



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Martina Kříže, soudkyně Mgr. Věry Jachurové a soudce Mgr. Bc. Jana Schneeweise v právní věci

žalobce: **RKS, a.s.**, IČO: 47115939
se sídlem Kodaňská 1441/46, Praha 10

zastoupeného Ing. Vladimírem Hejdukem, daňovým poradcem
se sídlem Na Pankráci 1683/127, Praha 4

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 29.6.2020, č.j. 24324/20/5300-21441-702127

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

1. Rozhodnutím označeným v záhlaví tohoto rozsudku (dále jen „napadené rozhodnutí“) žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil prvostupňové rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu - dodatečný platební výměr č.j. 343894/19/2010-53522-110206 ze

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

dne 23.01.2019, kterým byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období listopad 2017 ve výši 228 900 Kč a současně uložena povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 45 780 Kč.

2. V odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný konstatoval, že žalobce podal přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období listopad 2017 dne 28.12.2017, které správce daně vyměřil dle ust. § 139 a § 140 odst. 1 daňového řádu. Dne 16.4.2018 byla u žalobce zahájena kontrola daně z přidané hodnoty za předmětné zdaňovací období, což je zaznamenáno v protokolu o ústním jednání č.j. 1179149/18/2115-60561-708661. V průběhu jednání byly správci daně předloženy přijaté a vydané daňové doklady a další důkazní prostředky, které jsou konkrétně specifikovány v protokolu o ústním jednání. Správci daně po posouzení předložených daňových dokladů a záznamů vznikly pochybnosti, které vyjádřil ve výzvě k prokázání skutečností dle § 92 odst. 4 daňového řádu č.j. 3569778/18/2115-60561 ze dne 6.8.2018 (dále jen “výzva k dokazování 1”). Vzhledem ke skutečnostem uvedeným žalobcem v odpovědi na tuto výzvu a doloženým důkazním prostředkům a důkazním prostředkům získaným správcem daně v rámci vyhledávací činnosti dle § 78 daňového řádu zaslal správce daně žalobci dne 18.10.2018 druhou výzvu k prokázání skutečností č.j. 4497189/18/2115-60561-708661 (dále jen “výzva k dokazování 2”), která zůstala bez reakce žalobce.
3. Poté, co správce daně vyhodnotil veškeré důkazní prostředky, dospěl k závěru, že žalobce neprokázal přijetí plnění (dopravního prostředku) od deklarovaného dodavatele TRIBALD GROUP a.s., DIČ: CZ27242501 (dále jen “Tribald”), s čímž žalobce seznámil formou sdělení o výsledku kontrolního zjištění ze dne 27.11.2018 č. j. 4967165/18/2115-60561-708661. Veškerá kontrolní zjištění včetně hodnocení veškerých důkazních prostředků správce daně zapracoval do zprávy o kontrole daně z přidané hodnoty č.j. 1729/19/2115-60561-708661 (dále jen “Zpráva o kontrole”). Žalobce se k projednání Zprávy o kontrole dne 9.1.2019 ani dne 11.1.2019 nedostavil, a z tohoto důvodu přistoupil správce daně k doručení Zprávy o kontrole dle ust. § 88 odst. 5 daňového řádu. Zpráva o kontrole byla žalobci doručena dne 15.1.2019 prostřednictvím datové schránky; den doručení se pokládá za den jejího projednání a ukončení daňové kontroly. Na základě výsledků daňové kontroly byla žalobci dodatečným platebním výměrem doměřena daň z přidané hodnoty celkem ve výši 228 900 Kč ze základu daně 1 090 000 Kč, proti čemuž se žalobce odvolal. V odvolání namítl, že správce daně se nedostatečně vypořádal s předloženými důkazními prostředky a nezohlednil veškeré skutečnosti. Dále žalobce vyjádřil nesouhlas se závěry správce daně uvedenými ve zprávě o kontrole a navrhl pokračování v daňové kontrole. Rovněž namítl, že vždy řádně přiznal daň na výstupu, a měl by tedy mít i nárok na odpočet daně. Správce daně se dle žalobce s touto skutečností nevypořádal, a upřel mu tak jeho práva.
4. Dle žalovaného je v daném případě hlavní spornou otázkou, zda žalobce přijal deklarované plnění od deklarovaného dodavatele Tribald, a tedy zda došlo k oprávněnému uplatnění nároku na odpočet daně dle § 72 a násl. ZDPH. Před vlastním vypořádáním odvolacích námitek žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí shrnul judikatorní závěry vztahující se k otázce rozložení důkazního břemene v daňovém řízení a povinnosti daňového subjektu prokázat faktické uskutečnění zdanitelného plnění deklarovaného na daňovém dokladu, jakož i to, že plnění bylo uskutečněno deklarovaným dodavatelem. Poté konstatoval, že žalobce zahrnul do přijatých zdanitelných plnění a uplatnil si nárok na

odpočet daně z přidané hodnoty na základě daňového dokladu č. 2150027, který měl být vystavený společností Tribald a týkal se dodání dopravního prostředku AUDI RS6 AVANT 3,9 l, VIN: X (dále jen "Audi"). Správce daně v rámci vyhledávací činnosti dle ust. § 78 daňového řádu zjišťoval okolnosti vztahující se k vlastnictví dopravního prostředku Audi. Společnost Porsche Inter Auto CZ spol. s r.o., DIČ: CZ47124652 (dále jen Porsche Inter Auto) správci daně sdělila, že předmětný dopravní prostředek Audi byl dne 23.1.2014 prodán žalobci. Náhledem do centrálního registru vozidel správce daně zjistil, že dopravnímu prostředku Audi byla přidělena státní poznávací značka 3AX5381 a byl registrován na následující vlastníky: od 12.2.2014 do 8.11.2017 na společnost Charlie & Charlie, spol. s r.o., DIČ: CZ61499579 (dále jen Charlie & Charlie), od 8.11.2017 do 13.11.2017 na žalobce, od 13.11.2017 na M. Ř. Dle tvrzení žalobce ze dne 31.8.2018 žalobce při přepisu dopravního prostředku Audi pochybil. Žalobce uvedl, že: „*Ve výše zmíněném registru zůstal evidován jako majitel Vozidla Charlie & Charlie. Daňový subjekt si je vědom svého pochybení a k nápravě došlo dne 8.11.2017.*“ Také další zjištění správce daně vyvolaly důvodnou pochybnost o dodání dopravního prostředku Audi společností Tribald a jeho přijetí žalobcem. Na základě informací poskytnutých pojišťovnou Kooperativa pojišťovna, a.s., správce daně zjistil, že dopravní prostředek Audi byl v roce 2014, 2015, 2016 a 2017 na základě pojistných smluv č. 2268816667, č. 2930419545, č. 6302294670 a č. 6307638524 pojištěn pojistníkem - společností IBG Česko s.r.o., DIČ: CZ26683229 s deklarovaným držitelem a zapsaným vlastníkem společností Charlie & Charlie. Je přitom vysoce nestandardní, aby společnost, která dle tvrzení žalobce nebyla vlastníkem dopravního prostředku Audi, sjednávala a hradila jeho pojištění, a to od roku 2014 do roku 2017, přestože dle tvrzení žalobce k prodeji vozidla této společnosti fakticky nedošlo. Také další zjištění správce daně znevěrohodňovala tvrzení žalobce, že společnost Tribald byla vlastníkem dopravního prostředku Audi a že měla oprávnění s ním nakládat jako vlastník. Příjemcem služeb za prováděný servis dopravního prostředku Audi totiž byl od 27.01.2014 do 15.11.2017 žalobce, jak vyplynulo z odpovědi na výzvu k poskytnutí informací společnosti Porsche Inter Auto. Tato společnost v období od 27.1.2014 do 15.11.2017 aktivně dopravní prostředek Audi servisovala, přičemž servisní práce byly po tuto celou dobu fakturovány pouze žalobci.

5. Další pochybnosti ohledně tvrzení žalobce vyplývají z nespolupráce společností Charlie & Charlie a Tribald se správcem daně. Obě dvě společnosti na výzvu k poskytnutí informací ohledně pořízení a prodeje dopravního prostředku Audi žádným způsobem nereagovaly. Správce daně z jiného daňového řízení získal informace vztahující se k deklarovanému dodavateli Tribald. Místně příslušný správce daně společnosti Tribald uskutečnil místní šetření na adrese sídla této společnosti (Kodaňská 1441/46, Praha 10 – Vršovice), kde našel pouze označení této společnosti, ovšem kancelářské prostory nebyly nalezeny. Není tak známo, kde tato společnost uskutečňovala faktickou ekonomickou činnost. Náhledem do evidencí, které správce daně vede, zjistil žalovaný, že společnost Tribald neplnila v roce 2017 a 2018 své daňové povinnosti a ke dni 26.5.2018 jí byl přidělen status nespolehlivého plátce, a to z důvodu nepodávání přiznání k dani z přidané hodnoty a vysokých daňových nedoplatků. Vzhledem k tomu, že společnost Tribald má stejného správce daně jako žalobce, zjistil dále žalovaný, že společnost Tribald za posuzované zdaňovací období, tj. listopad 2017, sice podala přiznání k dani z přidané hodnoty, ale s nulovými hodnotami na vstupu i výstupu.

6. Na základě výše uvedených zjištění vznikly správci daně pochybnosti o oprávněnosti uplatnění nároku na odpočet daně tak, jak je daňovým dokladem č. 2150027 deklarováno, které byly vyjádřeny ve výzvě k dokazování 1 a následně ve výzvě k dokazování 2. Konkrétně správce daně vyslovil pochybnost o tom, zda se plnění uvedené na zmíněném daňovém dokladu fakticky uskutečnilo, tj. že dopravní prostředek Audi žalobce skutečně přijal a že jej přijal od deklarovaného dodavatele Tribald. Důkazní břemeno bylo na žalobce přeneseno v okamžiku, kdy správce daně vyjádřil zákonným způsobem pochybnosti o jeho tvrzení, tj. vyzval jej výzvou k dokazování 1 a následně výzvou k dokazování 2. Žalobce v odpovědi na výzvu k dokazování 1 ze dne 31.8.2018 uvedl, že dopravní prostředek Audi pořídil dne 23.1.2014 od společnosti Porsche Inter Auto a ve stejný den jej prodal společnosti Charlie & Charlie za pořizovací cenu. Z tohoto důvodu byla v registru vozidel zapsána jako majitel dopravního prostředku Audi společnost Charlie & Charlie. V odvolání však v rozporu s tímto tvrzením uvedl, že k prodeji dopravního prostředku Audi společnosti Charlie & Charlie nedošlo, přičemž byl vystaven oprávněný daňový doklad a dopravní prostředek Audi byl prodán za stejných podmínek a za stejnou cenu ve stejný den (23.1.2014) společnosti Tribald. Na podporu tohoto tvrzení však žalobce nepředložil žádné důkazní prostředky a taktéž nedoložil evidenci pro účely daně z přidané hodnoty dle ust. § 100 ZDPH za zdaňovací období leden 2014 dokládající další žalobcovu tvrzení, a sice že uskutečněné zdanitelné plnění spočívající v prodeji dopravního prostředku Audi společnosti Tribald bylo vykázáno na výstupu a řádně "zdaněno". Nevěrohodnost žalobcova tvrzení podtrhuje personální propojení mezi společnostmi Charlie & Charlie a žalobcem, respektive generální plná moc ze dne 3.12.2013 udělená společností Charlie & Charlie Ing. O. L., který je členem představenstva žalobce od 13.8.2014. Z odpovědi odboru dopravně správních činností Magistrátu hlavního města Prahy vyplynulo, že Ing. O. L. zastupoval společnost Charlie & Charlie při podání žádosti o zápis údajů v registru vozidel dne 11.2.2014 a taktéž při podání žádosti o zápis změn údajů v registru vozidel dne 8.11.2017. Žalobce tak jménem Ing. O. L. uskutečnil dne 11.2.2014 zápis dopravního prostředku Audi v registru vozidel na společnost Charlie & Charlie, která zůstala jako vlastník zapsána v registru vozidel až do dne 8.11.2017, i když dle žalobcova tvrzení uvedeného v odvolání byl dopravní prostředek Audi údajně prodán dne 23.1.2014 společnosti Tribald.
7. Veškeré pochybnosti zjištěné v rámci vyhledávací činnosti ohledně deklarovaného dodavatele Tribald vtělil správce daně do výzvy k dokazování 2, na kterou však žalobce žádným způsobem nereagoval.
8. Další pochybnosti o tvrzení žalobce vyvstaly v souvislosti s úhradou za pořízení dopravního prostředku Audi od společnosti Tribald žalobcem. Dle tvrzení žalobce uvedeného v odvolání došlo k úhradě za pořízení dopravního prostředku Audi od společnosti Tribald žalobcem formou zápočtu pohledávek a závazků. Jak však žalobce v odvolání uvedl, nepodařilo se mu předmětný důkazní prostředek dohledat, respektive si není jistý, zda existuje písemný dokument, či zda k tomuto zápočtu došlo na základě ústní dohody. K tomu žalovaný zdůraznil, že se jednalo o pohledávku ve výši cca 1 300 000 Kč., a proto působí nevěrohodně, že by žalobce danou situaci řešil ústní dohodou a ne písemným dokumentem. Kromě toho žalobce taktéž nedoložil, respektive neosvětlil původ dluhu společnosti Tribald vůči žalobci. Jím doložený interní zápočtový list nemá žádnou

vypovídací hodnotu, jelikož zde není podpis ani jedné strany obchodního vztahu a jedná se o čistě interní doklad.

9. Je nezpochybnitelné, že žalobce pořídil dne 23.1.2014 od společnosti Porsche Inter Auto dopravní prostředek Audi, dále však již není postaveno najisto, zda žalobce dopravní prostředek Audi prodal (do dne 13.11.2017, kdy byl prodán M. Ř.), či zda zůstal jeho faktickým vlastníkem do dne 13.11.2017. Z žalobcem doložených důkazních prostředků vyplývají výrazné pochybnosti ohledně deklarovaného odběratele společnosti Charlie & Charlie, které žalobce neodstranil, což podporuje následné odvolatelovo popření prodeje dopravního prostředku Audi této společnosti. Dle tvrzení žalobce v průběhu daňové kontroly a dle zjištění správce daně žalobce údajně prodal dopravní prostředek Audi v den jeho pořízení, tj. dne 23.1.2014 společnosti Charlie & Charlie, která uzavřela smlouvu o jeho pojištění se společností Kooperativa pojišťovna a tuto pojistku hradila až do roku 2017. Společnost Charlie & Charlie byla sice zapsána jako vlastník dopravního prostředku Audi od 12.2.2014 do 8.11.2017, což vyplývá z údajů uvedených v osvědčení o registraci vozidla, kde je jako vlastník zapsána od 12.02.2014 právě společnost Charlie & Charlie (od 8.11.2017 žalobce, od 13.11.2017 M. Ř. a od téhož data R.M.), ale dle tvrzení žalobce uvedeného v odvolání došlo z důvodu neuhrazení ceny k odstoupení od prodeje vozidla společnosti Charlie & Charlie. O. L. zařizoval na základě plné moci zápis údajů v registru vozidel, tedy zápis společnosti Charlie & Charlie jako údajného prvního vlastníka dopravního prostředku Audi dne 11.2.2014, přitom dle žalobce byla ode dne 23.1.2014 jeho vlastníkem společnost Tribald. Společnost Tribald však nebyla zapsána v technickém průkazu jako vlastník dopravního prostředku Audi, nehradila jeho pojištění ani ho neservisovala. O. L. se stal členem představenstva žalobce ode dne 13.08.2014, tudíž mu veškeré skutečnosti byly nutně známy, což je evidentní z další písemnosti, kterou je oznámení škodné události – havarijní pojištění. Z této písemnosti (zaslané společností Kooperativa pojišťovna) je zřejmé, že dne 1.11.2017 došlo ke škodní události na dopravním prostředku Audi, pojištěným byla společnost Charlie & Charlie a řidičem právě O. L., přitom v daném období nebyl jednatelem ani společníkem společnosti Tribald ani společnosti Charlie & Charlie. Tataž osoba podala dne 8.11.2017 jménem společnosti Charlie & Charlie žádost o zápis změn údajů v registru vozidel, čímž došlo ke změně vlastnictví na žalobce. Výše uvedené nesrovnalosti prohlubují pochybnosti o fakticitě uskutečnění daného plnění, tj. pořízení dopravního prostředku Audi od společnosti Tribald žalobcem a současně o předcházející údajné obchodní transakci, tj. dodání dopravního prostředku Audi společnosti Charlie & Charlie žalobcem.
10. Žalovaný je toho názoru, že žalobce neodstranil pochybnosti o tom, že dne 28.12.2015 byla vlastníkem dopravního prostředku Audi společnost Tribald, a tudíž že mohla přenést vlastnická práva na žalobce v souladu s ust. § 13 odst. 1 ZDPH. Dle žádosti o zápis změny vlastníka tato vlastnická práva přenesla na žalobce společnost Charlie & Charlie, kterou při tomto úkonu dne 13.11.2017 zastupoval člen představenstva žalobce O. L.. Žalobce deklaroval pořízení dopravního prostředku Audi od společnosti Tribald dne 28.12.2015, ovšem na podporu tohoto tvrzení kromě předmětného daňového dokladu nedoložil žádné jiné důkazní prostředky. Nedoložil doklady předcházející vystavení předmětného daňového dokladu, např. první kontaktní e-mail, nedoložil písemnou smlouvu o pořízení dopravního prostředku Audi či předávací protokol. Taktéž nedoložil účetní a daňovou evidenci za období roku 2015 až 2017 dokládající nákup a prodej dopravního prostředku

Audi, tj. kartu majetku, účetní deník, hlavní knihy a bankovní výpisy. Průkazným způsobem nedoložil ani úhradu za dodání dopravního prostředku společnosti Tribald a za jeho následné pořízení od společnosti Tribald. Žalobce dle svého tvrzení se společností Tribald běžně obchodoval a nákupem dopravního prostředku došlo k vyřešení pohledávky žalobce za touto společností. Na podporu tohoto tvrzení však žalobce nedoložil dokument o provedení zápočtu závazků a pohledávek, čímž by byla stvrzena úhrada, a také neobjasnil původ svých pohledávek vůči společnosti Tribald. Neodstranil tak pochybnosti správce daně, že deklarovaný dodavatel Tribald měl oprávnění s dopravním prostředkem Audi nakládat jakožto jeho vlastník ve smyslu ust. § 13 odst. 1 ZDPH.

11. Povinností žalobce bylo nejen předložit daňový doklad splňující formální požadavky, ale zároveň prokázat, že došlo k faktickému plnění, které tomuto dokladu odpovídá, a tedy i to, že došlo k jeho dodání deklarovaným dodavatelem a přijetí daňovým subjektem. Důkazní prostředky doložené žalobcem nebyly s to správcem daně předestřené pochybnosti rozptýlit a žalobcem tvrzený skutkový stav prokázat, a to s ohledem na veškerá zjištění správce daně v průběhu daňového řízení, kdy žalobce v průběhu daňové kontroly a odvolacího řízení předestřel dvě různé varianty průběhu přepravy dopravního prostředku Audi, což však nepodložil důkazními prostředky. Správce daně shromáždil dostatečný důkazní materiál, na jehož základě se mu podařilo zásadním způsobem zpochybnit žalobcem předložený formální doklad, a vyvrátit tak věrohodnost žalobcem předložených důkazních prostředků. Žalobce tedy neunesl své důkazní břemeno dle § 92 odst. 3 a odst. 4 daňového řádu, když neprokázal přijetí plnění tak, jak bylo deklarováno na daňovém dokladu od deklarovaného dodavatele Tribald.
12. K odvolací námitce vytykající správci daně, že se nedostatečně vypořádal s předloženými důkazními prostředky předloženými v rámci daňové kontroly a v rámci rozhodnutí nezohlednil všechny skutečnosti, žalovaný uvedl, že žalobce neozřejmil, se kterými důkazními prostředky se správce daně nedostatečně vypořádal, ani nerozvedl svůj právní náhled na hodnocení důkazních prostředků správcem daně. Neuvedl, kterými skutečnostmi se správce daně nezabýval, a proto se k danému nemůže žalovaný konkrétně vyjádřit. Žalovaný se nicméně shoduje se správcem daně v hodnocení důkazních prostředků, které je uvedeno ve Zprávě o kontrole.
13. Žalovaný má za to, že svůj nesouhlas se závěry správce daně uvedenými ve Zprávě o kontrole měl žalobce projevit již ve fázi seznamování s výsledkem kontrolního zjištění, kdy však pouze požádal o prodloužení lhůty k vyjádření se a dále zůstal pasivní a k výsledku kontrolního zjištění se ani v prodloužené lhůtě do 14.12.2018 nevyjádřil ani nenavrhл jeho doplnění. K projednání Zprávy o kontrole ve dvou správcem daně stanovených termínech se žalobce nedostavil, ani nenavrhл jiný termín projednání Zprávy o kontrole. Správce daně proto postupoval dle ust. § 88 odst. 5 daňového řádu a Zprávu o kontrole žalobci zaslal do datové schránky. Zpráva o kontrole byla doručena dne 15.1.2019 a tento den v souladu s ust. § 88 odst. 5 daňového řádu pokládá za den jejího projednání a ukončení daňové kontroly. Vzhledem k tomu, že daňová kontrola již byla ukončena, nelze pokračovat v daňové kontrole, jak žalobce navrhuje.
14. K odvolacímu tvrzení žalobce, že uskutečněné zdanitelné plnění ve prospěch společnosti Tribald bylo vykázáno, čímž splnil řádně svoji daňovou povinnost, žalovaný podotkl, že žalobce na podporu tohoto tvrzení nepředložil žádné důkazní prostředky. Z vyjádření

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

žalobce na výzvu k dokazování 1 vyplývá, že žalobce v průběhu daňové kontroly deklaroval prodej dopravního prostředku Audi dne 23.1.2014 společnosti Charlie & Charlie, což doložil daňovým dokladem č. 2150027, ovšem nezmínil se, že by došlo k odstoupení od smlouvy uzavřené s touto společností a k prodeji dopravního prostředku Audi společnosti Tribald. Na podporu tohoto nového tvrzení uplatněného v odvolání žalobce nedoložil opravný daňový doklad vystavený ve prospěch společnosti Charlie & Charlie ani daňový doklad vystavený ve prospěch společnosti Tribald. Dle tvrzení žalobce byl dopravní prostředek Audi prodán společnosti Tribald za stejných podmínek, za shodnou cenu a ve stejnou dobu (dne 23.1.2014) jako společnosti Charlie & Charlie, a to z důvodu nezaplacení sjednané ceny společností Charlie & Charlie. Toto zdůvodnění změny odběratele však dle žalovaného není v souladu s datem splatnosti uvedeným na daňovém dokladu č. 9140010 předloženém žalobcem, vystaveným ve prospěch společnosti Charlie & Charlie. V případě, že žalobce zjistil, že společnost Charlie & Charlie neuhradila sjednanou cenu dne 5.2.2014 (datum splatnosti uvedené na daňovém dokladu č. 91400101), nemohl být dopravní prostředek Audi dodán společnosti Tribald dne 23.01.2014, ale až následně po datu splatnosti.

15. Žalobce již v průběhu daňové kontroly tvrdil, že k úhradě dopravního prostředku společnosti Tribald žalobcem došlo zápočtem pohledávek a závazků, což však nebylo doloženo, a to ani v průběhu odvolacího řízení. Žalovaný připustil, že písemná forma dohody o zápočtu pohledávek a závazků není vyžadována zákonem, ovšem žalobce by tímto dokumentem doložil finanční auditní stopu, tj. prokázal by faktickou úhradu za pořízení dopravního prostředku Audi, čímž by podpořil své tvrzení, což se však nestalo. Závěrem žalovaný konstatoval, že správce daně v průběhu daňové kontroly nezpochybňoval následný prodej dopravního prostředku Audi M. Ř., což si ověřil výzvou k poskytnutí informací. Tato skutečnost nicméně nemá vliv na povinnost prokázání pořízení tohoto dopravního prostředku žalobcem od deklarovaného dodavatele Tribald.
16. Žalobou podanou u Městského soudu v Praze se žalobce domáhal zrušení napadeného rozhodnutí, jakož i zrušení jemu předcházejícího dodatečného platebního výměru. V žalobě namítl, že žalovaný a) vycházel ze skutkových závěrů, které nemají oporu ve spisu, resp. nevyplývají z důkazů založených ve spise; b) neuvedl dostatek právních důvodů pro své rozhodnutí; a c) nedostatečně zjistil skutkový stav tvořící základ pro napadené rozhodnutí. Ke skutkovým okolnostem dané věci žalobce uvedl, dne 23.1.2014 pořídil Audi od společnosti Porsche Inter Auto CZ, spol. s r.o. (základ daně ve výši 2.858.024,79 Kč a DPH 21 % v hodnotě 600.185,21 Kč). Ve stejný den, tj. dne 23. 1. 2014, mělo být vlastnické právo k Audi převedeno na společnost Charlie & Charlie za sjednanou cenu ve výši základu daně 2.858.024,70 Kč a DPH ve výši 21 % v hodnotě 600.185,19 Kč. Z důvodů nezaplacení sjednané ceny došlo k odstoupení od kupní smlouvy, resp. od prodeje vozidla společnosti Charlie & Charlie. V této souvislosti byl vystaven opravný daňový doklad (dobropis). Řádný daňový doklad a opravný daňový doklad byly předloženy správci daně jako důkazní prostředky. V návaznosti na neuskutečnění prodeje vozidla Audi společnosti Charlie & Charlie bylo vozidlo prodáno společnosti Tribald, a to za stejných podmínek jako původní prodej společnosti Charlie & Charlie, zejména za stejnou prodejní cenu. Žalobce na tomto místě zdůraznil, že v rámci řádného přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období, ve kterém bylo vozidlo Audi převedeno na společnost Tribald, bylo vykázáno na řádku 1 jednak uskutečněné zdanitelné plnění, jednak snížení uskutečněného

zdanitelného plnění (ve stejné výši) z titulu odstoupení od prodeje vozidla společnosti Charlie & Charlie. Žalobce v uvedeném zdaňovacím období tedy řádně splnil své zákonné povinnosti plynoucí ze zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDPH“). V souvislosti s touto transakcí tak nedošlo ke zkrácení státního rozpočtu z pohledu výběru DPH. K prokázání tohoto tvrzení žalobce předkládá soudu důkazní prostředky ve formě řádného daňového přiznání a související záznamní povinnosti za zdaňovací období leden 2014 (RKS_381_dph0114 a RKS_01_2014 Detailní_rozpis_přehledu_DPH) s tím, že z těchto důkazních prostředků je jasně patrné, že v rámci přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období leden 2014 byly všechny tyto transakce žalobcem řádně zachyceny a zohledněny.

17. Dne 28. 12. 2015 žalobce pořídil vozidlo Audi od společnosti Tribald, která byla v tomto období jeho vlastníkem, a to za pořizovací cenu ve výši základu daně 1.090.000,- Kč a DPH ve výši 21 % v hodnotě 228.900,- Kč, přičemž z této transakce žalobce za zdaňovací období prosinec 2015 a ani v žádném z následujících zdaňovacích období neuplatnil odpočet daně z přidané hodnoty. Pořízení vozidla bylo uskutečněno se záměrem jeho následného prodeje, ke kterému však nedošlo, a vozidlo tudíž zůstalo ve vlastnictví žalobce. V rámci dosavadního řízení se správcem daně došlo k předložení záznamních povinností za zdaňovací období prosinec 2015 až listopad 2017, ze kterých je patrné, že nárok na odpočet z tohoto plnění byl žalobcem uplatněn až v rámci přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období listopad 2017.
18. Žalobce dále uvedl, že se společností Tribald běžně vstupoval do obchodních vztahů v rámci svých podnikatelských aktivit, a bylo tedy běžné, že obě společnosti evidovaly vzájemné závazky a pohledávky. Z tohoto důvodu byl závazek z titulu pořízení vozidla Audi (žalobcem) vypořádán vzájemným zápočtem s pohledávkou vůči společnosti Tribald. Žalobce na tomto místě zdůraznil, že soukromé právo nevyžaduje písemnou formu dohody o zápočtu. Pokud byl vzájemný zápočet pohledávky a závazku realizován pouze na základě ústní dohody, oslabuje to pouze důkazní pozici žalobce, avšak tato skutečnost nemůže vést automaticky k závěru správce daně, že uvedené právní jednání nebylo provedeno, nebo že je fiktivní. Žalobce je navíc přesvědčen, že skutečnost, zda existuje nebo neexistuje písemný dokument o zápočtu vzájemných pohledávek a závazků, je pro daňové posouzení případu z pohledu DPH zcela nepodstatná. Při pořízení Audi v prosinci 2015 žalobce nesplnil povinnost týkající se přepisu vozidla na nového majitele v registru vozidel. Ve zmíněném registru nedošlo ke změně osoby majitele vozidla a jako majitel vozidla byla nadále evidována společnost Charlie & Charlie. Žalobce si je vědom svého pochybení, avšak je toho názoru, že se nejedná o pochybení v oblasti daňového práva a pro posouzení nároku žalobce na odpočet daně se jedná o irelevantní skutečnost.
19. Žalobce připustil, že v souvislosti s vozidlem Audi proběhlo v průběhu let 2014 až 2015 několik neobvyklých situací, které by potenciálně mohly vyvolat pochybnosti o tom, kdo je vlastníkem tohoto vozidla a kdo případně má potenciální nároky z titulu poskytování plnění za druhého (například výdaje na běžnou údržbu vozidla, pojistka apod.). Žalobce se z preventivních důvodů rozhodl přistoupit k narovnání potenciálně sporných práv mezi ním a společnostmi Tribald a Charlie & Charlie, přičemž v rámci tohoto narovnání došlo i ke stvrzení skutečnosti, že vlastníkem vozidla je žalobce. Výsledkem je stav, kdy žalobce a společnosti Tribald a Charlie & Charlie mezi sebou narovnali všechny sporné vztahy. Toto

tvrzení žalobce dokládá důkazním prostředkem v podobě Dohody o narovnání uzavřené dne 10.11.2017.

20. Dne 8.11.2017 žalobce převedl vozidlo Audi na pana M. Ř. (základ daně 1.173.553,72 Kč a DPH 21 % ve výši 246.446,28 Kč). Z této transakce žalobce odvedl daň z přidané hodnoty z titulu uskutečnění zdanitelného plnění v tuzemsku, zahrnul tuto transakci do přiznání k dani z přidané hodnoty (řádek 1 přiznání) a uvedl ji v Kontrolním hlášení za toto období. Vzhledem k tomu, že si nebyl vědom žádného pochybení z jeho strany a evidoval ve svém účetnictví daňový doklad za pořízení vozidla, které dodal p. Ř. a ze kterého doposud neuplatnil nárok na odpočet, přistoupil k uplatnění nároku na odpočet daně z titulu pořízení vozidla od společnosti Tribald. Tento nárok uplatnil v rámci přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období listopad 2017, tedy ve stejném období, jako byla přiznána daň na výstupu. Rovněž dodavatel vozidla v předcházejícím článku obchodního řetězce řádně splnil své povinnosti a odvedl daň z přidané hodnoty na výstupu. Z výše uvedeného popisu jednotlivých transakcí je dle mínění žalobce zřejmé, že daň z přidané hodnoty byla vždy řádně přiznána a odvedena (nenastala tedy situace, že by některý z účastníků transakce daň z přidané hodnoty neodvedl a daň by se ztratila), a nedošlo tak k poškození zájmu státního rozpočtu České republiky. Odepřel-li v této situaci správce daně žalobci nárok na odpočet DPH, jednal v rozporu s principem neutrality DPH. Žalobce totiž z titulu dodání vozidla p. Ř. řádně daň z přidané hodnoty odvedl, související odpočet daně mu však byl zapovězen.
21. Žalobce si je vědom toho, že v daném případě má slabší důkazní prostředky. Správce daně důkazní nouze žalobce využil a s odkazem na § 92 odstavec 5 písm. c) daňového řádu zpochybnil jeho nárok na odpočet daně, aniž by posoudil veškeré souvislosti celého případu, a hlavně bez toho, aby vyhodnotil, zda předmětné transakce měly negativní dopad do výběru daně z přidané hodnoty. Správce daně s poukazem na údajné neunesení důkazního břemene konstatoval protiprávní jednání žalobce. Žalobce si je vědom obsáhlé judikatury Nejvyššího správního soudu definující podmínky pro uplatnění odpočtu DPH a akceptuje rovněž závěr, že pouhá dispozice s formálně správným daňovým dokladem není jediný možný důkazní prostředek, který automaticky zajistí nárok na uplatnění odpočtu DPH. Má však za to, že doložil dostatečně množství i jiných důkazních prostředků a relevantních vyjádření zainteresovaných osob, které odůvodnily uplatnění nároku na odpočet daně. Správce daně však tyto důkazní prostředky nevyhodnotil v jejich vzájemném kontextu, nedostatečně zjistil skutkový stav a v důsledku toho nesprávně neuznal nárok žalobce na odpočet daně. Ačkoliv došlo k některým formálním pochybením, žalobce je toho názoru, že tato pochybení nebyla tak významná, aby mu měl být odepřen nárok na odpočet daně z pořízení vozidla Audi.
22. Žalovaný navrhl, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl. Ve vyjádření k žalobě uvedl, že žalobce sice v úvodu žaloby namítá, že žalovaný v napadeném rozhodnutí vycházel ze skutkových závěrů, které nemají oporu ve spisu, resp. nevyplývají z důkazů založených ve spise, nicméně nekonkretizuje jedinou skutečnost, která by dokládala důvodnost této žalobní námítky. V žalobě toliko předkládá vlastní popis skutkového děje, ve kterém však zcela pomíjí existenci důkazních prostředků, z nichž plynou skutečnosti rozporné s popsáním skutkovým dějem, případně skutečnosti zakládající pochybnosti o jeho správnosti. Konkrétně se žalobce vyjadřuje pouze k zápisu v centrálním registru vozidel,

avšak sám dodává, že tato skutečnost není daňově relevantní. Správce daně provedl v posuzované věci komplexní hodnocení důkazů, které promítl do zprávy o daňové kontrole, a také žalovaný veškeré důkazní prostředky hodnotil samostatně i v jejich vzájemných souvislostech. Žalovaný trvá na tom, že hodnocení důkazů dostupných v řízení před správními orgány bylo provedeno správně, a to s jednoznačným výsledkem, že žalobce neprokázal nárok na odpočet daně z předmětného plnění. V posuzované věci vznikly správci daně důvodné pochybnosti o správnosti žalobcova daňového tvrzení, přičemž žalobce tyto pochybnosti neodstranil.

23. O pořízení vozidla žalobcem v roce 2014 není pochyb, pochybnosti však panují ohledně jeho následného prodeje, který se měl bezprostředně uskutečnit. Podle poslední verze tvrzené žalobcem mělo být vozidlo prodáno společnosti Tribald, této verzi však nesvědčí jediný důkazní prostředek. Zapsaným vlastníkem vozidla i pojištěným byla společnost Charlie & Charlie, servisní práce však byly po celou dobu fakturovány žalobci. Důvodem prodeje vozidla společnosti Tribald mělo být neuhrazení kupní ceny společností Charlie & Charlie, avšak v době prodeje vozidla společnosti Tribald ještě neuplynulo datum splatnosti uvedené na původně předloženém dokladu č. 9140010 o prodeji vozidla společnosti Charlie & Charlie. Žalobce prodej vozidla společnosti Tribald žádným způsobem nedoložil. V žalobě sice uvádí, že daň z prodeje vozidla společnosti Tribald byla uhrazena, nicméně tato skutečnost není z hlediska zde posuzované věci relevantní. V rámci odvolacího řízení žalobce svá tvrzení ohledně prodeje vozidla v roce 2014 podstatným způsobem změnil, avšak novou verzi skutkového děje nedoložil žádnými důkazními prostředky. Až v řízení o žalobě předložil spolu s přiznáním k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období leden 2014 i záznamní povinnost za uvedené zdaňovací období. Žalovaný zdůraznil, že tento důkazní prostředek nebyl žalobcem předložen v řízení před správními orgány, ačkoliv k tomu měl žalobce v řízení před správcem daně, resp. před žalovaným, dostatek prostoru. Správce daně měl přiznání žalobce k DPH za zdaňovací období měsíce ledna 2014 přirozeně k dispozici, ze samotného přiznání k dani bez záznamní povinnosti, kterou žalobce předložil až nyní, však nelze ověřit, že daň z konkrétní transakce byla odvedena. Otázka zdanění případného prodeje vozidla v roce 2014 nadto není relevantní ve vztahu k samotnému prokázání jeho pořízení (žalobcem) v rámci pozdější deklarované transakce a prokázání nároku na odpočet daně z této transakce. Žalobce v žalobě dále popisuje okolnosti tvrzené koupe vozidla od společnosti Tribald a následného nárokování odpočtu daně z této transakce, nicméně v tomto případě se jedná o transakci, jejíž faktické uskutečnění nebylo žalobcem prokázáno, jelikož v daňovém řízení nebyly předloženy jakékoliv důkazní prostředky, které by vyvrátily pochybnosti správce daně, a žalobcem uváděnému popisu transakce tudíž nelze s ohledem na výsledek daňového řízení přisvědčit.

24. K tvrzení žalobce, že zákon nestanoví pro dohodu o zápočtu požadavek na její písemnou formu, žalovaný uvedl, že nedostatek formy takové dohody nebyl důvodem nepřiznání nároku na odpočet, tato skutečnost však měla zásadní vliv na důkazní pozici žalobce. Stejně tak ani neprovedení změny vlastníka vozidla v centrálním registru vozidel nebylo důvodem odepření nároku na odpočet daně žalobci, jednalo se však o jeden ze zdrojů pochybností správce daně o faktickém uskutečnění předmětné transakce. Žalobcem předložená dohoda o narovnání ze dne 10.11.2017 je důkazním prostředkem, který nebyl žalobcem předložen v daňovém řízení. Vzhledem k tomu, že správce daně ani žalovaný

neměli povinnost tento důkazní prostředek sami vyhledat, nemůže být jeho absencí v daňovém řízení založena jakákoliv vada napadeného rozhodnutí. Dohoda o narovnání navíc neobsahuje jakékoliv konkrétní skutečnosti týkající se tvrzeného prodeje vozidla společnosti Tribald či pozdějšího pořízení vozidla žalobcem od této společnosti.

25. To, že žalobce z prodeje vozidla Audi v roce 2017 odvedl daň, nebylo správcem daně rozporováno. Tvrzené odvedení daně deklarovaným dodavatelem vozidla žalobce nijak nedokládá, nicméně z napadeného rozhodnutí (bod 28) je zřejmé, že společnost Tribald je pro svého správce daně nekontaktní. Ani pokud by informace o odvedení daně dodavatelem žalobce byla pravdivá, nemělo by to vliv na posuzovanou věc, jelikož žalobce neprokázal přijetí předmětného plnění; plnění daňových povinností jiným subjektem není relevantní ve vztahu k daňové povinnosti žalobce.
26. K namítanému porušení zásady neutrality daně žalovaný uvedl, že žalobcem odkazovaný rozsudek SDEU ve věci C-643/11 se týká poněkud odlišné situace, kdy dodavatel opravil původní tvrzení o povinnosti odvést daň s ohledem na neuskutečnění transakce, a posuzováno bylo, zda to samo o sobě je důvodem k odepření nároku na odpočet daně. V odkazovaném rozsudku jsou však uvedeny právní názory, které svědčí spíše pro odepření nároku na odpočet daně žalobci. V bodu 56 odkazovaného rozsudku soud uvádí, že z ustanovení směrnice 2006/112 vyplývá, že vystavitel a příjemce faktury týkající se plnění, které ve skutečnosti nebylo uskutečněno, se nenacházejí ve srovnatelné situaci. Zatímco dodavatel je povinen odvést daň, kterou uvedl na faktuře, odběratel nárok na odpočet takové daně, která je splatná pouze proto, že je uvedena na faktuře, nárok nemá, pokud plnění nebylo fakticky poskytnuto. Z toho je zjevné, že žalobce se nároku na odpočet daně z přidané hodnoty ani s odkazem na zásadu neutrality daně z přidané hodnoty dovolávat nemůže, pokud neprokáže faktické přijetí zdanitelného plnění.
27. Žalovaný uzavřel, že skutkový stav v posuzované věci byl zjištěn a hodnocen v souladu s relevantní judikaturou a zákonnými ustanoveními. Nepovažuje proto za důvodnou námitku nedostatečně zjištěného skutkového stavu uvedenou v úvodu žaloby. K důkazním prostředkům předloženým žalobcem nově až v řízení o žalobě poznamenal, že povinností správních orgánů nebylo tyto důkazní prostředky získat vlastní vyhledávací činností, a proto jejich absenci ve spisovém materiálu nelze přičítat k tíži nikomu jinému než žalobci samotnému. Důvodná není ani blíže nekonkretizovaná námitka, podle níž žalovaný neuvedl dostatek právních důvodů pro své rozhodnutí. Součástí napadeného rozhodnutí je obsáhlá část věnovaná aplikovaným zákonným ustanovením a právním názorům vyplývajícím z relevantní judikatury.
28. Při ústním jednání před soudem konaném dne 11.11.2021 setrvali účastníci řízení na svých dosavadních podáních a procesních stanoviscích; žádné další argumenty podstatné pro rozhodnutí ve věci samé neuvedli. Soud při jednání zamítl důkazní návrhy uplatněné žalobcem v žalobě pro jejich nepřipustnost, neboť shledal, že žalobce měl a mohl tyto důkazní návrhy uplatnit v daňovém řízení (k tomu viz níže).
29. Po provedeném řízení soud dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

30. Podle § 86 odst. 3 písm. c) daňového řádu ve znění účinném do 31.12.2020 daňový subjekt, u něhož je prováděna daňová kontrola, plní povinnosti podle § 82 a dále je povinen předložit důkazní prostředky prokazující jeho tvrzení.
31. Podle § 86 odst. 3 písm. e) daňového řádu ve znění účinném do 31.12.2020 daňový subjekt, u něhož je prováděna daňová kontrola, plní povinnosti podle § 82 a dále je povinen nezatajovat důkazní prostředky, které má k dispozici, nebo o nichž je mu známo, kde se nacházejí.
32. Podle § 92 odst. 3 daňového řádu daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních.
33. Podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu správce daně prokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem.
34. Podle § 72 odst. 1 písm. a) – c) ZDPH plátce je oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci svých ekonomických činností použije pro účely uskutečňování
- a) zdanitelných plnění dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku,
 - b) plnění osvobozených od daně s nárokem na odpočet daně s místem plnění v tuzemsku,
 - c) plnění s místem plnění mimo tuzemsko, pokud by měl nárok na odpočet daně, jestliže by se uskutečnila s místem plnění v tuzemsku.
35. Podle § 73 odst. 1 písm. a) ZDPH pro uplatnění nároku na odpočet daně je plátce povinen při odpočtu daně, kterou vůči němu uplatnil jiný plátce, mít daňový doklad.
36. Námitky, ve kterých žalobce vytýká žalovanému, že vycházel ze skutkových závěrů, které nemají oporu ve spisu, resp. nevyplývají z důkazů založených ve spise, že neuvedl dostatek právních důvodů pro své rozhodnutí a nedostatečně zjistil skutkový stav tvořící základ pro napadené rozhodnutí, jsou formulovány natolik nekonkrétním způsobem, že je není možné považovat za způsobilé žalobní body, na jejichž základě by soud mohl přezkoumat zákonnost napadeného rozhodnutí. V rozhodnutí ze dne 13. 6. 2007 č.j. 5 As 73/2006-121 Nejvyšší správní soud vyložil, že *„(s)oudní přezkum ve správním soudnictví je co do svého rozsahu nikoli přezkumem neomezeným tzn. soudy nepřezkoumávají a přezkoumávat nemohou žalobami napadená rozhodnutí bez zřetele k tomu, co konkrétně žalobce napadanému správnímu rozhodnutí vytýká. Soudy ve správním soudnictví přezkoumávají žalobou napadená správní rozhodnutí v mezích žalobních bodů (ustanovení § 75 odst. 2 s. ř. s.), tzn. skutkových či právních důvodů, pro které žalobce považuje napadené rozhodnutí za nezákonné či nicotné /ustanovení § 71 odst. 1 písm. d) s. ř. s./.* Je proto nezbytné, aby žalobce rozhodné skutečnosti, které dle jeho názoru odůvodňují zrušení žalobou napadeného rozhodnutí resp. prohlášení jeho nicotnosti, v podané soudní žalobě uvedl, protože jenom v případě, že jsou konkrétní žalobní body v podané žalobě dostatečně podrobně uvedeny, může se jimi soud kvalifikovaně zabývat. Míře konkrétnosti uplatněných žalobních bodů pak nutně musí korespondovat míra

konkrétnosti odůvodnění soudního rozhodnutí, neboť pokud má soudní přezkum probíhat v mezích žalobních bodů, nelze z povahy věci důvodnost či nedůvodnost zcela obecné námitky odůvodnit zcela konkrétním způsobem, protože nelze předjímat, co konkrétně žalobce namítal. Pokud by tak soud přesto učinil a rozhodnutí přezkoumal se zřetelem k tomu, co v podané žalobě uvedeno není, resp. není postaveno na jisto, že je v žalobě obsaženo, nepostupoval by v takovém případě v souladu s ustanovením § 75 odst. 2 s. ř. s., neboť by již nešlo o přezkum v rámci žalobních bodů.“

37. Správní soudnictví je ovládáno zásadou dispoziční a koncentrační; od žalobce, který vymezuje hranice soudního přezkumu, se oprávněně žádá procesní zodpovědnost. Soud za něj nesmí nahrazovat jeho projev vůle a vyhledávat na jeho místě vady napadeného správního aktu. Proto také musí vymezení žalobního bodu - a setrvání na těchto mezích i v dalších fázích řízení - garantovat zásadu rovnosti účastníků řízení; stanoví tak i žalovanému meze jeho obrany, tedy to, k čemu se má vyjádřit a k čemu má předložit protiargumenty. Jestliže žalobní bod těmto požadavkům vyhovuje, je projednání způsobilý v té míře obecnosti, v níž je formulován, a případně - v mezích této formulace - v průběhu řízení dále doplněn. Míra precizace žalobních bodů do značné míry určuje i to, jaké právní ochrany se žalobci u soudu dostane. Čím je žalobní bod - byť i vyhovující - obecnější, tím obecněji k němu může správní soud přistoupit a posuzovat jej. Není naprosto na místě, aby soud za žalobce spekulativně domýšlel další argumenty či vybíral z reality skutečnosti, které žalobu podporují. Takovým postupem by přestal být nestranným rozhodčím sporu, ale přebíral by funkci žalobcova advokáta.
38. Na rozdíl od žalobce má soud za to, že skutkové závěry, z nichž žalovaný v projednávané věci vycházel, mají náležitou oporu ve zjištěních, která správní orgány obou stupňů čerpaly z důkazních prostředků založených ve správním spise. Skutkový stav tvořící základ pro napadené rozhodnutí plně odůvodňuje klíčový závěr správního orgánu o neunesení důkazního břemene žalobcem. Žalovaný na danou věc aplikoval relevantní ustanovení právních norem vztahujících se k prokázání nároku na odpočet daně ze strany daňového subjektu a vyšel též z přílehlavých judikatorních závěrů. Úvahy, jimiž se při posouzení věci sám řídil, v napadeném rozhodnutí popsal naprosto srozumitelným, a tedy i přezkoumatelným způsobem, a řádně vypořádal žalobcem uplatněné odvolací námitky.
39. Stěžejní námitka žalobce, že v posuzované věci byly splněny zákonem stanovené podmínky pro přiznání nároku na odpočet DPH, není důvodná. Jak plyne z ustálené judikatury správních soudů vztahující se k problematice prokázání nároku na odpočet DPH, na kterou v napadeném rozhodnutí přílehlavě odkázal žalovaný, přiznání nároku na odpočet daně je podmíněno splněním dvou podmínek, a to jednak podmínky formální, která spočívá v předložení bezvadného daňového dokladu vztahujícího se k uskutečněnému zdanitelnému plnění, a dále podmínky materiální, tedy prokázání faktického uskutečnění zdanitelného plnění tím způsobem, který je deklarován v předloženém daňovém dokladu. V tomto směru lze poukázat především na rozsudek ze dne 25. 9. 2014 č.j. 9 Afs 57/2013 – 37, ve kterém Nejvyšší správní soud jednoznačně konstatoval, že „(p)rokazování nároku na odpočet daně je sice primárně záležitostí dokladovou, současně je však třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálněprávním. To znamená, že ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemusí být podkladem pro uznání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty, není-li prokázáno, že k uskutečnění

zdanitelného plnění došlo tak, jak je v dokladech deklarováno, či nejsou-li splněny další zákonné podmínky pro jeho uplatnění.“

40. Detailně se rolí daňového dokladu v daňovém řízení zabýval Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 26.9.2012 č.j. 8 Afs 14/2012-61, ve kterém uvedl, že „(v) *e vztahu k dani z přidané hodnoty Nejvyšší správní soud ustáleně judikuje, že ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemusí být dostatečným podkladem pro uznání nároku na odpočet, není-li zároveň prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění opravdu došlo (rozsudek ze dne 16. 3. 2010, čj. 1 Afs 10/2010 - 71). Aby mohla být daňovému dokladu přisouzena důkazní hodnota ve smyslu § 73 odst. 1 zákona o DPH, resp. § 19 odst. 2 zákona č. 588/1992 Sb., musí odrážet i faktickou stránku věci, tj. přijetí zdanitelného plnění. Daňový subjekt musí prokázat nejenom to, že k uskutečnění plnění opravdu došlo, ale i to, zda toto plnění uskutečnila osoba (plátce daně), která je jako poskytovatel plnění uvedena v dokladu, který daňový subjekt k prokázání svého tvrzení předkládá (rozsudek ze dne 30. 8. 2005, čj. 5 Afs 188/2004 - 63).“ V rozsudku ze dne 10.2.2016 č.j. 5 Afs 99/2015-106 pak Nejvyšší správní soud dovodil, že „(d) *aňový doklad v procesu dokazování nelze pojímat jako zcela samostatný izolovaný dokument, ale váže se k němu celá řada dalších dokladů a záznamů, které vytváří ověřitelnou vazbu mezi dokladem a dodáním zboží či poskytnutím služby; tvoří spolehlivou auditní stopu, zdokumentovaný tok plnění, které daňový subjekt zajistí především tím, že bude uchovávat veškeré související informace, doklady a dokumenty od samého počátku transakce (např. informace o získání obchodního partnera, o původu zboží, objednávky, zajištění dopravy, skladovou evidenci, etc.).“**
41. K otázce důkazního břemene v daňovém řízení se Nejvyšší správní soud jednoznačně vyjádřil v rozsudku ze dne 22.8.2013 č.j. 1 Afs 21/2013 – 66, v němž mj. uvedl, že „(i) *když daňový subjekt předloží formálně bezvadné účetní doklady, správce daně může ve smyslu § 31 odst. 8 písm. c) zákona o správě daní, respektive § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu, vyjádřit pochybnosti týkající se věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů. V tomto ohledu správce daně tíží důkazní břemeno ve vztahu k důvodnosti jeho pochyb. 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 „vážné a důvodné pochyby“ (srov. cit. rozsudek čj. 2 Afs 24/2007 – 119). Správce daně je proto povinen označit konkrétní skutečnosti, na jejichž základě hodnotí předložené evidence jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné. Jen tak může unést své zákonné důkazní břemeno (rozsudek NSS ze dne 22. 10. 2008, čj. 9 Afs 30/2008 - 86). Pokud správce daně shora uvedené skutečnosti prokáže, důkazní břemeno přechází zpět na daňový subjekt, který je povinen doložit pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví ve vztahu k danému obchodnímu případu, popř. svá tvrzení korigovat. Tyto skutečnosti bude daňový subjekt prokazovat zpravidla jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím (srov. cit. rozsudky NSS čj. 1 Afs 39/2010 – 124, či čj. 2 Afs 24/2007 – 119).“*
42. Z právě citované judikatury je zřejmé, že samotné doložení po formální stránce bezvadného daňového dokladu nemůže být dostatečným podkladem pro uznání nároku na odpočet daně, jestliže správci daně vzniknou oprávněné pochybnosti o faktickém uskutečnění zdanitelného plnění. V případě, kdy správce daně tyto vážné a důvodné pochyby o souladu tvrzeného stavu se skutečností prokáže, je na daňovém subjektu, aby

doložil pravdivost svých tvrzení a prokázal, že zdanitelné plnění, na základě kterého odpočet daně nárokuje, se uskutečnilo způsobem deklarovaným na daňovém dokladu.

43. V nyní posuzované věci správci daně vznikly vážné a důvodné pochybnosti ohledně faktického uskutečnění zdanitelného plnění deklarovaného žalobcem na daňovém dokladu č. 2150027 vystaveném společností Tribald, jehož podstatou mělo být dodání vozidla Audi žalobci. Opodstatněnost těchto pochybností prokazují zjištění správce daně podrobně popsaná žalovaným v odůvodnění napadeného rozhodnutí (viz výše), která se týkají zápisu vlastníka předmětného vozidla v centrálním registru vozidel, pojištění a také servisování vozidla v letech 2014 – 2017. Uvedené pochybnosti správce daně byly umocněny též dalšími zjištěními ohledně nespolupráce společností Charlie & Charlie a Tribald se správcem daně. Přestože byl žalobce v daňovém řízení seznámen s uvedenými pochybnostmi správce daně, jež byly zachyceny ve Sdělení o výsledku kontrolního zjištění ze dne 27.11.2018 a následně též ve Zprávě o kontrole, přes opakovanou výzvu správce daně k prokázání skutečností nepředložil žádné důkazy, jimiž by věrohodně prokázal uskutečnění (přijetí) předmětného zdanitelného plnění způsobem deklarovaným na daňovém dokladu.
44. Tím, že správce daně prokázal vážné a důvodné skutečnosti zpochybňující pravdivost tvrzení žalobce o přijetí zdanitelného plnění v podobě pořízení vozidla Audi od společnosti Tribald, došlo k přenosu důkazního břemene zpět na žalobce, jenž byl povinen dalšími důkazními prostředky vzniklé pochybnosti správce daně rozptýlit. To se však v daňovém řízení nestalo – žalobce žádné relevantní důkazní prostředky, s jejichž pomocí by unesl důkazní břemeno stran prokázání nároku na uplatněný odpočet daně, v řízení před správcem daně a následně ani v průběhu odvolacího řízení nepředložil. V průběhu daňového řízení ničím neprokázal, že dne 23. 1. 2014 vozidlo Audi skutečně prodal společnosti Tribald, a neprokázal ani to, že totožné vozidlo od stejné společnosti pořídil (přijal jako zdanitelné plnění) dne 28. 12. 2015 za pořizovací cenu 1.090.000,- Kč a DPH ve výši 21 % v hodnotě 228.900,- Kč. Argumentace žalobce, že závazek vzniklý z titulu pořízení vozidla Audi žalobcem od společnosti Tribald byl vypořádán vzájemným zápočtem s pohledávkou žalobce vůči společnosti Tribald, je pouhým tvrzením, které rovněž nebylo zhola ničím doloženo. Žalobci lze sice obecně přisvědčit v tom, že soukromé právo nevyžaduje písemnou formu dohody o započtení pohledávky, to však nic nemění na skutečnosti, že důkazní břemeno stran prokázání uskutečnění zdanitelného plnění, z něhož uplatnil nárok na odpočet daně, tížilo žalobce. Jeho povinností (a nikoliv povinností správce daně) tedy bylo prokázat mj. i související tvrzení, že měl vůči společnosti Tribald platnou existující pohledávku, která byla na základě dohody o započtení užita k započtení oproti závazku žalobce uhradit společnosti Tribald cenu za pořízení vozidla Audi. Žádný důkaz, kterým by toto své tvrzení prokázal, žalobce správcem daně ani žalovanému nepředložil. Soud v této souvislosti považuje za potřebné zmínit rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15.5.2007 čj. 2 Afs 177/2006 – 61, podle kterého *„(j)e třeba mít přitom stále na zřeteli, že každý subjekt vstupující do obchodních vztahů musí zachovávat náležitou míru obezřetnosti v daném případě především vzhledem k povaze poskytovaných služeb a zajišťovat si potřebné podklady pro splnění podmínek pro uplatnění nároku na odpočet daně podle § 19 odst. 1 zákona o DPH. V zájmu daňového subjektu tedy je, aby nad rámec svých běžných obchodních potřeb shromažďoval důkazy, které mohou prokázat, že k uskutečnění předmětné služby skutečně došlo, neboť důkazní břemeno ohledně faktické*

realizace služeb, náklady na něž chce daňově uplatnit, je na jeho straně.“ Jinými slovy řečeno, bylo věcí žalobce, aby si zajistil a správci daně na jeho výzvu předložil jakékoliv věrohodné důkazní prostředky, které by prokazovaly mj. též jeho tvrzení o způsobu úhrady pořizovací ceny vozidla Audi. Žádný takový důkazní prostředek v průběhu celého daňového řízení ze strany žalobce předložen nebyl, a uvedené tvrzení tudíž nebylo prokázáno.

45. Soud k tomu dodává, že dohoda o narovnání ze dne 10.11.2017, kterou žalobce předložil soudu, neobsahuje naprosto žádné konkrétní ujednání stran o jejich „nárocích a sporných právech“, a je tedy důkazně naprosto bezcenná, a to i ve vztahu k žalobcovu tvrzení, že jeho závazek vzniklý z titulu pořízení vozidla Audi od společnosti Tribald byl vypořádán vzájemným zápočtem s pohledávkou, kterou měl vůči jmenované společnosti.
46. Správcem daně zjištěné nesrovnalosti týkající se osob, které byly jako vlastníky vozidla Audi zapsány v centrálním registru vozidel, samozřejmě nepředstavují pochybení žalobce v oblasti daňového práva; tato zjištění však ve spojitosti s dalšími zjištěními založila vážné a důvodné pochybnosti správce daně o pravdivosti tvrzení žalobce o přijetí zdanitelného plnění spočívajícího pořízení vozidla Audi právě od společnosti Tribald, což ve výsledku vedlo k přenesení důkazního břemene zpět na žalobce. Nelze tedy souhlasit s tím, že se z hlediska posouzení nároku žalobce na odpočet daně jednalo o zcela irelevantní skutečnost.
47. O tom, že žalobce následně převedl vozidlo Audi na M. Ř. a této transakce odvedl daň z přidané hodnoty, není mezi účastníky sporu. Tato skutečnost je ovšem pro posouzení zákonnosti napadeného rozhodnutí zcela nepodstatná, neboť nemění nic na skutečnosti, že žalobce v daňovém řízení neprokázal přijetí zdanitelného plnění v podobě pořízení vozidla Audi od společnosti Tribald, což bylo podmínkou *sine qua non* pro to, aby mu mohl být přiznán jím uplatněný nárok odpočtu daně.
48. Tvrzení, že rovněž dodavatel vozidla v předcházejícím článku obchodního řetězce (míněno zřejmě společnost Tribald) řádně splnil své povinnosti a odvedl daň z přidané hodnoty na výstupu, žalobce taktéž ničím neprokázal. Z odůvodnění napadeného rozhodnutí plyne, že správci daně se nepodařilo zjistit, kde společnost Tribald uskutečňovala faktickou ekonomickou činnost a dle zjištění žalovaného tato neplnila v roce 2017 a 2018 své daňové povinnosti a ke dni 26.5.2018 jí byl přidělen status nespolehlivého plátce, a to z důvodu nepodávání přiznání k dani z přidané hodnoty a vysokých daňových nedoplatků. Jak ale žalovaný přiléhavě konstatoval ve vyjádření k žalobě, i kdyby ze strany jmenované společnosti skutečně došlo k úhradě daně z přidané hodnoty na výstupu v souvislosti s dodáním předmětného vozidla žalobci v prosinci roku 2015, neměla by tato skutečnost vliv na nyní posuzovanou věc, jelikož žalobce neprokázal přijetí předmětného zdanitelného plnění; samotné plnění daňových povinností jiným subjektem není relevantní ve vztahu k daňové povinnosti žalobce. Předmětem řízení v nyní posuzované věci je daňová povinnost žalobce týkající se DPH za konkrétní zdaňovací období a nikoliv daňová povinnost jeho obchodních partnerů. K doměření daně žalobci došlo v důsledku neuznání nárokováného odpočtu daně z důvodu neunesení důkazního břemene. Nárok na odpočet daně a povinnost odvést daň jsou dva rozdílné instituty. Dodavateli žalobce vznikne podle § 108 odst. 1 písm. i) ZDPH povinnost daň odvést ve chvíli, kdy daň uvede

na daňovém dokladu, a to bez ohledu na to, zda k faktickému uskutečnění plnění došlo (a bez ohledu na neuznání žalobcem nárokováného odpočtu daně). Zákonnost takového postupu ostatně potvrdil i Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 13. 10. 2014 č.j. 8 Afs 21/2014 – 30, v němž konstatoval, že „(p)odle ustálené judikatury Soudního dvora je na základě čl. 21 odst. 1 písm. c) šesté směrnice plátcem DPH každá osoba, která uvede DPH na faktuře nebo jiném dokladu sloužícím jako faktura, a to „bez ohledu na povinnost odvést tuto daň na základě plnění, jež je předmětem DPH“ (rozsudky *Stroy trans EOOD*, odst. 29, *Stadeco* odst. 26, *Schmeink & Cofreth*, odst. 53, nebo rozsudky ze dne 13. 12. 1989, C-342/87, *Genius*, odst. 19, a ze dne 15. 3. 2007, C-35/05, *Reemtsma Cigarettenfabriken*, odst. 23). Tím, že povinnost odvést DPH uvedenou na faktuře existuje nezávisle na povinnosti odvést tuto daň z důvodu plnění podléhajícího DPH, má být vyloučeno nebezpečí ztráty daňových příjmů, které může vzniknout z nároku na odpočet daně příjemce faktury (rozsudky *Stadeco*, odst. 28, *Schmeink & Cofreth*, odst. 57 a 61, *Stroy trans EOOD*, odst. 32). Tento výklad nevede k závěru, že by vystavená faktura zakládala vždy (tedy i pokud byla vystavena nesprávně, např. DPH byla uvedena bezdůvodně nebo v nesprávné výši) povinnost uhradit DPH podle údajů, které jsou na ní uvedeny. Podle Soudního dvora je na členských státech, aby ve svém vnitrostátním právu upravily možnost opravy takto neodůvodněně naúčtované daně. Možnost opravy by ovšem měla být poskytnuta pouze v případech, kdy vystavitel faktury prokáže svou dobrou víru (viz např. rozsudek *Genius*, odst. 18), nebo včas zcela vyloučí nebezpečí ztráty daňových příjmů (viz např. rozsudek *Schmeink & Cofreth*, odst. 58). Zároveň právo EU nebrání tomu, aby vnitrostátní právní řád odmítl vrácení bezdůvodně vybraných daní, pokud by to vedlo k bezdůvodnému obohacení osoby povinné k dani (rozsudek *Stadeco*, odst. 48 a 49, nebo rozsudek ze dne 10. 4. 2008, C-309/06, *Marks & Spencer*). Vrácení daně, která je dlužná pouze z důvodu jejího nesprávného uvedení na vystavené faktuře, proto může být podmíněno např. tím, že osoba povinná k dani dodatečně zašle příjemci poskytnutých služeb opravenou fakturu bez uvedení DPH (rozsudek *Stadeco*, odst. 51). S ohledem na uvedenou možnost opravy a na nebezpečí, že faktura bezdůvodně uvádějící DPH bude použita pro uplatnění nároku na odpočet, nemůže být podle Soudního dvora povinnost stanovená v čl. 203 směrnice 2006/112/ES považována za povinnost, která by dávala dlužné platbě charakter sankce (rozsudek *Stroy trans EOOD*, odst. 34). Dále Soudní dvůr doplnil, že pokud se vystavitel faktury nedovolává jednoho z případů umožňujících opravu bezdůvodně naúčtované DPH, daňová správa není povinná v rámci daňové kontroly prováděné u tohoto vystavitele ověřovat, zda naúčtovaná a přiznaná DPH odpovídá zdanitelným plněním reálně uskutečněným tímto vystavitelem (rozsudek *Stroy trans EOOD*, odst. 35). V rozsudcích *Stroy trans EOOD* a *LVK – 56 EOOD* pak Soudní dvůr uzavřel, že osoba je povinná odvést DPH, kterou uvede na faktuře, bez ohledu na to, zda zdanitelné plnění bylo uskutečněno (rozsudek *Stroy trans EOOD*, odst. 35 a výrok 1., *LVK – 56 EOOD*, odst. 42 a výrok 1.)“

49. S ohledem na právě uvedené neobstojí ani námitka, ve které žalobce vytýká žalovanému porušení principu neutrality DPH s tím, že z titulu dodání vozidla Audi panu Ř. řádně daň z přidané hodnoty odvedl, související odpočet daně mu však byl zapovězen. Přiznání daně na výstupu za dodání předmětného vozidla panu Ř. bylo zákonnou povinností žalobce, tato skutečnost však automaticky nezakládá oprávněnost žalobcem uplatněného nároku na odpočet daně. Podmínkou pro jeho přiznání bylo prokázání přijetí zdanitelného plnění v podobě dodání vozidla Audi od společnosti Tribald, nicméně důkazní břemeno v tomto směru žalobce neunesl.

50. Není pravdou, že by správce daně při rozhodování v dané věci využil důkazní nouze žalobce. To, že se ocitl v důkazní nouzi, protože si v souvislosti s předmětnou transakcí (pořízením vozidla Audi od společnosti Tribald) nezajistil potřebné důkazy k prokázání toho, že k uskutečnění tohoto zdanitelného plnění skutečně došlo, může žalobce přičítat k tíži pouze sám sobě. Správce daně ani žalovaný při rozhodování v dané věci neobviňovali žalobce z žádného protiprávního jednání – jím uplatněný nárok na odpočet daně neuznali z důvodu neunesení důkazního břemene žalobcem. Nejedná se o žádné nevýznamné a toliko formální pochybení, ale o nesplnění zákonem stanovené povinnosti plynoucí z daňového řádu, které je z hlediska uznání nároku na odpočet daně naprosto zásadní.
51. Soudu není zřejmé, co konkrétně má žalobce na mysli, uvádí-li v žalobě, že doložil „dostatečné množství i jiných důkazních prostředků a relevantních vyjádření zainteresovaných osob“, které odůvodnily jím uplatněný nárok na odpočet daně. Ze strany žalobce se opět jedná o zcela obecné tvrzení, k němuž není možné při přezkumu zákonnosti napadeného rozhodnutí pro jeho nekonkrétnost jakkoliv přihlížet. Lze jen dodat, že se všemi důkazními prostředky, které byly v průběhu daňového řízení předloženy žalobcem nebo které si správce daně sám opatřil, se žalovaný dostatečně vypořádal v napadeném rozhodnutí a vyhodnotil je v jejich vzájemném kontextu. Závěry, ke kterým při jejich posouzení dospěl, považuje soud za logické a plně se s nimi ztotožňuje.
52. Návrh žalobce na provedení důkazu důkazními prostředky, které nebyly předloženy v průběhu daňového řízení (dohoda o narovnání z 10.11.2017, záznamní povinnost za leden 2014), soud zamítl. Stojí-li napadené rozhodnutí na závěru žalovaného o neunesení důkazního břemene žalobcem v průběhu daňového řízení, nemůže se žalobce s úspěchem domáhat doplnění dokazování důkazy navrženými až v řízení před soudem, když předtím neumožnil správním orgánům, aby se takovými důkazními prostředky zabývaly. Soud v přezkumném soudním řízení vychází ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s.ř.s.), přičemž skutkový stav k tomuto okamžiku v sobě zahrnuje i uzavřený okruh důkazních prostředků, jejichž provedení žalobce správním orgánům navrhl s cílem unést důkazní břemeno, které jej podle daňového řádu tížilo (shodně viz rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 25.10.2006 č.j. Ca 271/2004 – 41, jenž byl následně potvrzen rozsudkem Nejvyššího správního soudu č.j. 7 Afs 18/2007-72 z 5.9.2007). Pro úplnost lze poukázat též na rozsudek ze dne 16.3.2010 č.j. 1 Afs 10/2010-71, v němž Nejvyšší správní soud konstatoval, že „(j)estliže však žalobkyně neunesla svoje důkazní břemeno v rámci daňového řízení (nepředložila ani nenavrhla důkazy, které by mohly prokázat, že došlo ke zdanitelnému plnění), nemůže tento nedostatek napravit v soudním řízení: připuštění takového postupu by nutně vedlo k absurdní situaci, kdy by daňové subjekty nepředkládaly v daňovém řízení důkazy, ač by k tomu byly vyzvány a tyto předkládaly až správnímu soudu. Jakkoliv obecně může správní soud doplňovat dokazování ve správním řízení (§ 77 s. ř. s.), nemůže tato skutečnost popřít jeden ze základních principů daňového řízení, jímž je povinnost daňového subjektu prokázat to, co tvrdí, případně k čemu je správcem daně vyzván, a nemůže současně posouvat správní soudy do role jakési třetí a čtvrté instance v rámci daňového řízení. Shodný názor ostatně zaujal zdejší soud již v rozsudku ze dne 19. 8. 2004, č. j. 3 Afs 2/2003 - 58, www.nssoud.cz: „neunesl-li daňový subjekt důkazní břemeno v daňovém řízení (§ 31 odst. 9 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků), dodatečná náprava předkládáním nových důkazů v řízení před soudem není možná.“ Soud k tomu pouze na

okraj dodává, že žalobce nijak nevysvětlil, proč tyto důkazní prostředky nepředložil finančním orgánům rozhodujícím ve věci samé.

53. Z výše popsaných důvodů se soud v plném rozsahu ztotožnil se závěrem správce daně i žalovaného, že žalobce neunesl důkazní břemeno stran prokázání uplatněného nároku na odpočet daně. Napadené rozhodnutí tedy bylo vydáno v souladu se zákonem.
54. Nedůvodnou žalobu soud podle § 78 odst. 7 s.ř.s. prvním výrokem rozsudku zamítl.
55. Protože žalobce nebyl ve sporu úspěšný a žalovanému žádné účelně vynaložené náklady v řízení nevznikly, soud ve druhém výroku rozsudku v souladu s § 60 odst. 1 s.ř.s. rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud. 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 11. listopadu 2021

Mgr. Martin Kříž v. r.
předseda senátu