



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Českých Budějovicích rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Terezy Kučerové a soudců JUDr. Marie Trnkové a Mgr. et Mgr. Bc. Petra Jiříka v právní věci

žalobce: **Jihočeský zemědělský lihovar a.s.**
IČO 260 64 120, sídlem Temelín – Knín 14
zastoupeného advokátem JUDr. Vojtěchem Slówikem,
se sídlem Praha 10, Soumarská 974

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 3. 2020, č.j. 9258/20/5200-10421-711070

takto:

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

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Žalobou doručenou Krajskému soudu v Českých Budějovicích (dále jen „krajský soud“) dne 11. 5. 2020 se žalobce domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 3. 2020, č.j. 9258/20/5200-10421-711070 (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Jihočeský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 31. 1. 2019, č.j. 167689/19/2215-51524-303353, jímž byla žalobci za zdaňovací období roku 2014 dodatečně stanovena k přímé úhradě daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti ve výši 487 263 Kč a současně byla uložena povinnost k úhradě penále z doměřené daně ve výši 97 452 Kč.
2. K dodatečnému doměření daně z příjmů fyzických osob žalobci došlo na základě kontroly daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků za zdaňovací období let 2010, 2011, 2012 a 2013. V rámci této kontroly bylo zjištěno, že žalobce vyplácel předsedovi představenstva T. V. von S. (dále jen jako „T. V.“) jako mandatáři na základě mandátní smlouvy ze dne 1. 6. 2006 měsíční odměny, přičemž tyto odměny měly být vypláceny za činnost související s koordinací realizace projektu výstavby závodu na výrobu bioetanolu. Správce daně na základě shromážděných důkazů posoudil takto vyplacené příjmy T. V. jako odměny člena statutárního orgánu podle § 6 odst. 1 písm. c) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“). Z takto vyplacených příjmů byl žalobce dle správce daně povinen srážet a odvádět zálohy na daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti dle § 38h zákona o daních z příjmů. Správce daně dále vyhledávací činností zjistil, že i v průběhu roku 2014 žalobce T. V. zasílal bankovním převodem platby odpovídající platbám vyplaceným v letech 2010 až 2013. Dalším dokazováním bylo zjištěno, že T. V. vykonával pro žalobce činnost na základě mandátní smlouvy i v roce 2014. Dodatečné daňové přiznání za zdaňovací období roku 2014 žalobcem podáno nebylo. Správce daně na základě všech shromážděných důkazních prostředků dospěl k závěru, že činnost vykonávaná T. V. pro žalobce na základě mandátní smlouvy ze dne 1. 6. 2006 ve zdaňovacím období roku 2014 představuje závislou činnost dle § 6 odst. 1 písm. c) zákona o daních z příjmů a fakticky se tedy jedná o odměnu člena statutárního orgánu. Z tohoto důvodu byla žalobci za uvedené zdaňovací období dodatečně stanovena k úhradě daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků a penále z takto doměřené daně. K odvolání žalobce bylo rozhodnutí správce daně žalovaným potvrzeno.

II. Shrnutí žaloby

3. K procesnímu postoji žalobce krajský soud uvádí, že žalobní verze doručená soudu dne 11. 5. 2020 byla podáním doručeným dne 22. 5. 2020 doplněna, žalobce současně na základě § 3 odst. 2 zákona č. 191/2020 Sb., o některých opatřeních ke zmírnění dopadů epidemie koronaviru SARS Co V-2 požádal o prominutí lhůty k podání žaloby. Krajský soud usnesením ze dne 14. 9. 2020 č.j. 63 Af 3/2020-75 dle § 3 odst. 1 uvedeného zákona zmeškání lhůty pro doplnění žaloby žalobci promínil.

4. Žalobce v první řadě namítá nedostatečné zjištění skutkového stavu a z něj pramenící nesprávné právní vyhodnocení takto zjištěného skutkového stavu. Daňové orgány v projednávané věci nesprávně vyhodnotily odměnu za činnost poskytovanou žalobcem T. V. na základě mandátní smlouvy jako příjmy ze závislé činnosti dle § 6 odst. 1 písm. c) zákona o daních z příjmů. Tímto mělo být zasaženo do žalobcova práva na spravedlivý proces dle čl. 36 listiny základních práv a svobod. Tvzení, že šlo o odměnu za činnost vykonávanou T. V. na základě mandátní smlouvy, žalobce opřel o skutečnost, že k výkonu dané činnosti využíval vlastní pracovní prostředky (počítač, telefon, osobní auto, vlastní smluvně zajištěné prostory pro účely výkonu mandátní činnosti a ubytování). Pracovní prostředky ani prostory žalobce T. V. coby mandatář nevyužíval, kromě výkonu funkce předsedy představenstva. Uvedené tudíž dle žalobce svědčí o tom, že funkce mandátáře a funkce předsedy představenstva byly T. V. vykonávány odděleně.
5. O separaci těchto funkcí svědčí taktéž počátek jejich výkonu, kdy činnost T. V. na základě mandátní smlouvy ze dne 1. 6. 2006 předcházela jeho činnosti předsedy představenstva, kterým byl zvolen dne 5. 6. 2007. Obě funkce pak byly souběžně vykonávány do poloviny roku 2015, poté již T. V. vykonával jen funkci předsedy představenstva. Jednalo se ovšem o dvě různé činnosti, které měly být daňovými orgány posouzeny s ohledem na obsah smluvních ujednání, na základě kterých byly tyto činnosti T. V. vykonávány, jak plyne z § 555 odst. 1 zákona č. 89/2012 Sb., občanského zákoníku v platném znění. Z obsahu mandátní smlouvy vyplývá, že hlavním předmětem činnosti T. V. jako mandátáře byla koordinace přípravy a realizace projektu výstavby závodu na výrobu bioetanolu v lokalitě obce Býšov. Naopak na základě smlouvy o výkonu funkce ze dne 2. 1. 2014 T. V. pro žalobce zajišťoval obchodní vedení společnosti (např. rozhodování o otázkách týkajících se vnitřních záležitostí společnosti). Tuto činnost T. V. vykonával za odměnu 1 000 Kč ročně a z této částky byly po celou dobu výkonu funkce řádně odváděny daně z příjmů. Správce daně tudíž nesprávně zjistil skutkový stav plynoucí z důkazů provedených v daňovém řízení, kdy nerefletoval obsah dotčených smluvních ujednání a činnosti vykonávané T. V. pro žalobce neposuzoval odděleně, ačkoliv se jednalo o činnosti odlišné, vykonávané na základě odlišných právních vztahů s odlišnými pracovními prostředky.
6. Rovněž právní hodnocení výše zmíněných smluvních vztahů bylo daňovými orgány učiněno nesprávně. Kromě již shora zmíněné rezignace na dikci § 555 odst. 1 občanského zákoníku se daňové orgány nijak nevypořádaly s otázkou závislosti činnosti T. V. na osobě plátce, tedy na žalobci. K tomu žalobce odkázal na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 3. 2016, sp. zn. 2 Afs 265/2015, v němž jsou vymezovány znaky indikující závislou činnost. V projednávané věci však daňové orgány neprokázaly, že by činnost T. V. pro žalobce byla činností závislou. Ničeho na tom nemění ani skutečnost, že se rozsah činnosti T. V. coby mandátáře od roku 2010 rozšiřoval, v důsledku čehož došlo k útlumu jeho dalších činností pro jiné klienty. Uvedené neindikuje, že by šlo o činnost závislou či o disimulovaný právní úkon. Daňové orgány byly v intencích ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu povinny respektovat svobodně projevenou vůli smluvních stran. V řízení nebylo prokázáno, že by předmětná mandátní smlouva byla disimulovaným právním úkonem. Uvedenému nasvědčuje i postup daňových orgánů v rámci kontroly žalobce za roky 2006 až 2010, kdy tato kontrola postihující i dotčenou mandátní smlouvu proběhla bez závad. Správce daně nerozporoval skutečnost, že nešlo o odměnu ze závislé činnosti.

7. Na základě veškeré výše uvedené argumentace je žalobou navrhováno napadené rozhodnutí zrušit a věc žalovanému vrátit k dalšímu řízení.
8. Dne 30. 6. 2021 krajský soud dále obdržel návrh žalobce na rozhodnutí ve věci podle § 76 s. ř. s. (doplněný dále podáním doručeným soudem dne 22. 7. 2021), přičemž důvody tohoto návrhu vycházejí z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 6. 2021 č.j. 3 Afs 82/2019 – 38, jímž bylo zrušeno rozhodnutí zdejšího soudu ze dne 31. 1. 2019, č.j. 57 Af 10/2017 – 39, o němž bude pojednáno níže.

III. Shrnutí vyjádření žalovaného

9. Žalovaný navrhl žalobu jako nedůvodnou zamítnout, přičemž stran vyjádření k žalobě odkázal na obsah napadeného rozhodnutí, kde jsou stěžejní žalobní body vypořádány.
10. K charakteru činnosti vykonávané T. V. na základě mandátní smlouvy žalovaný poukázal na konkrétní judikaturu Nejvyššího správního soudu zabývající se příjmy jednatelů společností s ručením omezeným, které byly kasačním soudem vyhodnoceny jako příjmy ze závislé činnosti, a to přestože tyto osoby nebyly fakticky povinny dbát příkazů společnosti. Výjimku z tohoto pravidla pak dle kasačního soudu představují případy, kdy je činnost jednatele společnosti vykonávána na základě živnosti jednatele, jejíž předmět je odlišný od činnosti společnosti, která je provozována samostatně vlastními prostředky ve vlastních provozovnách.
11. Dále pak žalovaný poukázal na rozhodnutí zdejšího soudu ze dne 31. 1. 2019, č.j. 57 Af 9/2017 – 65 a č.j. 57 Af 10/2017 – 39, jejich předmětem byla daň z přidané hodnoty, avšak shodně jako ve věci nyní projednávané byla řešena otázka charakteru činnosti T. V. pro žalobce. K tomu zdejší soud na základě konkrétního výčtu okolností činnosti T. V. konstatoval, že jeho činnost pro žalobce byla svou povahou typická pro výkon funkce předsedy představenstva. T. V. navíc nenesl náklady na výkon deklarované činnosti, tyto nárokoval po žalobci.
12. Žalovaný dále zmínil vlastní dosavadní činnost v dané věci, kdy ve vztahu k zdaňovacímu období 2010 – 2013 žalovaný již v minulosti konstatoval, že činnost T. V. v uvedeném období nebyla činností podnikatelskou vykonávanou jeho jménem, na jeho odpovědnost a účet. Jednalo se o dlouhodobou činnost vykonávanou soustavně z důvodu naplnění účelu, pro který byl žalobce založen – realizace projektu výstavby závodu na výrobu bioetanolu. T. V. nevyvíjel vlastní podnikatelskou činnost na základě živnostenského oprávnění, ale činnost sloužící zmíněnému účelu realizoval ve prospěch žalobce, čemuž nasvědčují veškeré v řízení provedené důkazy. Příjmy vyplacené žalobcem T. V. z titulu mandátní smlouvy, byly příjmy ze závislé činnosti dle § 6 odst. 1 písm. c) zákona o daních z příjmů, fakticky tedy šlo o odměnu člena statutárního orgánu.
13. Žalobcem namítané skutečnosti, které mají dle jeho názoru svědčit o činnosti mandátáře stran užívání vlastních pracovních prostředků a prostor k podnikání, nedosahují dle žalovaného takové intenzity, aby mohly vést k závěru o neaplikovatelnosti § 6 odst. 1 písm. c) zákona o daních z příjmů. K tomu navíc žalovaný uvedl, že T. V. nenesl náklady na výkon dané činnosti sám, když po žalobci nárokoval proplácení cestovních náhrad či nároků na reprezentaci.
14. Rovněž tvrzení žalobce o časově odlišném vzniku funkce předsedy představenstva a uzavření mandátní smlouvy nemá vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí. Existence uzavřené mandátní smlouvy, která byla účinná v době členství T. V. ve statutárním orgánu

žalobce, nevylučuje zdanění příjmů T. V. jako příjmů ze závislé činnosti, a to za konkrétních podmínek stanovených judikaturou Nejvyššího správního soudu.

15. Daňové orgány v projednávané věci vycházely v souladu s § 8 odst. 3 daňového řádu z obsahu právního jednání v dané věci, na základě tohoto východiska pak v souladu s judikaturou Nejvyššího správního soudu dospěly k závěru, že pro otázku stanovení daňové povinnosti není rozhodné, jaký smluvní typ ve sféře soukromého práva účastníci zvolili, nýbrž jak je obsah definován v právu veřejném. Veřejnoprávní předpisy nedávají subjektům volbu v tom, jakým způsobem lze příjem z uzavřeného právního vztahu zdanit. Na základě materiálního posouzení, kdy rozhodující byl charakter a míra příbuznosti činností vykonávaných T. V. pro žalobce a činností, pro které byl založen žalobce, dospěly daňové orgány k závěru, že inkriminovaný příjem, který formálně byl odměnou mandátáře, představoval dle práva veřejného odměnu člena orgánu právnické osoby.
16. Rovněž námitka nesprávného hodnocení důkazů nebyla žalovaným shledána důvodnou. Žalovaný uvedl, že daňové orgány v dané věci postupovaly v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů, přičemž žalobou poukazovaná absence příkazů ze strany žalobce vůči T. V. není pro hodnocení charakteru činnosti T. V. rozhodná. Legální definice závislé práce založená judikaturou Nejvyššího správního soudu určuje závislou práci i činnosti, v rámci nichž statutární orgán vykonává činnost pro společnost, aniž by byl povinen dbát příkazů plátce.
17. Napadené rozhodnutí pak žalovaným nebylo shledáno nepřezkoumatelným, námitky žalobce učiněné v tomto směru jsou toliko obecné bez konkrétní specifikace nevypořádané odvolací námitky.
18. Žalovaný se dále neztotožnil s žalobcem navrhovaným rozhodnutím soudu dle § 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s., neboť žalobcem uváděné důvody spočívající ve zrušení rozhodnutí zdejšího soudu sp. zn. 57 Af 10/2017 – 39 Nejvyšším správním soudem (sp. zn. 3 Afs 82/2019) se mívají předmětem věci nyní projednávané. Předmětem řízení, jehož výsledkem bylo zrušené rozhodnutí zdejšího soudu, byla daň z přidané hodnoty, která má odlišný právní základ od předmětu věci nyní projednávané.

IV. Stručný obsah daňového spisu

19. Z obsahu daňového spisu se podává, že dne 2. 3. 2015 podal žalobce vyúčtování daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti za zdaňovací období roku 2014, celková částka v podaném vyúčtování činila 54 123 Kč.
20. Ze zprávy o daňové kontrole žalobce ve zdaňovacích obdobích roků 2010, 2011 a 2012 vyplývá, že žalobce v těchto zdaňovacích obdobích vyplácel T. V. měsíčně statisícové částky, a to za činnost mandátáře na základě mandátní smlouvy. Uvedený příjem T. V. byl na základě provedení dokazování správcem daně posouzen jako příjem člena statutárního orgánu, tedy příjem ze závislé činnosti dle § 6 odst. 1 písm. c) zákona o daních z příjmů. Záloha na daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků za zdaňovací období roku 2010 činila celkem 317 649 Kč, za zdaňovací období roku 2011 - 346 788 Kč a za zdaňovací období roku 2012 - 455 052 Kč.
21. Na základě vyhledávací činnosti spočívající v komunikaci správce daně s bankovní společností Sberbank CZ, a. s. bylo správcem daně zjištěno, že i v roce 2014 byly žalobcem na bankovní účet T. V. zasílány platby v obdobné výši, jako tomu bylo v letech 2010 až 2013 – 181 500 Kč měsíčně.

22. Výzvou ze dne 1. 3. 2018 byl žalobce na základě výše uvedených zjištění vyzván k podání dodatečného daňového tvrzení k dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti. V reakci na tuto výzvu žalobce uvedl, že částky vyplácené žalobcem T. V. v roce 2014 nebyly odměnou statutárnímu orgánu, nýbrž odměnou za činnost vykonávanou T. V. dle mandátní smlouvy. Výzvou ze dne 4. 4. 2018 byl žalobce vyzván k odstranění vad podání, když reakce posouzená správcem daně jako dodatečné daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti za zdaňovací období roku 2014 nebyla podána na předepsaném tiskopise. K tomu žalobce uvedl, že této výzvě nemůže vyhovět, neboť se o dodatečné daňové přiznání nejednalo.
23. Obsahem spisu jsou dále faktury vystavené T. V. jako dodavatelem vůči žalobci jako odběrateli. Jedná se o faktury vystavené v roce 2015, jimiž jsou fakturovány „služby dle mandátní smlouvy z 1. 6. 2006“ za měsíce březen, duben, květen, červen měsíčně vždy v částce 181 500 Kč. Dále faktury z roku 2015 vystavené mezi těmiž subjekty znějící na částky 5 408 Kč a 10 886 Kč, jimiž jsou fakturovány cestovní náklady a náklady za reprezentaci za 1. a 2. čtvrtletí roku 2015. K tomu je dále přiložen dokument „Přehled činnosti mandátáře T. V. poskytnuté žalobci v červnu roku 2015 na základě mandátní smlouvy ze dne 1. 6. 2006“, z jehož obsahu vyplývá výčet činností souvisejících s přípravou realizace Bioetanolového závodu Býšov – jednání s poskytovatelem licence na technologii výroby pro Bioetanolový závod Býšov, jednání s uchazeči v připravovaném výběrovém řízení na generálního dodavatele výstavby závodu na výrobu bioetanolu, konzultace stavební připravenosti a projektové dokumentace pro výstavbu bioetanolového závodu, jednání s potenciálním finančním partnerem pro výstavbu závodu, jednání s advokátem ve věci přípravy a revize smluvních rámců pro vstup finančního partnera.
24. Z mandátní smlouvy, která byla uzavřena dne 1. 6. 2006 mezi T. V., jako mandátářem a žalobcem, a to včetně dodatku č. 4 ze dne 1. 1. 2010, vyplývá pod bodem 1 ujednání, dle kterého mandátář uskuteční jménem mandanta všechny úkony související s koordinací realizace projektu výstavby závodu na výrobu bioetanolu v lokalitě Býšov ve funkci manažera projektu a dále, že strany souhlasí s tím, že při plnění závazků z této smlouvy jsou a budou nezávislými právními subjekty. Dále bylo ujednáno, že mandátář nemá znamenat pro ostatní, že je zaměstnáván mandantem. V bodě 4 je uvedeno, že se mandátář zavazuje řídit v rámci své činnosti pokyny mandanta a v bodě 6 bylo ujednáno, že mandatáři náleží měsíční odměna ve výši 50 000 Kč, přičemž v této odměně budou zahrnuty veškeré přímé výdaje vynaložené mandátářem ve spojení s předmětnou záležitostí, že odměna nezahrnuje daň a dále, že cestovní náhrady budou hrazeny na základě cestovních příkazů vydaných mandantem. V dodatku č. 4 v článku 1 bylo ujednáno, že měsíční paušální odměna mandátáře se od 1. 1. 2010 zvyšuje na částku 150 000 Kč.
25. Na základě Smlouvy o výkonu funkce ze dne 2. 1. 2014 uzavřené mezi žalobcem a T. V. byl posledně jmenovaný v návaznosti na rozhodnutí valné hromady ze dne 13. 8. 2012 ustanoven k výkonu člena orgánu společnosti – předsedy představenstva společnosti. Předseda představenstva měl být na základě této smlouvy odměňován částkou 1 000 Kč ročně a jeho činnost měla spočívat zejména v účasti na jednání orgánu společnosti, na řízení činnosti společnosti, na správě jejího jmění a na rozhodování o ostatních záležitostech obchodního vedení společnosti.

26. Obsahem spisu jsou dále faktury vystavené T. V. jako dodavatelem vůči žalobci jako odběrateli v roce 2014, jimiž jsou fakturovány „služby dle mandátní smlouvy z 1. 6. 2006“ za měsíce leden až prosinec 2014 měsíčně vždy v částce 181 500 Kč.
27. Z protokolu o výsledku svědka – Ing. J. N. ze dne 18. 10. 2016 vyplynulo, že chod činnosti byl zajišťován zejména činností mandátáře T. V. Uvedl, že běžný provoz společnosti žalobce spočíval v jednání s úřady státní správy, v jednání s dodavateli, s nájemci, ve svolávání valných hromad, jednání s auditorem či daňovým poradcem. Svědek dále uvedl, že T. V. z pozice předsedy představenstva podepisoval připravené dokumenty. Objednávka mandátních služeb vzešla z valné hromady společnosti žalobce, kdy T. V. byl jednání valné hromady ve většině případů účasten. Náplň činností funkce předsedy představenstva nebyla svědkovi známa, zabýval se především realizací projektu závodu na výrobu bioetanolu.
28. Z protokolu o výsledku svědkyně – B. V. von S. (manželka T. V., v rozhodné době vedla T. V. daňovou evidenci) ze dne 17. 10. 2016 vyplynulo, že T. V. v letech 2010 – 2015 vykonával pro žalobce činnost na základě mandátní smlouvy, příležitostně pracoval i pro jiné subjekty, od roku 2009 či 2010 byla činnost T. V. pro žalobce dominantní, pro ostatní subjekty pracoval již jen příležitostně.
29. Z úředního záznamu správce daně ze dne 24. 1. 2019 č.j. 112240/19/2201-62562-304739, jehož předmětem bylo Stanovení daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti za zdaňovací období roku 2014“ vyplývá, že správce daně stejně jako v letech 2010 až 2012 dospěl k závěru, že i ve zdaňovacím období roku 2014 byly T. V. žalobcem vypláceny odměny za činnost formálně vykonávanou na základě mandátní smlouvy z roku 2006, které reálně představovaly odměny za činnost statutárního orgánu. Tyto odměny byly dle § 6 odst. 1 písm. c) zákona o daních z příjmů fyzických osob příjmy ze závislé činnosti, z nichž byl žalobce povinen odvádět zálohy na daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti. K tomuto závěru dospěl správce daně na základě porovnání částek, které byly žalobcem T. V. v pravidelných měsíčních intervalech vypláceny ve stejné výši, jako tomu bylo v roce 2014 (181 500 Kč měsíčně) a zejména s ohledem na skutečnost, že činnost T. V. pro žalobce byla vykonávána na jméno a odpovědnost žalobce, nikoli jako samostatně výdělečná činnost T. V. Od roku 2009/2010 se jednalo o dominantní činnost T. V., která spočívala v činění kroků k realizaci bioetanolového závodu v lokalitě Býšov, přičemž vznik tohoto závodu byl rovněž stěžejním důvodem založení společnosti žalobce. Na základě provedení dokazování stanovil správce daně žalobci daňovou povinnost na dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků za zdaňovací období roku 2014 v celkové výši 487 263 Kč.
30. Dodatečným platebním výměrem na daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti za zdaňovací období roku 2014 ze dne 31. 1. 2019, č.j. 167689/19/2215-51524-303353 byla žalobci dodatečně stanovena k přímé úhradě daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2014 ve výši 487 263 Kč a současně mu byla stanovena povinnost k úhradě penále z doměřené částky ve výši 97 452 Kč.
31. Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce odvolání, které bylo žalobou napadeným rozhodnutím ze dne 2. 3. 2020, č.j. 9258/20/5200-10421-711070 zamítnuto a dodatečný platební výměr správce daně byl potvrzen. Žalovaný v napadeném rozhodnutí shrnul provedené dokazování a ztotožnil se se závěry správce daně, který konstatoval, že činnost vykonávaná T. V. pro žalobce byla činěna z pozice předsedy představenstva žalobce,

jednalo se tedy o závislou činnost dle § 6 odst. 1 písm. c) zákona o daních z příjmů. Stěžejním důvodem tohoto závěru bylo zjištění, že žalobcova hlavní činnost měla spočívat ve výrobě a úpravě kvasného lihu, tuto činnost však žalobce nikdy vykonávat nezačal a účelem jeho založení byla realizace projektu výstavby a následného provozování závodu na výrobu bioetanolu v Býšově. Shodnou činností se pak zabýval i T. V., který mimo jiné jednal s příslušnými orgány, s nimiž koordinoval přípravu výstavby bioetanolové stanice. V rámci této činnosti vystupoval z pozice předsedy představenstva žalobce, což dokládá také skutečnost, že pro věc podstatné doklady a smlouvy podepisoval coby předseda představenstva. Tomuto závěru svědčí taktéž výpověď svědkyně B. V., která uvedla, že od roku 2009 či 2010 se T. V. věnoval prakticky pouze tomuto projektu. Žalobce v průběhu daňového neprokázal, že by dotčené příjmy T. V. pocházely z obchodní činnosti jím vykonávané na základě mandátní smlouvy. Tvrzení žalobce stran výkonu činnosti T. V. na základě mandátní smlouvy zůstaly pouze ve formální rovině, aniž by je žalobce podložil konkrétními fakty či skutečnostmi. T. V. nevykonával vlastní podnikatelskou činnost na základě živnostenského oprávnění, činnost realizoval ve prospěch žalobce, na jehož fungování se fakticky podílel. K tomu žalovaný poukázal na dílčí závěry Krajského soudu v Českých Budějovicích č.j. 57 Af 10/2017 – 39 a Nejvyššího správního soudu č.j. 9 Afs 46/2016 – 34, jejichž předmětem byla daň z přidané hodnoty, v nichž bylo k nyní řešené otázce konstatováno, že žalobcem předložené činnosti mandátáře z II. čtvrtletí 2013 jsou svou povahou typické pro výkon funkce předsedy představenstva a žalovaný nashromáždil dostatek informací k posouzení povahy činnosti předsedy představenstva.

IV. Průběh jednání před soudem

32. Během ústního jednání konaného dne 13. 10. 2021 účastníci setrvali na svých tvrzeních a závěrech jimi prezentovaných v průběhu soudního řízení. Právní zástupce žalobce v rámci závěrečné řeči s odkazem na konkrétní judikaturu Ústavního soudu akcentoval autonomii vůle smluvních stran.

V. Právní názor soudu

33. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů, vycházel přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování daňového orgánu (§ 75 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů, dále jen „s. ř. s.“).
34. Žaloba není důvodná.
35. Jak již bylo zmíněno shora, otázka charakteru výkonu činnosti T. V. byla řešena ve věci projednávané zdejším soudem pod sp. zn. 57 Af 10/2017. V této věci krajský soud zamítl žalobu žalobce směřující proti rozhodnutí žalovaného, jímž byly potvrzeny platební výměry správce daně, kterými žalobci byla doměřena daň z přidané hodnoty za 2. čtvrtletí roku 2013 a 2. čtvrtletí roku 2015. Daňové orgány žalobci neuznaly nárok na odpočet daně z přidané hodnoty z plnění, která mu byla na základě uzavřené mandátní smlouvy ze dne 1. 6. 2006 poskytnuta dodavatelem T. V. Krajský soud se v dané věci ztotožnil se závěry žalovaného, že činnost T. V. byla svou povahou typická pro výkon funkce předsedy představenstva - po dobu několika let byla pevně stanovena měsíční odměna za výkon dané činnosti, ta nebyla závislá na množství plnění z jeho strany, přičemž vůči třetím osobám T. V. vystupoval z pozice předsedy představenstva, tedy nečinil úkony na vlastní účet a odpovědnost. Nadto nenesl náklady na výkon deklarované činnosti, neboť si nárokoval cestovní náhrady a dále náklady za reprezentaci. T. V. rovněž nenesl za svou činnost

hospodářské riziko a s tím spojenou odpovědnost za škodu. Činnost, kterou T. V. vykonával pro žalobce na základě mandátní smlouvy, nebyla samostatnou ekonomickou činností, nýbrž výkonem funkce předsedy představenstva žalobce. Příjmy T. V. proto byly daňovými orgány správně posouzeny jako příjmy ze závislé činnosti dle § 6 odst. 1 písm. c) zákona o daních z příjmů. Dle § 5 odst. 2 (nyní odst. 3) zákona o dani z přidané hodnoty nebyla činnost T. V. coby předsedy představenstva samostatně vykonávanou ekonomickou činností, a proto žalobci nenáležel nárok na odpočet DPH. Shodný závěr pak krajský soud učinil též v rozhodnutí vydaném pod sp. zn. 57 Af 9/2017, kde byla předmětem daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí roku 2010, 1. – 4. čtvrtletí roku 2011, 1. – 4. čtvrtletí roku 2012 a 1. čtvrtletí roku 2013.

36. Nejvyšší správní soud rozhodnutím sp. zn. 3 Afs 82/2019 uvedené rozhodnutí krajského soudu spolu s přezkoumávaným rozhodnutím žalovaného zrušil a věc vrátil daňovému orgánu k novému posouzení. Nejvyšší správní soud v rozsudku výslovně uvedl, že v dané věci není sporu o to, že odměna předsedy představenstva akciové společnosti je z hlediska daně z příjmů příjmem ze závislé činnosti ve smyslu § 6 odst. 1 písm. c) zákona o daních z příjmů, který tuto právní fikci zakládá, výkon funkce předsedy představenstva znaky závislé práce nevykazuje. Důvod zrušení rozhodnutí krajského soudu však nespočíval v nesprávném posouzení činnosti předsedy představenstva z hlediska daně z příjmů fyzických osob, ale v posouzení činnosti předsedy představenstva jako závislé činnosti pro účely daně z přidané hodnoty. V případě daně z přidané hodnoty jde o odlišnou situaci, kdy činnost vykonávanou předsedou představenstva lze pro účely posouzení příjmů jako zdanitelných plnění ve smyslu § 2 daně z přidané hodnoty považovat za samostatnou ekonomickou činnost. Nejvyšší správní soud tak v uvedeném rozsudku potvrdil závěry téhož soudu vyjádřené v rozhodnutí sp. zn. 2 Afs 100/2016, dle kterých v případě členů představenstva nelze aplikovat § 5 zákona o daně z přidané hodnoty, který v rozhodné době vylučoval ze systému DPH činnosti fyzické osoby, které jsou zdaňovány jako příjmy ze závislé činnosti. Uvedený závěr však nijak nezpochybnil, že by příjem člena představenstva neměl být daněn jako příjem ze závislé činnosti.
37. S ohledem na výše uvedené není rozhodnutí Nejvyššího správního soudu sp. zn. 3 Afs 82/2019 co do závěrů týkajících se zdanění dle zákona o daně z přidané hodnoty na projednávanou věc aplikovatelné, proto krajský soud nevyhověl doplnění návrhu žalobce ze dne 22. 7. 2021, jímž se domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného dle § 76 s. ř. s.
38. Z citovaného rozhodnutí kasačního soudu je bezpochyby zřejmé, že odměna předsedy představenstva akciové společnosti je z hlediska daně z příjmů příjmem ze závislé činnosti ve smyslu § 6 odst. 1 písm. c) zákona o daních z příjmů, dle kterého jsou odměny člena orgánu právnické osoby příjmem ze závislé činnosti.
39. Sporná otázka v projednávané věci spočívá s ohledem na výše uvedený závěr v tom, zda činnost T. V. ve zdaňovacím období roku 2014 představovala činnost předsedy představenstva či nikoli. V tomto směru proti sobě stojí tvrzení žalobce, dle kterého se o činnost předsedy představenstva nejednalo, neboť činnost T. V. nesplňovala znaky závislé práce, nejednalo se o zaměstnanecký poměr, T. V. od žalobce nedostával pokyny pro výkon své činnosti a tuto činnost vykonával za užití vlastních prostředků, nikoli prostředků žalobce. Naproti tomu daňové orgány na základě provedení dokazování učinily závěr, že předmět činnosti T. V. odpovídal účelu, pro který byl žalobce fakticky založen, a sice k výstavě bioetanolové stanice v lokalitě Býšov. Jednalo se o úkony typické pro činnost předsedy představenstva.

40. V první řadě se krajský soud zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí, jež byla obsahem prvotní žalobní verze. Žalobce pouze obecně uvádí, že napadené rozhodnutí je nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů, žalovaný se totiž nevypořádal s odvoláními namítanými vadami rozhodnutí správce daně. Námitka není důvodná.
41. Požadavky na kvalitu odůvodnění správního rozhodnutí se opakovaně zabýval Nejvyšší správní soud, a to např. v rozhodnutí ze dne 16. 6. 2006, č.j. 4 As 58/2005-65, ve kterém soud uvedl, že z rozhodnutí správního orgánu musí být mimo jiné seznatelné, „*proč správní orgán považuje námitky účastníka za liché, mylné, nebo vyvrácené, které skutečnosti vzal za podklad svého rozhodnutí, proč považuje skutečnosti předestírané účastníkem za nerozhodné, nesprávné, nebo jinými řádně provedenými důkazy vyvrácené, podle které právní normy rozhodl, jakými úvahami se řídil při hodnocení důkazů.*“. Z rozhodnutí správního orgánu tak musí být zřejmé, jaký skutkový stav vzal správní orgán za rozhodný, jak uvážil o pro věc podstatných skutečnostech, resp. jakým způsobem rozhodné skutečnosti posoudil. Povinnost odůvodnit rozhodnutí však z druhé strany nemůže být chápána tak, že vyžaduje podrobnou odpověď na každý argument účastníků řízení (srov. nálezy Ústavního soudu ze dne 27. 3. 2012, sp. zn. IV. ÚS 3441/11). Rozhodnutí správních orgánů obou stupňů tvoří z hlediska soudního přezkumu jeden celek a není proto vyloučeno, aby případné mezery odůvodnění tato rozhodnutí vzájemně doplňovala (srov. rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 10. 2014, č.j. 6 As 161/2013.25)
42. Ve světle shora nastíněných kritérií krajský soud nedospěl k závěru, že by napadené rozhodnutí trpělo jakýmikoliv nedostatky. Skutečnost, že se žalobce se závěry daňových orgánů v projednávané věci neztotožňuje, nezakládá nepřezkoumatelnost rozhodnutí. Tu nelze v projednávané věci dovodit i s ohledem na skutečnost, že žalobce v doplněné verzi žaloby se závěry žalovaného obsaženými v napadeném rozhodnutí poměrně obsáhle polemizuje, což by v případě nepřezkoumatelnosti tohoto rozhodnutí nebylo možné.
43. K stěžejní námitce nezákonnosti napadeného rozhodnutí spočívající v nedostatečně zjištěném skutkovém stavu, kdy daňové orgány nesprávně posoudily odměnu za činnost poskytovanou T. V. žalobcem, považuje krajský soud za vhodné uvést, že otázka charakteru činnosti T. V. pro žalobce byla optikou zákona o daních z příjmů řešena již u Krajského soudu v Brně (viz rozhodnutí ze dne 9. 7. 2020, č.j. 62 Af 32/2019 - 69), na něž navazuje rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 8. 2021, č.j. 1 Afs 274/2020 - 45. Vzhledem ke skutečnosti, že závěry učiněné v uvedených rozsudcích stran charakteru činnosti T. V. vycházejí ze zcela shodných skutkových okolností, tedy zejména z obsahu mandátní smlouvy ze dne 1. 6. 2006 a smlouvy o výkonu funkce ze dne 2. 1. 2014 a dále z konkrétních úkonů T. V., jež odpovídají jeho činnosti v rozhodném období dané věci, nevidí krajský soud důvod, pro který by se od závěrů tam učiněných měl odchýlit.
44. Žalobce opakovaně poukazuje na to, že mandátní činnost nemůže být považována za činnost závislou. V obecné rovině však mandátní smlouva podle svého obsahu může být smlouvou o výkonu funkce člena statutárního orgánu [§ 66 odst. 2 obchodního zákoníku, dle nové právní úpravy § 59 odst. 1 zákona č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích)]. Konkrétní posouzení, zda upravuje výkon funkce nebo činnost odlišnou, závisí na specifikaci činností, které má mandatář vykonávat a které vykonává.

45. Představenstvu akciové společnosti i jeho jednotlivým členům přísluší obchodní vedení společnosti (§ 435 odst. 2 zákona o obchodních korporacích). Pojem obchodní vedení nemá v zákoně o obchodních korporacích (ani v původním obchodním zákoníku) legální definici. Judikatura dovodila, že obchodním vedením společnosti je organizování a řízení běžné podnikatelské činnosti akciové společnosti, zejména rozhodování o provozu závodu společnosti a s tím souvisejících vnitřních záležitostech společnosti, a to bez ohledu na to, zda je vykonává samo představenstvo společnosti či samostatně představenstvem pověřený člen představenstva anebo třetí osoba. Součástí obchodního vedení není rozhodování o dlouhodobých strategických záměrech společnosti, ve vztahu k nim se proto neuplatní zákaz udělovat představenstvu pokyny týkající se obchodního vedení (srov. NS 31 Cdo 1993/2019).
46. Z dokazování provedeného daňovými orgány bylo spolehlivě zjištěno, že převážná většina činností, které měl T. V. jako mandatář pro žalobce vykonávat, byla svou povahou typická pro výkon funkce předsedy představenstva, jednalo se o obchodní vedení společnosti. Tato činnost mandátáře byla daňovými orgány pro zdaňovací období let 2010 až 2013 vyhodnocena jako činnost člena statutárního orgánu – předsedy představenstva, která byla pravidelně měsíčně odměňována částkou 181 500 Kč. Tomuto závěru svědčí i obsah jednotlivých smluv uzavřených žalobcem s dodavateli v uvedeném období, jejich účelem bylo zajistit kroky vedoucí k výstavbě závodu na výrobu bioetanolu.
47. Na základě výpovědi B. V. pak daňové orgány zjistily, že shodnou činnost, tedy činnost spočívající v realizaci závodu na výrobu bioetanolu, T. V. jako mandatář pro žalobce vykonával i v roce 2014, o čemž svědčí měsíční odměny vyplácené T. V. jako mandatáři ve stejné výši, jako tomu bylo v předchozích letech. T. V. coby mandatář v rozhodném období, kdy z důvodu nedostatku financí ze strany žalobce stagnovala plánovaná výstavba závodu, realizoval jednání s poskytovateli licencí a technické dokumentace tak, aby eventuálnímu budoucímu investorovi byla zachována možnost dokončení závodu na výrobu bioetanolu (viz vyjádření žalobce ze dne 2. 10. 2018), což byl primární důvod založení a existence společnosti žalobce. T. V. coby mandatář tudíž jednal za společnost žalobce s poskytovateli licence na výrobu bioetanolu, s uchazeči o generálního dodavatele výstavby, s potenciálním finančním partnerem či konzultoval připravenost projektové dokumentace a celkovou stavební připravenost. Popsané činnosti vedoucí k dokončení stavby závodu T. V. vykonával kontinuálně až do roku 2015, jak plyne z Přehledu činnosti mandátáře vztahující se k červnu roku 2015 a jejím jediným účelem byla realizace závodu. Pokud tedy Ing. N. ve své výpovědi uvedl, že udržování běžného chodu a provozu společnosti žalobce spočívalo v jednání s úřady státní správy, v jednání s dodavateli stavby bioetanolové stanice atd., pak činnost realizovaná T. V. jako mandatářem v rozhodném období odpovídala takto popsané běžné činnosti společnosti směřující k jejímu provozu a chodu.
48. Z uvedené specifikace činností mandátáře tudíž vyplývá, že se jednalo o činnosti statutárního orgánu, přičemž pouze toto posouzení konkrétních činností je podstatné pro závěr o pořaditelnosti příjmů z této činnosti pod § 6 zákona o daních z příjmů. Žalobcem namítané užívání vlastních pracovních prostředků a technického zázemí T. V. pro výkon činnosti, jímž se žalobce snaží dokázat, že nešlo o závislou činnost, tedy nemá na posouzení, zda se jednalo o činnost statutárního orgánu vliv. Zákonná díkce, dle které je výkon funkce předsedy představenstva závislou prací, je zákonnou fikcí, bez ohledu na to, zda tato výkon této funkce znaky závislé práce skutečně vykazuje. Podstatné je určit, zda

T. V. v rozhodné době vykonával činnost náležející členovi představenstva, nikoli, že nevykonával závislou činnost obecně. Skutečnost, že T. V. užíval k výkonu činnosti vlastní prostředky a technické zázemí, by byla podstatná pouze za situace, kdy by činnost T. V. měla odlišný předmět od činnosti žalobce, což v daném případě prokázáno nebylo. Ani žalobcem uváděné dřívější uzavření mandátní smlouvy a následný souběh činností mandátáře a předsedy představenstva nemá vliv na to, že příjmy T. V. v rozhodném období představovaly odměny člena orgánu společnosti. T. V. vykonával činnosti spojené s naplněním účelu, pro který byl žalobce založen – realizace projektu výstavby závodu na výrobu bioetanolu v lokalitě Býšov. Touto činností T. V. zajišťoval chod žalobce a veškeré činnosti realizoval v jeho prospěch. Za tuto činnost pak dlouhodobě po dobu několika let, i ve zdaňovacím období roku 2014, inkasoval shodnou měsíční částku 181 500 Kč, jak bylo zjištěno z údajů poskytnutých bankovním ústavem Sberbank CZ, a.s. Tyto částky byly měsíčně fakturovány žalobci T. V., přičemž ani zcela obecný obsah těchto faktur („služby dle mandátní smlouvy ze dne 1. 6. 2006“) nijak nevyvrací závěr o tom, že by fakturované částky nebyly odměnou za činnost předsedy představenstva. Žalobce v průběhu daňového řízení ani v průběhu řízení před soudem neprokázal, že by T. V. vykonával nějaké konkrétní činnosti z pozice mandátáře.

49. Žalovaný svůj závěr, podle nějž činnost, kterou T. V. pro žalobce v předmětném zdaňovacím období vykonával, je třeba považovat za výkon funkce předsedy představenstva žalobce, v tomto směru řádně odůvodnil. Závěru o charakteru činnosti pak svědčí i dosavadní rozhodnutí správních soudů, která se činností T. V. pro žalobce podrobně zabývala, byť tak bylo činěno ve vztahu k jiným zdaňovacím obdobím. Nejvyšší správní soud v rozhodnutí ze dne 19. 1. 2017, č.j. 9 Afs 46/2016 – 33 výslovně uvedl, že činnost T. V. vykonávaná v roce 2013, která vedla k výstavbě závodu na výrobu bioetanolu, byla svou povahou typická pro výkon funkce předsedy představenstva. V rozhodnutí ze dne 12. 8. 2021, č.j. 1 Afs 274/2020-45 pak Nejvyšší správní soud v případě zdaňovacích období 2010, 2011 a 2012 konstatoval, že činnost T. V. pro žalobce směřující k výstavbě bioetanolového závodu, byla činností předsedy představenstva.
50. Pokud jde o námitku stran rezignace na § 555 odst. 1 zákona č. 89/2012 Sb., občanského zákoníku k tomu krajský soud shodně jako Nejvyšší právní soud v rozhodnutí ze dne 12. 8. 2021 č.j. 1 Afs 274/2020 – 45 uvádí, že podle § 3028 odst. 1 občanského zákoníku se tímto zákonem řídí práva a povinnosti vzniklé ode dne nabytí jeho účinnosti. V době uzavření mandátní smlouvy byl účinný § 35 zákona č. 40/1964 Sb., občanského zákoníku, podle něhož se rovněž právní úkony posuzovaly podle vůle toho, kdo je učinil. Vůle žalobce a T. V. vyjádřená v mandátní smlouvě byla, aby vykonával činnost jako manažer projektu výstavby nového závodu. Činnosti konkrétně T. V. v tomto směru vykonávané byly na základě shora uvedeného posouzení vyhodnoceny jako činnosti předsedy představenstva. Krajský soud se shoduje s žalobcem v tom, že z hlediska soukromého práva je zapotřebí respektovat vůli smluvních stran ohledně uzavřeného smluvního vztahu, nicméně optikou veřejného práva tyto smluvní strany nejsou oprávněny zvolit si, jakým způsobem bude příjem z tohoto soukromoprávního vztahu daněn. Činnosti konkrétně T. V. na základě mandátní smlouvy vykonávané byly na základě shora uvedeného posouzení daňovými orgány správně vyhodnoceny jako činnosti předsedy představenstva, kdy odměna z této činnosti podléhá dani z příjmů ve smyslu §6 odst. 1 písm. c) zákona o daních z příjmů.

51. Pokud žalobce v mandátní smlouvě i v obsahu žaloby opakovaně poukazuje na skutečnost, že se nemělo jednat o vztah zaměstnanecký, pak je znovu třeba uvést, že posuzování příjmů členů představenstva jako příjmu ze závislé činnosti je pouze zákonnou fikcí. Žalobce i ve věci nyní projednávané opětovně nerozlišuje mezi závislou činností (prací) podle předpisů v oblasti pracovního práva a právní fikcí, kterou zakládá zákon o daních z příjmů. Jinými slovy to, že žalobce nepovažoval T. V. za zaměstnance, bez dalšího nevylučuje, že činnost, kterou vykonával podle mandátní smlouvy, se později shodovala s náplní jeho činnosti coby předsedy představenstva, která je dle zákonné fikce zdaněna jako příjem ze závislé činnosti. Nadto krajský soud doplňuje, že valná hromada akciové společnosti ani jiný orgán nadřízený představenstvu není oprávněn zasahovat do obchodního vedení společnosti, proto ani tvrzení žalobce o tom, že T. V. jednal sám, aniž by mu byly udíleny pokyny ze strany žalobce, není tvrzením prokazujícím, že nešlo o výkon činnosti předsedy představenstva.

VI. Závěr, náklady řízení

52. Na základě shora uvedeného dospěl krajský soud k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
53. O náhradě nákladů řízení rozhodl krajský soud podle § 60 odst. 1, věty první s. ř. s. Žalobce neměl v řízení úspěch, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Pokud jde o procesně úspěšného žalovaného, v jeho případě nebylo prokázáno, že by mu v souvislosti s tímto řízením nad rámec běžné úřední činnosti vznikly nezbytné náklady důvodně vynaložené v řízení před soudem. Krajský soud proto v jeho případě rozhodl tak, že se žalovanému náhrada nákladů řízení nepřiznává.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává 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 Českých Budějovicích dne 13. 10. 2021

JUDr. Tereza Kučerová v. r.
předsedkyně senátu