné smlouvy, těmito se daňové orgány (zejména žalovaný) podrobně zabývaly, přičemž žalovaný pak zcela důvodně identifikoval i pochybnosti založené na tom, že podle znění těchto smluv by žalobkyně měla disponovat určitými podklady spojenými s těmito službami (výsledné podklady, pokyny či zadání), jež však nebyla schopna předložit. Obecné tvrzení žalobkyně, že ta předloženými doklady unesla své důkazní břemeno, tedy nemůže obstát. Žalobní námitka není důvodná.
41. Konečně, pokud žalobkyně stejně jako v průběhu celého daňového řízení upozorňovala na čistě formální průběh daňové kontroly, na malý počet úkonů správce daně a skutečnost, že k Výzvě přistoupil až devět měsíců od zahájení daňové kontroly, soud především upozorňuje na to, že postup správce daně nelze posuzovat počtem učiněných úkonů, ale prizmatem toho, zda správce daně postupuje v souladu se zákonem a s cíli daňové kontroly, potažmo správy daní obecně, jímž je stanovení daně ve správné výši (§ 1 odst. 2 daňového řádu). Soud připomíná, že daňová kontrola je postupem při správě daní, v rámci něhož dochází v zásadě ke komplexnímu posouzení vymezených daňových povinností, čemuž samozřejmě odpovídá i postup správce daně a rozsah dokazování. V situaci, kdy sama žalobkyně poukazuje na to, že na úvod daňové kontroly předložila cca 700 stran písemností, potřeboval správce daně nepochybně určitý čas k jejich prostudování; nehledě na to, že po zahájení daňové kontroly správce daně podle obsahu správního spisu dotazoval další subjekty s výzvou o poskytnutí součinnosti (Československá obchodní banka, a.s., Česká správa sociálního zabezpečení a další). Teprve poté správce daně přistoupil k vydání

předmětné Výzvy, k čemuž soud uvádí, že daňový řád nestanoví žádnou lhůtu, v rámci níž by měl správce daně činit jednotlivé úkony daňové kontroly. Správce daně je limitován toliko lhůtou pro stanovení daně podle § 148 odst. 1, resp. odst. 3 daňového řádu, jež v tomto případě nebyla v žádném případě překročena. Vzhledem k tomu, že se k této námitce blíže vyjadřoval již žalovaný, soud v ostatním pro stručnost poukazuje na odůvodnění napadeného rozhodnutí.

VI. Závěr a náklady řízení

42. Na základě všech shora uvedených skutečností soud neshledal žalobu důvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
43. Výrok o náhradě nákladů řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně neměla ve věci úspěch, proto jí právo na náhradu nákladů řízení nenáleží. Žalovanému pak žádné náklady v souvislosti s vedením předmětného řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly, a proto mu soud náhradu nákladů řízení nepřiznal.

Poučení:

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

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

Praha 10. února 2021

Mgr. Martin Lachmann v. r.

předseda senátu