



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Marka Bedřicha a soudkyň JUDr. Hany Veberové a JUDr. Jitky Hroudové v právní věci

žalobkyně: **DIMYR CZ, s. r. o.**
IČ: 28942906,
se sídlem Jeremenkova 1171/102a, 140 00 Praha 4 - Podolí
zastoupené Mgr. Hugem Hrubým, advokátem
se sídlem Bryksova 939/37, 19800 Praha

proti
žalovanému: **Odvolacímu finančnímu ředitelství**
se sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu ze dne 22. 9. 2020,
č. j. 36379/20/5300-22444-712362

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žalovanému se nepřiznává náhrada nákladů řízení.

Odůvodnění

Vymezení věci

1. Žalobkyně se žalobou, podanou u Městského soudu v Praze, domáhala přezkoumání a zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 9. 2020, č. j. 36379/20/5300-22444-712362, ve kterém žalovaný zamítl odvolání žalobkyně a potvrdil rozhodnutí (dodatečné platební

výměry) Finančního úřadu pro hlavní město Prahu („správce daně“), ze dne 13. 5. 2019, č. j. 4452320/19/2014-52524-108932 a č. j. 4452437/19/2004-52524-108932. Těmito dodatečnými platebními výměry doměřil správce daně žalobkyni DPH za zdaňovací období 1. čtvrtletí roku 2017 ve výši 247 684 Kč a penále ve výši 49 536 Kč a za zdaňovací období 2. čtvrtletí roku 2017 DPH ve výši 288 155 Kč a penále ve výši 57 631 Kč.

Žaloba

2. Žalobkyně ve své žalobě uvedla, že v roce 2017 poskytovala úklidové služby v obchodních centrech, přičemž jejím odběratelem byla společnost RPM Service s. r. o. Žalobkyně využívala jako svého dodavatele společnost Lentas Finance s. r. o. („společnost Lentas“) Správce daně dospěl v rámci daňové kontroly k závěru, že žalobkyně neprokázala, že plnění uvedená na přijatých daňových dokladech od společnosti Lentas byla přijata právě od této společnosti jakožto deklarovaného dodavatele, a tím neprokázala splnění podmínek nároku na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění podle § 72 a 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty („zákon o DPH“).
3. Podle žalobkyně správní orgány nezjistily dostatečně **skutkový stav** a důkazy byly správními orgány **nezákonně zhodnoceny**. Hodnocení důkazů ve vztahu k naplnění podmínek pro vznik nároku na odpočet není založeno na ucelených logických souvislostech a racionální úvaze, ale nese znaky libovůle – zejména, pokud jde o hodnocení svědecké výpovědi pana H. Správní orgány odmítly provést důkazy navržené žalobkyní, které by mohly prokázat její tvrzení. Toto odmítnutí správní orgány náležitě neodůvodnily.
4. Co se týče **ztrátovosti obchodního vztahu**, uvedla žalobkyně, že se měl správce daně zabývat plněními přijatými od společnosti Lentas v celém kontextu ekonomické činnosti žalobkyně. Místo toho se správce daně formalisticky soustředil pouze na objemy fakturovaných metrů čtverečních uklizené plochy. Ekonomická činnost žalobkyně nebyla ztrátová – měla obchodní marži více jak 1 mil. Kč v prvním i druhém čtvrtletí roku 2017. Správní orgány naproti tomu nesrovnávaly celkovou cenu plnění na vstupu s celou plnění na výstupu v předmětném obchodním vztahu.
5. Ohledně **cenotvorby a rozdílu v objemu uklizené plochy** žalobkyně zdůraznila, že správce daně je v oboru úklidových služeb laikem a nedisponuje znalostmi o obchodní praxi v oboru.
Na výslednou cenu na metr čtvereční uklizené plochy mají vliv i individuální okolnosti, jako je např. nepříznivé počasí nebo stavební úpravy v objektu. Je proto obvyklou praxí, že je sjednána pouze jednotková cena za metr čtvereční a následně může docházet ke korekcím celkové fakturované částky. Pokud obě strany smluvního vztahu s takovým postupem souhlasí, nemůže být sama o sobě tato v podstatě formalita důvodem pro pochybnosti o tom, zda byla předmětná služba vůbec poskytnuta.
6. **Výpověď svědka I. H.** byla podle žalobkyně hodnocena správními orgány účelově. Závěr správních orgánů, že se jednatel žalobkyně s panem B. nikdy nesetkal, je ryzí spekulací, která nemá oporu v obsahu spisového materiálu. Žalobkyně nevykonávala kontrolu nad pracovníky, se kterými nebyla v žádném smluvním vztahu, a za které nesl odpovědnost její dodavatel. Společnost Lentas uzavřela s žalobkyní smlouvu, jejímž předmětem bylo provedení určité činnosti, nikoliv poskytnutí konkrétních pracovníků – žalobkyně se proto zajímala výhradně o to, zda objednané práce byly řádně a včas provedeny.

7. Žalobkyně rovněž uvedla, že se správní orgány dopustily **procesních pochybení při zjišťování skutkového stavu**. Správce daně shledal ve výpovědi svědka H. a vyjádření jednatele žalobkyně rozpor spočívající ve vyjádření k osobě pana R. J. K odstranění tohoto rozporu navrhla žalobkyně provedení výslechu pana J., ale žalovaný tento důkazní prostředek neprovedl s odůvodněním, že žalobkyně neposkytla identifikační údaje navrhovaného svědka. Podle žalobkyně správní orgány nepochybně disponují, na rozdíl od žalobkyně, pravomocí a prostředky, které jim umožňují učinit alespoň pokus o získání takových identifikačních údajů. Žalovaný obdobně odmítl provést výslech svědka pana B., který měl být v rozhodném období jednatelem společnosti Kučera reality, a to opět z formalistických důvodů. Přitom v případě, kdy je výpověď svědka v rozporu s jinými důkazy, není možno bez dalšího konstatovat nevěrohodnost takové výpovědi a rozpory panující ve výpovědích je třeba odstranit. Žalobkyně odkázala na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu („NSS“), sp. zn. 1Afs 360/2018.
8. Pokud jde o údajné **nestandardní okolnosti obchodního vztahu**, nelze podle žalobkyně tvrdit, že by se její dodavatel na vystavení dodacích listů nepodílel. Nejde o neobvyklou praxi, pokud odběratel poskytne svému dodavateli jednotný formulář dodacího listu. Žalobkyně odkázala na rozsudek NSS, sp. zn. 8Afs 49/2019, podle kterého prohlásí-li správce daně určité podmínky nebo okolnosti obchodního vztahu za nestandardní, mělo by rovněž z jeho rozhodnutí vyplývat, jaký způsob obchodování považuje v daném prostředí za obvyklý a v jakém směru se mu sporné transakce vymykají. Správní orgány proto tíží důkazní břemeno ohledně údajné nestandardnosti obchodního vztahu žalobkyně s jejím dodavatelem.
9. Žalobkyně dále uvedla, že správní orgány **nesprávně posoudily právní otázku**, zda žalobkyně naplnila zákonné podmínky pro vznik a uplatnění nároku na odpočet podle § 72 zákona o DPH. Podle správních orgánů žalobkyně neprokázala, že předmětné plnění přijala právě od společnosti Lentas, která byla jako dodavatel uvedena na fakturách. Žalobkyně doložila daňové doklady, jimiž prokazovala přijetí služeb a prokázala uhrazení jednotlivých daňových dokladů bankovním převodem na účet společnosti Lentas. Žalobkyně v průběhu daňového řízení řádně prokázala, že u ní byly naplněny veškeré hmotněprávní a formální podmínky pro vznik a uplatnění nároku na odpočet daně ve smyslu § 72 a 73 zákona o DPH z plnění přijatých od společnosti Lentas. Žalobkyně odkázala na rozsudky Evropského soudního dvora (dále též ESD) sp. zn. C-610/19 a C-18/13. Z těchto rozhodnutí podle žalobkyně plyne, že nelze žalobkyni odepřít nárok na odpočet pouze na základě pochybností o tom, kdo byl skutečným dodavatelem předmětných plnění. Žalobkyně rovněž odkázala na rozsudky NSS, sp. zn. 1Afs 15/2004, 2Ans 1/2005 a 2Afs 177/2006, podle kterých nelze po daňovém poplatníkovi požadovat, aby prokazoval skutečnosti, na nichž se nepodílel. Hlavní argument správních orgánů, jimiž odůvodňují odepření nároku na odpočet, spočívá v údajné ztrátovosti obchodního vztahu žalobkyně se společností Lentas. Ziskovost obchodního vztahu, z něž plátce daně uplatňuje nárok na odpočet, však nepatří mezi hmotněprávní podmínky tohoto nároku. Z judikatury Evropského soudního dvora přitom plyne, že daňovým orgánům jednotlivých členských států je ukládána povinnost přiznat určitý nárok, pokud byly dodrženy všechny hmotněprávní podmínky. Žalobkyně odkázala také na rozsudek NSS, sp. zn. 5Afs 65/2013, podle kterého je odpočet daně základním právem plátce, které lze odmítnout jen ze závažných důvodů, a nikoliv z důvodů formálních.

10. Závěrem své žaloby žalobkyně zdůraznila, že správní orgány nezpochybnilly, že žalobkyně poskytla zdanitelná plnění svému odběrateli, ani tvrzení, že k poskytnutí těchto plnění byla nucena využívat dodavatele, jelikož je nebyla schopna zajistit vlastními kapacitami. Pakliže žalobkyně zdanitelná plnění skutečně přijala a použila je pro svou ekonomickou činnost, vznikl jí tak nárok na uplatnění odpočtu. Nelze-li dokazováním dostatečně spolehlivě určit rozsah tohoto nároku, měl by být stanoven za **použití pomůcek**.

Vyjádření žalovaného k žalobě

11. Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě uvedl, že dodatečné platební výměry vydal, jelikož žalobkyně neprokázala splnění podmínek nároku na odpočet daně podle § 72 a § 73 zákona o DPH u zdanitelných plnění přijatých od dodavatele Lentas, od kterého deklarovala přijetí služby provedení úklidových prací. Jinak řečeno, žalobkyně neprokázala, že skutečným dodavatelem byla společnost Lentas.
12. Co se týče námitky žalobkyně, že správní orgány nezjistily dostatečně **skutkový stav** a důkazy byly správními orgány **nezákonně hodnoceny**, uvedl žalovaný, že skutkový stav byl zjištěn dostatečně a zásady daňového řízení byly dodrženy. V popisu průběhu sjednávání, organizace i realizace dodávek úklidových služeb ze strany svědka H. shledal správce daně mnoho nestandardností. Žalobkyně se přitom omezila pouze na polemiku se správcem daně, aniž by předložila svou skutkovou verzi reality, podpořenou důkazními prostředky, které by pocházely ze sféry mimo účetnictví, a které by nahradily/doplňily nevěrohodné, neúplné a neprůkazné účetnictví. Vyhledávací činnost správce daně jen podpořila jeho pochybnosti, zda žalobkyně fakticky přijala zdanitelná plnění od deklarovaného dodavatele Lentas. V odvolacím řízení žalovaný žalobkyni sdělil, že navržené svědky nelze identifikovat, což je překážkou, pro kterou nelze svědky vyslechnout. Žalobkyně na toto sdělení však nijak nereagovala a zůstala pasivní.
13. Co se týče **ztrátovosti obchodního vztahu** a **cenotvorb**y, nebylo zjištění o nesouladu mezi objemem uklizené plochy vykazované dodavatelem Lentas a následně žalobkyní jediným zjištěním, které založilo pochybnosti správce daně. Šlo rovněž o způsob sjednávání, organizace a realizace úklidových prací vyplývající z výsledku svědka H., zjištění o způsobu vykazování odvedené práce předpřipravenými dodacími listy a předávacími protokoly a o to, že ač šlo o vztah mezi žalobkyní a společností Lentas, úklidové služby měly organizovat zejména osoby J. R. a zástupce společnosti Kučera reality, přičemž ani společnost Lentas, ani společnost Kučera reality neměly k poskytování úklidových prací žádné zaměstnance. Pochybnosti o tom, zda žalobkyně skutečně přijala zdanitelná plnění od deklarovaného dodavatele, žalobkyně nijak neosvětlila. Kromě toho sporným plněním nebyly služby uskutečněné žalobkyní pro odběratele RPM, ale služby přijaté údajně od dodavatele Lentas. Podle žalovaného se jako krajně nepravděpodobná jeví argumentace, že je na trhu úklidových prací obvyklé, že v případě následných jednání stran upravujících výslednou cenu služby je snižován počet m².
14. Pokud jde o **výpověď svědka H.**, ta jen prohloubila pochybnosti správce daně, zda žalobkyně skutečně přijala plnění od společnosti Lentas. Žalobkyně tyto pochybnosti nevyvrátila, nepředestřela žádnou svou skutkovou verzi reality, kterou by podpořila důkazními prostředky. Žalobkyni je kladeno k tíži, že v okamžiku, kdy měla na dotaz správce daně při ústním jednání vyličit vlastními slovy způsob sjednávání a organizace

úklidových služeb, vyjádřila se zcela obecně, ač by jí za standardního běhu věci (a podle jejích následných tvrzení) měly být podrobnosti známy.

15. Co se týče námitky **procesních pochybení při zjišťování skutkového stavu**, uvedl žalovaný, že správce daně není povinen provést všechny navržené důkazy, a pokud některé neprovede, musí odůvodnit proč. V bodě 37 napadeného rozhodnutí je toto odůvodnění obsaženo. Žalobkyně svědky řádně neoznačila a neuvedla, které skutečnosti hodlá výsledkem navržených svědků prokázat, k čemuž je podle § 92 odst. 6 daňového řádu povinna. Žalovaný toto žalobkyni sdělil, ale ta zůstala pasivní. Břemeno tvrzení a důkazní přitom tíží žalobkyni. Správce daně na ni vydáním výzvy k odstranění pochybností důkazní břemeno přenesl, a žalobkyně ho neunesla.
16. Ohledně **nestandardních okolností obchodního vztahu** žalovaný uvedl, že daňové řízení je postaveno na zásadě, že každý daňový subjekt má povinnost sám daň tvrdit a má povinnost své tvrzení doložit. Žalovaný poukázal na § 92 daňového řádu upravující rozložení důkazního břemene v daňovém řízení. Daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, k jejichž průkazu byl správcem daně vyzván. Unese-li správce daně své důkazní břemeno, je na daňovém subjektu, aby prokázal soulad účetnictví se skutečností. Tyto důkazní prostředky budou pravidelně pocházet ze sféry mimo účetnictví. V posuzované věci vznikly správci daně v rámci daňové kontroly pochybnosti o daňových tvrzeních žalobkyně týkajících se dodávek úklidových prací přijatých údajně od společnosti Lentas. Vydal proto výzvu k odstranění pochybností a tím důkazní břemeno přenesl na žalobkyni. Ta ho ale neunesla. V bodech 21 až 38 napadeného rozhodnutí žalovaný jednoznačně uvedl, proč má uplatňovaný model dodávek úklidových prací za nestandardní, neobvyklý a nelogický. Námitky žalobkyně ohledně dezinterpretace výpovědi svědka jsou pak založeny na vytrhávání jednotlivých tvrzení svědka z kontextu výpovědi.
17. Pokud jde o námitku **nesprávného hodnocení právní otázky**, zda byly splněny podmínky pro vznik a uplatnění nároku na odpočet daně, uvedl žalovaný, že ve smyslu směrnice i judikatury Soudního dvora EU je prokázání dodavatele plnění právě jednou z hmotněprávních podmínek, jejíž naplnění je pro přiznání nároku na odpočet třeba prokázat. Při jejím nedodržení totiž dochází k narušení neutrality daně. Žalobkyně předložila pouze účetní doklady, na základě jejichž přezkoumání vznikly žalovanému pochybnosti o tom, zda skutečným dodavatelem úklidových služeb byla společnost Lentas, a zda tyto obchody nebyly např. pouze přefakturovány mezi několika společnostmi, když ve skutečnosti byly služby poskytnuty fyzickými osobami – neplátcí DPH. Tyto pochybnosti následně prohloubily zjištění o sjednávání, organizaci a provádění úklidových služeb, a rovněž zjištění z vyhledávací činnosti správce daně. Podmínka prokázání, že plnění uskutečnil dodavatel uvedený na dokladu, byla předložena rozšířenému senátu NSS (sp. zn. 1 Afs 334/2017), který v této věci předložil předběžnou otázku k Soudnímu dvoru EU, a která zatím nebyla zodpovězena.
18. Posuzovaná věc se však liší od usnesení Soudního dvora EU ve věci Vikingo (C-610/19), i od případu řešeného rozšířeným senátem NSS. V nyní posuzované věci nevznikly správci daně pochybnosti pouze o osobě dodavatele předmětného plnění, nýbrž také o rozsahu (objemu) plnění a o jeho ceně (o celkovém způsobu organizace a realizace úklidových prací). Žalovaný odkázal na rozsudky NSS, sp. zn. 6Afs 305/2018, 7Afs 194/2019 a 7Afs 79/2019, a na rozsudky Krajského soudu v Hradci Králové sp. zn. 31Af 23/2018 a sp. zn. 31Af 40/2018. Kromě toho žalovaný zdůraznil, že v případě Vikingo nebyla řešena, ani

reflektována výjimka pro malé podniky, daná článkem 282 a násl. směrnice, kterou Česká republika využila. Práva a povinnosti zákona o DPH tak dopadají pouze na osoby s postavením plátce. Je tak třeba znát osobu dodavatele, aby mohlo být ověřeno nejenom to, že se jedná o osobu povinnou k dani, ale i to, že se jedná o plátce, a může si tak nárokovat odpočet. Příklad Vikingo proto podle žalovaného nelze paušalizovat.

19. Co se týče námitky žalobkyně, že nelze dokazováním dostatečně spolehlivě určit rozsah nároku, měl by být stanoven za použití **pomůcek**, uvedl žalovaný, že přiznání nároku na odpočet daně je podmíněno prokázáním naplnění formálních a hmotněprávních podmínek odpočtu daně. Jednou z těchto hmotněprávních podmínek je prokázání skutečného dodavatele plnění. Není-li tento prokázán, nebylo prokázáno ani naplnění podmínek odpočtu daně a odpočet nelze přiznat – ať už dokazováním, či prostřednictvím pomůcek.

Řízení před správními orgány

20. Ze spisového materiálu, který byl soudu předložen žalovaným správním orgánem, byly zjištěny následující, pro rozhodnutí ve věci samé podstatné okolnosti:
21. Z protokolu č. j. 2004090/17/2211-60562-307329 plyne, že prvostupňový správce daně zahájil u žalobkyně dne 10. 10. 2017 daňovou kontrolu za zdaňovací období 1. a 2. čtvrtletí roku 2017, a to v neomezeném rozsahu.
22. Ve výzvě k prokázání skutečností ze dne 8. 6. 2018, č. j. 1556896/18/2211-60562-307329, správce daně vyzval žalobkyni k prokázání a doložení oprávněnosti uplatněného nároku na odpočet daně od společnosti Lentas, a toho že došlo k naplnění dalších podmínek uplatnění nároku na odpočet uvedených v § 72 a 73 zákona o DPH, dále že úklidové práce uvedené na přijatých daňových dokladech uskutečnil dodavatel Lentas, a že došlo k použití přijatých zdanitelných plnění od společnosti Lentas k uskutečnění ekonomické činnosti žalobkyně, v souladu se zákonem o DPH. V odůvodnění správce daně uvedl, že na dodacích listech předložených žalobkyní je výměra uklízené plochy podle jednotlivých míst realizace, na jednotlivých dodacích listech každý měsíc jiná, a dále že na základě svědecké výpovědi svědka H. (jednatele společnosti Lentas v rozhodném období) vznikly správci daně pochybnosti o uskutečnění fakturovaných prací společností Lentas, a o oprávněnosti uplatněného nároku na odpočet daně na vstupu z těchto plnění a o správnosti výše přijatých zdanitelných plnění uvedených na daňových přiznáních za zdaňovací období 1. a 2. čtvrtletí 2017.
23. Dne 16. 4. 2019 projednal správce daně se zástupkyní žalobkyně zprávu o daňové kontrole, č. j. 1042662/19/2211-60562-307329, ve které uvedl, že žalobkyně v odpovědi na výzvu k prokázání skutečností ze dne 8. 6. 2018, nepředložila žádné důkazní prostředky, kterými by odstranila pochybnosti správce daně. Daňový subjekt tak neprokázal, že deklarované plnění bylo uskutečněno dodavatelem uvedeným na daňovém dokladu, a že tak byl nárok na odpočet daně uplatněn oprávněně v souladu se zákonem o DPH. Důkazními prostředky pro správce daně byly přijaté daňové doklady, objednávky, předávací protokoly, dodací listy, smlouva o dílo mezi žalobkyní a společností Lentas, smlouva o provádění úklidových prací mezi žalobkyní a jejím odběratelem RPM Service, úhrady na bankovní účet, svědecká výpověď pana H. (jednatele společnosti Lentas) a zjištění z vyhledávací činnosti správce daně.

24. Na základě zprávy o daňové kontrole vydal správce daně dne 13. 5. 2019 dva dodatečné platební výměry na DPH na zdaňovací období 1. a 2. čtvrtletí roku 2017 (č. j. 4452320/19/2004-52524-108932 a č. j. 4452437/19/2004-52524-108932) ve výši 247 684 Kč za DPH a 49 536 Kč jako penále a ve výši 288 155 Kč za DPH a 57 631 Kč jako penále. Prvostupňový správce daně tak vyloučil nárok na odpočet daně uplatněného na řádku 40 daňového přiznání za zdaňovací období 1. čtvrtletí roku 2017 na základě tří daňových dokladů přijatých od společnosti Lentas za službu provedení úklidových prací v celkové výši základu daně 1 179 446 Kč a vyloučil i nárok na odpočet daně uplatněný na řádku 40 daňového přiznání za zdaňovací období 2. čtvrtletí roku 2017 u přijatého zdanitelného plnění na základě tří daňových dokladů přijatých od společnosti Lentas za službu provedení úklidových prací v celkové výši základu daně 1 372 168 Kč.
25. Proti dodatečným platebním výměrům podala žalobkyně dne 6. 6. 2019 odvolání, ve kterém argumentovala obdobně, jako v nyní podané žalobě. Dne 22. 9. 2020 vydal žalovaný rozhodnutí, č. j. 36379/20/5300-22444-712362, kterým odvolání zamítl a napadená rozhodnutí správce daně potvrdil. Žalovaný v rozhodnutí o odvolání argumentoval obdobně, jako v zaslaném vyjádření k žalobě.

Řízení před soudem

26. Městský soud v Praze přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí a jemu předcházející řízení před správními orgány obou stupňů z hlediska uplatněných žalobních bodů, jak byly žalobkyní vyjádřeny v podané žalobě. Při přezkoumání a rozhodnutí soud vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době vydání napadeného rozhodnutí (ustanovení § 75 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, „s. ř. s.“). Vzhledem k tomu, že žalobkyně na výzvu soudu výslovně uvedla, že souhlasí s rozhodnutím o věci samé bez jednání a žalovaný správní orgán na výzvu soudu o nařízení ústního jednání nepožádal, vyjádřili tím oba účastníci svůj souhlas se zamýšleným postupem soudu rozhodnout ve věci samé bez nařízení ústního jednání. Městský soud v Praze proto posupoval podle § 51 odst. 1 s. ř. s. a o podané žalobě rozhodl, aniž ústní jednání nařizoval. Věc soud posoudil takto:

Včasnost žaloby

27. Ze spisu vyplývá, že napadené rozhodnutí bylo žalobkyni doručeno dne 23. 9. 2020, přičemž žaloba byla soudu doručena datovou schránkou dne 22. 11. 2020. Podle § 72 s. ř. s. je lhůta pro podání žaloby proti rozhodnutí správního orgánu dva měsíce od doručení písemného vyhotovení rozhodnutí. Žaloba byla tedy podána včas a k tomu oprávněnou osobou.

Právní rámec

28. Podle ustanovení § 72 odst. 1 písm. a) zákona o DPH je plátce oprávněn k odpočtu daně na vstupu přijatého zdanitelného plnění, které v rámci svých ekonomických činností použije pro účely uskutečňování zdanitelných plnění dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku.
29. Podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně jsou upraveny v ustanovení § 72 a 73 zákona o DPH. Rozlišují se podmínky formální a hmotněprávní. Mezi hmotněprávní podmínky patří: 1) osoba oprávněna k odpočtu daně je plátcem daně (§ 6 zákona o DPH), 2) přijatá zdanitelná plnění tato osoba použila v rámci své ekonomické činnosti pro účely

uskutečňování plnění uvedených pod písmeny a) až e) ustanovení § 72 odst. 1 zákona o DPH, 3) zdanitelná plnění přijme od jiného plátce daně.

30. Formální podmínkou pro přiznání nároku na odpočet je daňový doklad vystavený jiným plátcem daně. Nesplnění této formální podmínky ale umožňuje zákon o DPH splnit i jiným způsobem (§ 73 odst. 5 zákona o DPH).

Skupina žalobních námitek č. 1 – nedostatečné zjištění skutkového stavu a nezákonné hodnocení důkazů

31. Podle žalobkyně správní orgány nezjistily dostatečně skutkový stav a důkazy byly správními orgány nezákonně hodnoceny. Žalobkyně ve své žalobě rozporovala jednotlivé pochybnosti správních orgánů o ztrátovosti obchodního vztahu mezi žalobkyní a jejím odběratelem, o cenotvorbě a o nestandardních okolnostech obchodního vztahu. Podle žalobkyně správní orgány rovněž účelově zhodnotily výpověď svědka H. a dopustily se procesního pochybení, když odmítly provést žalobkyní navržené důkazy.
32. Tyto námitky jsou nedůvodné.
33. Soud v první řadě zdůrazňuje, že podle ustanovení § 92 odst. 3 daňového řádu „*prokazuje daňový subjekt všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních.*“ Správce daně pak podle ustanovení § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu prokazuje „*skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem.*“
34. Z těchto ustanovení tedy vyplývá, že nejprve nese břemeno tvrzení a břemeno důkazní daňový subjekt. Pokud má správce daně pochybnosti o tomto daňovém tvrzení či o předložených důkazních prostředcích, může zahájit postup k odstranění pochybností, popř. daňovou kontrolu. Touto kontrolou získá správce daně další důkazní prostředky, které vyhodnotí ve prospěch nebo v neprospěch daňového subjektu a zhodnotí je ve vzájemné souvislosti na základě principu volného hodnocení důkazů. Zákon o DPH pak v ustanovení § 73 přímo určuje, jakým důkazním prostředkem prokazuje daňový subjekt svůj nárok na odpočet daně, tj. daňovým dokladem. V případě, že v kontextu nároku na odpočet DPH předloží daňový subjekt daňový doklad, přechází břemeno tvrzení a důkazní automaticky na správce daně, na kterém případně je, aby podle ustanovení § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu prokázal nevěrohodnost, neprůkaznost, nesprávnost či neúplnost předloženého daňového dokladu.
35. Z judikatury NSS (např. rozsudek ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2Afs 24/2007-119, rozsudek ze dne 31. 5. 2007, č. j. 9Afs 30/2007 – 73, nebo rozsudek ze dne 25. 10. 2006, č. j. 2Afs 7/2006 – 107, přitom vyplývá, že přiznání nároku na odpočet DPH v případě předložení formálně bezvadného daňového dokladu není automatismem. I v případě, že daňový subjekt předloží formálně bezvadný daňový doklad (resp. další účetnictví a jiné povinné záznamy a evidence), může správce daně postupovat podle § 92 odst. 5 písm. c) a vyjádřit pochybnosti týkající se věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti předložených dokladů. Správce daně je přitom povinen prokázat, že existují „*vážné a důvodné pochyby*“ o předloženém účetnictví. Musí proto označit konkrétní skutečnosti, ze kterých tyto pochyby vyvěrají. Pokud se tak stane, přechází důkazní břemeno zpět na daňový subjekt, který musí doložit pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost

předloženého účetnictví. Zpravidla tyto skutečnosti bude dokazovat jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím.

36. K povaze daňového dokladu jakožto důkazního prostředku se vyjádřil i Ústavní soud. Ve svém nálezu ze dne 11. 2. 2008, sp. zn. I. ÚS 1841/07 uvedl, že „(...) *Důkaz daňovým dokladem je pouze formálním důkazem dovršujícím hmotně právní aspekty skutečného provedení zdanitelného plnění. Jestliže zdanitelné plnění nebylo uskutečněno, jak je plátcem deklarováno, nemůže být důkazní povinnost naplněna pouhým předložením, byť formálně správného, daňového dokladu.*“
37. V posuzované věci předložila žalobkyně správci daně formálně bezvadné daňové doklady, na základě kterých se domáhala nároku na odpočet DPH. Správci daně vyvstaly pochybnosti ohledně nárokovaného odpočtu. Ze správního spisu vyplývá, že tyto pochybnosti správci daně vyvstaly z celého souhrnu skutečností. Např., předmět plnění na daňových dokladech od společnosti Lentas byl uveden pouze obecně, z porovnání vyfakturovaných m² společností Lentas a vyfakturovaných m² ze strany žalobkyně svému odběrateli RPM Service vyplynulo, že společnost Lentas žalobkyni účtovala mnohem více uklizené plochy, než následně účtovala žalobkyně svému odběrateli. Jednatel žalobkyně přitom v rámci ústního jednání (č. j. 245447/18/2211-60562-307329) uvedl, že část plochy žalobkyně čistila sama na pomoci svých zaměstnanců. Soud zdůrazňuje, že správní orgány nevycházely při svých úvahách jen o ztrátovosti obchodního vztahu mezi žalobkyní a jejím dodavatelem. Pochybnosti správce daně vznikly i v reakci na rozporná tvrzení jednatele žalobkyně a svědka H. Podle jednatele žalobkyně byl J. R. osobou zastupující společnost Lentas, zatímco svědek H. uvedl, že se jednalo o osobu od žalobkyně. Ze správního spisu přitom plyne, že v rámci vyhledávací činnosti správce daně zjistil, že společnost Lentas neměla žádné zaměstnance a nejednalo se ani o zaměstnance žalobkyně. Za další nestandardnost správní orgány považovaly skutečnost, že žalobkyně dodávala svému dodavateli dodací listy i předávací protokoly. Tyto dodací listy se pak shodovaly s dodávacími listy pro společnost RPM Service (odběratel žalobkyně). V rámci svědecké výpovědi svědek H. uvedl, že úklidové služby zajišťoval dodavatel společnosti Lentas – společnost Kučera reality, za kterou měl jednat pan B. Podle svědka H. přitom musela žalobkyně s panem B. přijít několikrát do kontaktu, resp. mít o činnosti společnosti Kučera reality alespoň povědomí. To však žalobkyně v rámci řízení před správcem daně nikdy nezmínila.
38. Tyto nesrovnalosti považuje soud **ve svém souhrnu** za způsobilé vyvolat ve správci daně vážné a důvodné pochybnosti o správnosti a úplnosti předloženého účetnictví, jak to uvádí judikatura NSS (viz bod 35 tohoto rozsudku). Soud má proto za to, že správce daně nepochybil, když dne 8. 6. 2018 vydal výzvu k prokázání skutečností, č. j. 1556896/18/2211-60562-307329, ve které žalobkyni vyzval, aby specifikované pochybnosti správce daně odstranila a předložila k tomu důkazní prostředky, které prokazují, že společnost Lentas fakticky žalobkyni dodala plnění uvedená na žalobkyní předložených daňových dokladech. Touto výzvou tak došlo k přesunu důkazního břemene zpět na žalobkyni. Bylo nyní na ní, aby doložila pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost předloženého účetnictví. Jak bylo uvedeno v bodu 35 tohoto rozsudku, tyto skutečnosti je zpravidla nutné dokazovat jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím, jelikož správnost, věrohodnost a úplnost účetnictví byla správcem daně vydáním výzvy k prokázání skutečností zpochybněna.

39. Soud musí přisvědčit žalovanému, že namísto toho, aby žalobkyně prokázala jinými důkazními prostředky správnost, věrohodnost a úplnost svého účetnictví, omezila se na obsáhlou polemiku se správcem daně, ve které rozporovala každou jednotlivou skutečnost, ze které správce daně vyvodil své pochybnosti o správnosti předložených daňových dokladů. Soud musí však opětovně zdůraznit, že důkazní břemeno bylo vydáním výzvy k prokázání skutečností přeneseno zpět na žalobkyni, a bylo tedy na ní, aby svůj nárok na odpočet DPH jinými důkazními prostředky (než vlastním účetnictvím) prokázala.
40. Pokud se jedná o žalobní námitky proti jednotlivým skutečnostem, ze kterých správce daně vyvodil pochybnosti o předmětných transakcích mezi žalobkyní a společností Lentas, je dle soudu třeba tyto skutečnosti posuzovat ve svém souhrnu a uměle je od sebe „neotrhávat“, jak to činí žalobkyně v podané žalobě. Správní orgány své pochybnosti o uplatněném nároku totiž nepostavily jen na jedné skutečnosti (např. na způsobu, jakým žalobkyně vytvářela ceny za úklidové služby), ale na celém souhrnu skutečností.
41. Co se týče ztrátovosti obchodního vztahu, musí soud souhlasit s žalovaným, že řešenou věcí byl ztrátový obchodní vztah mezi žalobkyní a jejím dodavatelem (společností Lentas), a nikoliv mezi žalobkyní a jejím odběratelem (společností RPM Service). Stejně tak nepovažuje soud za logickou argumentaci žalobkyně, ze které vyplývá, že její dodavatel uklidil více m², než následně žalobkyně fakturovala svému odběrateli, který si u žalobkyně úklid objednával. Vypořádání obdobné námitky žalobkyně ze strany žalovaného v napadeném rozhodnutí považuje soud za logické a pochopitelné. V bodu 26 napadeného rozhodnutí žalovaný uvedl, že „(...) *není pak logické (...), že společnost Lentas uklidila více plochy, než pak mohl odvolatel fakturovat svému odběrateli. V počtu uklizených m² musely tyto údaje odpovídat, případně se lišit (...), avšak z toho důvodu, že část uklizené plochy byla provedena zaměstnanci odvolatele, tj. muselo by se jednat o fakturaci větší plochy odběrateli odvolatele, nikoliv menší, jak nastalo ve zde řešeném případě.*“ S touto úvahou žalovaného se soud ztotožňuje. Jak soud ale znovu zdůrazňuje, nejednalo se o jedinou skutečnost, ze které správními orgány vznikly pochybnosti ohledně deklarovaného zdanitelného plnění.
42. Pokud jde o námitku žalobkyně týkající se cenotvorby, považuje soud tuto argumentaci za ve svém důsledku za nelogickou. Podle soudu nedává smysl, aby se změna ceny za provedené úklidové služby v důsledku individuálních okolností (např. špatné počasí, stavební práce v obchodním centru) neprojevila v ceně za m², popř. v celkové slevě po provedení standardního výpočtu, ale aby se cena upravovala tak, že by se snižoval počet již uklizených m². Tak totiž žalobkyně vysvětluje rozpor mezi vyfakturovanou plochou ze strany svého dodavatele a mezi plochou, kterou žalobkyně fakturovala svému odběrateli. Předložená argumentace se soudu jeví jako účelová a nevěrohodná.
43. Žalobkyně ve své námitce odkázala na rozsudek NSS ze dne 30. 1. 2018, č. j. 5Afs 60/2017 - 60, ze kterého usuzuje, že správce daně je v oboru úklidových služeb laikem, a jako takový nedisponuje dostatečnou vědomostí o obvyklé obchodní praxi v tomto oboru, a že pouhá formalita spočívající ve způsobu cenotvorby nemůže být sama o sobě důvodem pro pochybnosti o tom, zda byla předmětná služba vůbec poskytnuta. Soud však této námitce žalobkyně nemůže přisvědčit. Co se týče zmíněného rozsudku NSS, ten uvedl, že „(...) *Pokud stěžovatelka předestře své verze podložené relevantními skutečnostmi o tom, že obchodní transakce či některé její části byly v rámci jeho běžné obchodní praxe standardní, je naopak na správci daně, aby přesvědčivě odůvodnil, že se o běžnou obchodní praxi nejednalo a na základě čeho tak usuzuje.*“ Zmíněný případ se týkal oblasti odborně náročné a technicky složité. To

dle soudu zcela jistě není nyní posuzovaný případ, kdy se jedná o provádění úklidových služeb v obchodních centrech. Za zásadní soud ale považuje zejména skutečnost, že žalobkyně svá skutková tvrzení o standardnosti obchodních transakcí, kdy se cena upravuje tak, že se snižuje počet již uklizených m² (a nikoliv cena za jeden m², popř. že se neposkytuje celková sleva z již vypočítané ceny), žádnými relevantními skutečnostmi nepodpořila. Zároveň soud opětovně zdůrazňuje, že pouhý způsob cenotvorby nebyl „sám o sobě“ důvodem pro pochybnosti o tom, zda předmětná služba byla vůbec poskytnuta, jak uvádí žalobkyně v podané žalobě. Správní orgány vycházely při svém hodnocení z celého souhrnu skutečností a nepostavily své závěry o pochybnostech o proběhlých obchodních transakcích mezi žalobkyní a společností Lentas jen na způsobu cenotvorby. Soud proto i tuto námitku žalobkyně vyhodnotil jako nedůvodnou.

44. Stejně tak vyhodnotil soud jako nedůvodnou podobnou námitku týkající se nestandardních okolností obchodního vztahu žalobkyně se svým dodavatelem. I zde žalobkyně argumentovala tím, že jsou to správní orgány, které tíží důkazní břemeno ohledně nestandardnosti tohoto obchodního vztahu. Dle soudu však toto břemeno správní orgány unesly, když v napadeném rozhodnutí a předcházející zprávě o daňové kontrole podobně vyličily, proč byly okolnosti v obchodním vztahu mezi žalobkyní a společností Lentas vyhodnoceny jako nestandardní. Sama okolnost, že odběratel poskytuje svému dodavateli jednotný formát dodacího listu, by sama o sobě nestandardní nebyla. Správce daně však na základě svědecké výpovědi svědka H. zjistil, že tyto dodací listy a předávací protokoly byly společnosti Lentas dodávány předpřipravené, již podepsané žalobkyní. Na základě rozporů ve výpovědích tak nebylo zřejmé, kdo dodací listy vlastně vystavoval, kdo je kontroloval, předával a přebíral. Podle svědka H. to byl pan J. R., který mu za žalobkyni předával objednávky. Jednatel žalobkyně však uvedl, že úklidové práce přebíral a kontroloval zástupce pana H., opět pan J. R. Dle soudu je tak zřejmé, proč správním orgánům vznikly pochybnosti ohledně nestandardnosti celého obchodního vztahu mezi žalobkyní a jejím dodavatelem. Společně s ostatními správními orgány popsány okolnostmi tak dle soudu vznikly pochybnosti vážné a důvodné, které odůvodňovaly vydání výzvy k prokázání skutečností a přenesení důkazního břemena na žalobkyni.
45. Soud rovněž považuje za nedůvodnou námitku žalobkyně, že správní orgány hodnotily výpověď svědka H. účelově, když nevzaly v potaz smlouvy o dílo, objednávky, předávací protokoly, faktury, dodací listy a rovněž nezpochybnilly formální náležitosti dokladů, ani provedených úhrad. Jak již soud uvedl výše v tomto rozsudku, právě na základě předloženého účetnictví vznikly správci daně pochybnosti o jeho správnosti, věrohodnosti a úplnosti, když ve fakturách byly nesrovnalosti ohledně počtu m² uklizené plochy, a formát dodacích listů a předávacích protokolů byl úplně stejný jako ten, co žalobkyně poskytovala svému odběrateli. Při ústním jednání pak jednatel žalobkyně popsal poskytování úklidových služeb jen velmi obecně. Výpověď svědka H. pak pochybnosti správce daně ohledně poskytnutí zdanitelného plnění od společnosti Lentas jen prohloubila. Soud tedy hodnocení svědecké výpovědi svědka H. nepovažuje v kontextu všech zjištěných okolností jako účelové a nemůže přisvědčit žalobkyni, že by žalovaný obsah svědecké výpovědi interpretoval zkresleně v neprospěch žalobkyně.
46. Co se týče procesních pochybení při zjišťování skutkového stavu, ani zde nemůže soud žalobkyni v její argumentaci přisvědčit. Žalobkyně namítá, že žalovaný pochybil, když neprovedl jí navržené svědecké výpovědi pana J. R. a „zástupce Kučera reality.“ Ze správního spisu však soud zjistil, že žalovaný zaslal žalobkyni dne 21. 5. 2020 sdělení (č. j.

19731/20/5300-22444-712362), ve kterém žalobkyni sdělil, že je podle § 92 odst. 6 daňového řádu povinna osobu svědka dostatečně identifikovat, což žalobkyně neučinila. Navržené osoby se žalovanému nepodařilo identifikovat, ani ze spisového materiálu, ani ve veřejných rejstřících. Proto navržené výsledky neprovedl, jelikož nebylo zřejmé, koho by žalovaný měl vyslechnout. Toto sdělení bylo žalobkyni podle doručky datové zprávy doručeno dne 24. 5. 2020. Ze správního spisu vyplývá, že žalobkyně na toto sdělení nijak nereagovala a žalovanému identifikační údaje navržených svědků nedodala. Rozhodnutí o odvolání přitom bylo vydáno až dne 22. 9. 2020. Žalobkyně tedy měla dostatečný prostor specifikovat, jaké osoby požaduje vyslechnout. Ustanovení § 92 odst. 6 daňového řádu přitom stanovuje, že, *„Navrhuje-li v řízení účast třetí osoby daňový subjekt, je povinen současně s návrhem sdělit správci daně potřebné údaje o této třetí osobě a informaci o tom, které skutečnosti hodlá účastí této osoby prokázat, nebo vysvětlit, popřípadě jiný důvod účasti.“*

47. Soud považuje v této souvislosti za nepřiléhavý odkaz žalobkyně na rozsudek NSS, č. j. 1Afs 360/2018 - 24, týkající se rozporů panujících ve výpovědích svědka, které mají správní orgány povinnost odstranit předestřením rozporů této osobě v rámci dalšího výsledku. Tyto rozpory, které je třeba odstranit dalším výsledkem, se týkají rozporů, které vzniknou, pokud jedna a tatáž osoba vypovídá odlišně, než vypovídala v předchozích výpovědích. Jinak řečeno, jedná se o rozpory panující v různých výpovědích **stejně** osoby, a nikoliv o rozpory, které se vyskytly v případě nyní řešeného případu, kdy jednatel žalobkyně vypovídal o stejných skutečnostech jinak, než svědek H. Kromě toho, z pouhého rozporu v jejich výpovědích neplynuly pro žalobkyni samy o sobě žádné negativní důsledky. Tyto rozpory pouze podpořily pochybnosti správních orgánů o uplatňovaném nároku na odpočet DPH a bylo tedy na žalobkyni, aby pochybnosti správních orgánů rozptýlila doložením důkazních prostředků mimo sféru účetnictví (viz bod 35 tohoto rozsudku). Jinak řečeno, na žalobkyni vydáním výzvy k odstranění pochybností přešlo důkazní břemeno. Toto důkazní břemeno však žalobkyně neunesla, když oprávněnost svého nároku neprokázala a pochybnosti správních orgánů nerozptýlila. V takovém případě tak správce daně nepochybil, když vydal dodatečné platební výměry za 1. a 2. čtvrtletí roku 2017 a DPH žalobkyni doměřil.

Žalobní námitka č. 2 – nesprávné zhodnocení právní otázky

48. Žalobkyně v žalobě dále uvedla, že správní orgány nesprávně zhodnotily právní otázku, zda žalobkyně naplnila zákonné podmínky pro vznik a uplatnění nároku na odpočet DPH. Žalobkyně tvrdí, že prokázala veškeré hmotněprávní i formální podmínky pro vznik a uplatnění nároku na odpočet daně ve smyslu § 72 a 73 zákona o DPH z plnění přijatých od společnosti Lentas.
49. Soud podotýká, že žalobkyni nebyl odepřen nárok na odpočet DPH pouze z důvodu neprokázání osoby dodavatele, ale rovněž i vzhledem k tomu, že správním orgánům vznikly pochybnosti ohledně rozsahu plnění a o jeho ceně (viz výše). Žalobkyně tak neodstranila pochybnosti nejen o osobě skutečného dodavatele (a v souvislosti s tím, zda byl plátcem daně či nikoliv), ale i jaký byl rozsah zdanitelného plnění, jaká byla jeho cena i organizace a realizace. Dle soudu proto žalobkyně neprokázala okolnosti týkající se sporných plnění, které jsou nutné prokázat pro uznání jí nárokováných odpočtů DPH. Nebylo tedy postaveno na jisto, v jakém rozsahu se zdanitelná plnění vůbec uskutečnily.
50. Soud proto souhlasí s žalovaným, že posuzovaná právní otázka není stejná, jako ta, kterou nyní řeší rozšířený senát NSS ve věci sp. zn. 1Afs 334/2017. Rozšířený senát se totiž

zabývá situací, kdy byl nárok na odpočet DPH odepřen **pouze** z důvodu, že daňový subjekt neunesl důkazní břemeno ohledně osoby dodavatele (rozšířený senát v této souvislosti položil předběžnou otázku k SDEU). To však není nyní posuzovaný případ, jelikož se jedná i o otázku rozsahu uskutečněného zdanitelného plnění. I tuto námitku žalobkyně proto soud vyhodnotil jako nedůvodnou.

Žalobní námitka č. 3 – odpočet měl být určen pomůckami

51. V závěru své žaloby žalobkyně uvedla, že z ustanovení § 98 daňového řádu plyne, že pokud nelze dokazováním dostatečně spolehlivě určit rozsah nároku na odpočet DPH, měl být určen za použití pomůcek.
52. Tato námitka je nedůvodná.
53. Přiznání nároku na odpočet DPH podle § 72 a 73 daňového řádu je podmíněno prokázáním formálních i hmotněprávních podmínek tohoto nároku. Jak soud uvedl výše v tomto rozsudku, žalobkyně splnění hmotněprávních podmínek neprokázala a nárok na odpočet tak nelze žalobkyni přiznat. Není proto důvod stanovovat rozsah a výši nároku pomůckami a soud tuto námitku vyhodnotil jako nedůvodnou.

Závěr a náklady řízení

54. S ohledem na výše uvedené soud dospěl k závěru, že podaná žaloba není důvodná, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
55. O nákladech řízení rozhodl soud podle ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. Ve věci měl plný úspěch žalovaný. Žalovanému však nevznikly žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti, a proto mu Městský soud v Praze právo na náhradu nákladů řízení nepřiznal.

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 ustanovení § 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.

Podle ustanovení § 104 odstavec 3 písmeno a/ s. ř. s. je kasační stížnost nepřípustná proti rozhodnutí, jímž soud rozhodl znovu poté, kdy jeho původní rozhodnutí bylo zrušeno Nejvyšším správním soudem; to neplatí, je-li jako důvod kasační stížnosti namítáno, že se soud neřídil závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu.

V Praze dne 26. dubna 2021

Mgr. Marek Bedřich,
předseda senátu