



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Gabriely Bašné a soudců Mgr. et Mgr. Pavly Klusáčkové a Mgr. Vadima Hlavatého ve věci

žalobkyně: **RWI security s.r.o.**, IČO 29075289
sídlem Křižovnická 86/6, Staré Město, 110 00 Praha 1
zastoupena advokátkou Tamarou Jiříkovou
sídlem Na Vysoké I. 346/11, 150 00 Praha 5

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
se sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 21. 11. 2019, č. j. 47710/19/5300-21444-710132,

takto:

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

Odůvodnění:

I.
Základ sporu

1. Žalobkyně se podanou žalobou domáhala přezkoumání a zrušení v záhlaví uvedeného rozhodnutí, kterým žalovaný zamítl odvolání žalobkyně a potvrdil rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“) ze dne 7. 11. 2018, č. j. 8245424/18/2002-52521-110877, č. j. 8245755/18/2002-52521-110877 a č. j. 8246354/18/2002-52521-110877, a to platební výměry na daň z přidané hodnoty (dále jen „platební výměry“), kterými správce daně vyměřil žalobkyni daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období srpen 2016, září 2016 a říjen 2016 v celkové výši 745 432 Kč.

II.

Obsah žaloby a vyjádření žalovaného

2. Žalobkyně v podané žalobě uvedla, že žalobou napadené rozhodnutí považuje za nezákonné, nesprávné a vadné, neboť jím byla zkrácena na svých právech. Ve shrnutí předcházejícího skutkového stavu věci konstatovala, že správce daně dospěl v rámci daňové kontroly DPH k závěru, že neprokázala faktické uskutečnění přijatých zdanitelných plnění v deklarovaném rozsahu a od jí deklarovaného dodavatele společnosti Ambrerouge s.r.o. Toto tvrzení však žalobkyně odmítla, neboť v rámci daňového řízení předložila veškeré potřebné materiály k prokázání podstatných skutečností.
3. Žalobkyně stručně popsala obchodní spolupráci se společností Ambrerouge s.r.o. spočívající v poskytování reklamních služeb s tím, že součástí smluvního ujednání byla i dohoda o výši odměny, a to s ohledem na tehdy aktuální vývoj cen za reklamu. Namítala, že správce daně a žalovaný nejsou v pozici, ze které mohou hodnotit přiměřenost ceny za reklamu, jelikož se jedná o smluvní volnost a ujednání stran. Podle žalobkyně skutečnost, že nedoložila žádnou jinou konkurenční nabídku, nutně neznamená nadhodnocení reklamního plnění, žalobkyně byla v tomto vázána mlčenlivostí k subjektům, které nabídky předložili.
4. Žalobkyně byla přesvědčena, že náležitě doložila oprávněnost jí uplatňovaného nároku na odpočet daní a prokázala přijetí předmětného zdanitelného plnění v nasmlouvaném rozsahu za reklamní služby od společnosti Ambrerouge s.r.o. Namítala, že žalovaný nepřihlédl k jejím důkazům předloženým v odvolacím řízení, neboť by byl nucen změnit názor. Správce daně a žalovaný si podle ní vykonstruovali příběh ohledně neuskutečnění zdanitelného plnění.
5. S odkazem na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 5. 2005, č. j. 2 An 1/2005-57, a ze dne 23. 8. 2013, č. j. 5 Afs 83/2012-46, žalobkyně uvedla, že se žalovaný nesnažil získat jakýkoli důkazní materiál od dodávající společnosti Ambrerouge s.r.o. S odkazem na nález Ústavního soudu ze dne 28. 5. 2009, sp. zn. III. ÚS 2096/07, pak uvedla, že jí nemůže být kladena k tíži skutečnost, že společnost Ambrerouge s.r.o. nebyla kontaktní.
6. Žalobkyně dále namítala, že napadené rozhodnutí je nepřezkoumatelné, neboť žalovaný vycházel z předcházejícího řízení, jež bylo vadné. Žalobkyně se domnívala, že správce daně dospěl k nezákonnému a nesprávnému závěru, že žalobkyně neunesla důkazní břemeno a nepředložila relevantní důkazy. Žalobkyně také žalovanému vytkla, že se nevypořádal se skutečností, že předložila reklamní materiály prokazující uskutečnění všech akcí, na

kterých byla reklama žalobkyně. Žalobkyně má za to, že žalovaný hodnotil jí předložené důkazy vágně a tendenčně, a poukázala přitom na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 6. 2012 č. j. 7 Afs 65/2011-91, podle něhož má správce daně povinnost odůvodnit způsob, kterým hodnotí důkazy. Žalobkyně za procesní vadu považovala absenci poučení o tom, jaké důkazy bude žalovaný považovat za důkazy prokazující zdanění.

7. Žalobkyně byla přesvědčena, že splnila podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně dle ustanovení § 73 ZDHP tím, že doložila veškeré daňové doklady společnosti Ambrouge s.r.o., na kterých je vždy v podrobnostech uvedeno, za jaké zdanitelné plnění byl daňový doklad vystaven. Žalobkyně správci daně doložila uzavřené smlouvy, reklamní bulletiny, vstupenky, fotografie a videa, kterými lze uskutečňena plnění, jakož i jejich rozsah. Správcem daně požadované podklady dokládala opakovaně dle výzev, byť některá požadovaná doplnění byla z logiky věci zcela nesplnitelná. Žalobkyně správci daně ve vztahu k plnění „Škoda Octavia Cup“ dokonce předložila i konkrétní časy, ve kterých bylo vozidlo s reklamou žalobkyně při daném závodě snímáno, ovšem ani tento důkaz nebyl pro správce daně dostatečný.
8. Žalobkyně zdůraznila, že správci daně nepřísluší posuzovat a hodnotit to, zda se žalobkyně chová s péčí řádného hospodáře a navrhla, aby soud zrušil žalobou napadené rozhodnutí, jakožto i platební výměry.
9. Žalovaný ve vyjádření k žalobě ze dne 25. 2. 2020 uvedl, že s žalobními tvrzeními žalobkyně nesouhlasí a odkazuje na skutkový stav, právní posouzení i odůvodnění uvedené v žalobou napadeném rozhodnutí. Žalovaný se domnívá, že žalobkyně zcela ignoruje, jakým způsobem se žalovaný vypořádal s odvolacími námitkami v napadeném rozhodnutí. S odkazem na zprávu o daňové kontrole uvedl, že byl skutkový stav zjištěn co nejúplněji, a že správce daně unesl důkazní břemeno ve smyslu ustanovení § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu, když ve výzvách k prokázání skutečností č. j. 233704/17/2312-00562-402091 ze dne 10. 2. 2017 a č. j. 1717473/17/2312-00562-402091 ze dne 18. 9. 2017 (dále souhrnně jen „výzvy k prokázání skutečností“), označil a prokázal existenci konkrétních skutečností, které vedly ke vzniku jeho pochybností o věrohodnosti žalobkyniných tvrzení. Správce daně přenesl výzvami k prokázání skutečností důkazní břemeno zpět na žalobkyni, která však důkazní břemeno neunesla, neboť se jí nepodařilo jednoznačně a transparentně prokázat průběh obchodních transakcí promítnutých do sporných daňových dokladů. Žalovaný upozornil na to, že si měla žalobkyně ve svém zájmu zajistit důkazní prostředky, kterými bude schopna prokázat svá tvrzení v souladu s daňovými doklady správce daně, a zdůraznil, že žalovaný nemůže sdělit žalobkyni, kterou stíhá důkazní břemeno, jaké důkazní prostředky má pro účely dokazování předložit.
10. Žalovaný se ohradil proti tvrzení žalobkyně, že jí byla dávána k tíži údajná nekontaktnost společnosti Ambrouge s.r.o. a odkázal na obsah spisového materiálu, ze kterého tato skutečnost nemůže vyplývat. Zopakoval, že správce daně unesl důkazní břemeno ve smyslu ustanovení § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu, neboť vyjádřil vážné a důvodné pochybnosti o souladu tvrzeného skutkového stavu se skutečným stavem jednak ve výzvách k prokázání skutečností a dále tak činil v průběhu celého daňového řízení.
11. Žalovaný se také ohradil proti tvrzení žalobkyně, že žalovaný považuje ceny reklam za nadhodnocené, a zdůraznil, že toto nebylo ani jednou zmíněno v napadeném rozhodnutí. Zopakoval, že neuznání nároku na odpočet DPH bylo výhradně z toho důvodu, že žalobkyně neprokázala faktické přijetí zdanitelných plnění v rozsahu

deklarovaném na předmětných daňových dokladech, neboť nedoložila a průkaznými důkazními prostředky neprokázala, že se předmětná plnění uskutečnila tak, jak je uvedeno na předmětných daňových dokladech.

12. K námitce žalobkyně ohledně nepřezkoumatelnosti platebních výměrů a napadeného rozhodnutí žalovaný uvedl, že žalobkyní vznesené námitky úzce souvisí s jejími předchozími výtkami ohledně neuznání nároku na odpočet daně a neunesení důkazního břemene, částečně se s touto námitkou tedy již vypořádal. Žalovaný se neztotožnil s tvrzením žalobkyně, že hodnotil důkazy vágně a tendenčně, neboť podrobně aplikoval právní základ na skutkový stav a v uvedeném jsou obsaženy závěry z provedených důkazních prostředků. Žalovaný upozornil, že si žalobkyně protiřečí, když nejprve namítá absenci zdůvodnění hodnocení důkazních prostředků, a následně namítá, že žalovaný důkazní prostředky hodnotí vágně a tendenčně.
13. Žalovaný uzavřel, že hodnocení důkazních prostředků proběhlo zcela v souladu s ustanovením § 8 odst. 1 daňového řádu, když byl každý důkaz posouzen jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti, a podotkl, že pouhý nesouhlas žalobkyně s hodnocením důkazních prostředků provedených správcem daně či žalovaným nelze považovat za vadu řízení. Nad rámec upozornil, že zrušení platebních výměrů, jakožto prvostupňových rozhodnutí, je možné pouze v případě, kdy toto nemělo být vůbec vydáno.
14. Žalovaný navrhl, aby soud nedůvodnou žalobu zamítl.

III.

Ústní jednání

15. Na nařízeném ústním jednání dne 12. 10. 2020 právní zástupkyně žalobkyně i žalovaný setrvali na svých procesních stanoviscích a co do argumentace ve věci odkázali na svá podání založená v soudním spise. Právní zástupkyně žalobkyně navrhla soudu, aby v případě, kdy shledá uplatněný nárok na zdanitelné plnění oprávněný jen částečně, nechť rozhodne ve věci tak, že žalobou napadené rozhodnutí zruší toliko částečně.

IV.

Obsah spisu

16. Správce daně zahájil u žalobkyně dne 5. 12. 2016 daňovou kontrolu DPH za zdaňovací období srpen 2016, v rozsahu přijatých zdanitelných plnění od společnosti Ambrerouge s.r.o. Žalobkyně k osvědčení svého tvrzení, že od dodavatele přijala zdanitelné plnění, doložila evidenci pro účely DPH, smlouvu o reklamě ze dne 1. 7. 2016, plnou moc ze dne 27. 7. 2015, průběžné informování klienta o průběhu reklamy – Octavia Cup a přijatou fakturu č. 160100104. O uvedeném zahájení byl sepsán protokol z ústního jednání č. j.: 1968471/16/2312-00562-402091. Správce daně dále zahájil u žalobkyně dne 6. 1. 2017 daňovou kontrolu DPH za zdaňovací období září 2016 a říjen 2016, v rozsahu přijatých zdanitelných plnění od obchodní korporace Ambrerouge s.r.o. Žalobkyně k osvědčení svého tvrzení, že od dodavatele přijala zdanitelné plnění, k daňovému období srpen 2016 doložila složku reklamního plnění srpen 2016 – Škoda Octavia Cup + a ke smlouvě o reklamě fakturu č. 160100093 a fakturu č. 160100104. K daňovému období září 2016

Shodu s prvopisem provedla: S. K.

doložila evidenci pro účely DPH, smlouvu o obstarání reklamy ze dne 8. 9. 2016, daňový doklad č. 160100110, DUZP 8. 9. 2016 + úhrady a reklamní složku – castingy Prettywoman. K daňovému období říjen 2016 doložila evidenci pro účely DPH, smlouvu o obstarání reklamy ze dne 30. 9. 2016 a dodatek ke smlouvě ze dne 17. 10. 2016, dále fakturu č. 160100137 a DUZP 24. 10. 2016, složku box LIVE Karlovy Vary 19. 11. 2016 a složku Galavečer boxu v Národním domě 5. 11. 2016. O uvedeném zahájení byl sepsán protokol z ústního jednání č. j.: 11357/17/2312-00562-402091.

17. Správce daně v rámci daňové kontrolní činnosti zjistil, že v rozhodném zdaňovacím období srpen 2016, září 2016 a říjen 2016 byla adresa sídla dodavatele žalobkyně, společnosti Ambrouge s.r.o., hromadnou administrativní adresou bez skutečného zázemí nutného pro reálné fungování chodu firmy, a že žalobkyně jako osobu, s níž měla jednat při jednáních se společností Ambrouge s.r.o., označila paní L. S., která však nebyla v období uskutečnění zdanitelného období osobou oprávněnou jednat za tuto společnost. Na základě uvedených skutečností správce daně získal ve věci pochybnosti o tom, zdali uplatněná zdanitelná plnění uvedená na dokladu od dodavatele Ambrouge s.r.o. byla uskutečněna tímto dodavatelem. Správce daně dále zjistil, že z předmětu fakturace není zřejmé, jakým způsobem byly stanoveny ceny (základ daně a daň) za plnění přijatá od dodavatele Ambrouge s.r.o. Na základě uvedené skutečnosti správce daně získal ve věci pochybnosti o tom, zdali je výše uplatněného nároku na odpočet daně na základě přijatých faktur (daňový doklad č. 160100104, daňový doklad č. 160100110 a daňový doklad č. 160100137) správná. Správce daně proto výzvou k prokázání skutečností ze dne 14. 2. 2017, č. j. 233704/17/2312-00562-402091, vyzval žalobkyni k prokázání skutečnosti, že plnění uvedená na předmětných daňových dokladech byla uskutečněna osobou uvedenou na dokladech jako dodavatel plnění, a že skutečně došlo k přijetí plnění ve výši, která je deklarována na uvedených daňových dokladech. Žalobkyně byla zároveň vyzvána k předložení nebo navržení důkazních prostředků prokazujících splnění podmínek pro uplatnění nároku na odpočet daně stanovených v ustanovení § 72 a § 73 ZDPH.
18. Žalobkyně na výzvu reagovala písemným podáním, v němž konstatovala, že absence zázemí na adrese sídla dodavatele není pro daňový subjekt překážkou k zajištění předmětu smlouvy. Žalobkyně jednala s paní L. S. přímo v místech, kde se konaly společenské akce s reklamou žalobkyně, a to v dobré víře, že se jedná o osobu oprávněnou za dodavatele jednat, neboť tato prokazovala své oprávnění jednat za společnost Ambrouge s.r.o. úředně ověřenou plnou mocí. Žalobkyně hradila veškeré služby bankovním převodem na účet zveřejněný na daňovém portálu, kde navíc ověřila, že společnost Ambrouge s.r.o. není dodavatel vedeným jako nespolehlivý plátec. Tyto skutečnosti žalobkyně považovala za dostačující k prokázání skutečnosti, že uplatněná zdanitelná plnění uvedená na dokladech od dodavatele Ambrouge s.r.o. byla uskutečněna právě tímto dodavatelem. K pochybnostem správce daně ohledně kalkulace ceny za reklamu žalobkyně uvedla toliko to, že pochybnosti správce daně vylučuje skutečnost, že mají smluvní strany smluvní volnost a mohou si sami dohodnout cenu za poskytované služby, nabízené reklamní služby jsou navíc těžko srovnatelné, každá reklama má totiž jinou hodnotu v závislosti na její umístění apod. Žalobkyně doložila plnou moc paní L. S. jakožto osoby oprávněné jednat za společnost Ambrouge s.r.o.
19. Správce daně setrval v pochybnostech ohledně daňového tvrzení podaného žalobkyní, vyzval proto žalobkyni výzvou k prokázání skutečností ze dne 19. 9. 2017, č. j. 1717473/17/2312-00562-402091, ke konkrétnímu prokázání, že plnění uvedená na

Shodu s prvopisem provedla: S. K.

předmětných daňových dokladech byla uskutečněna osobou uvedenou na dokladech jako dodavatel plnění, a že plnění byla uskutečněna v rozsahu, který je deklarován na uvedených daňových dokladech. Žalobkyně byla vyzvána konkrétně k prokázání plnění v rozsahu vymezeném v čl. III Smlouvy o obstarání reklamy v rámci závodního seriálu „Škoda Octavia Cup“ ze dne 1. 7. 2016, v rozsahu vymezeném v čl. III Smlouvy o obstarání reklamy při akci „Pretty Woman ČR 2017 – Castingy“ ze dne 8. 9. 2016 a v rozsahu vymezeném jednotlivými body v čl. III Smlouvy o obstarání reklamy při akci „Galavečer boxu v Národním domě“ a při akci „Box live“. Žalobkyně měla sdělit, na základě jakých podkladů byla stanovena cena přijatých zdanitelných plnění a předložit kalkulaci. Správce daně dále žalobkyni vyzval k prokázání, že došlo k uskutečnění reklamy při akci „Galavečer boxu v Národním domě“ a při akci „Box live“ do data 17. 10. 2016.

20. Žalobkyně na výzvu reagovala písemným podáním, v němž zopakovala, že plnění uvedená na daňových dokladech byla uskutečněna osobou uvedenou na dokladu jako dodavatel a v rozsahu, který je deklarován na daňových dokladech. K rozsahu plnění vymezeném v čl. III Smlouvy o obstarání reklamy v rámci závodního seriálu „Škoda Octavia Cup“ ze dne 1. 7. 2016 žalobkyně doplnila velikost a umístění jejího loga, včetně typu vozidla, na kterém bylo její logo umístěno, a doložila dokument s podrobným popisem vysílání. Žalobkyně uvedla, že podrobnou kalkulaci s dodavatelem nevyhotovila, neboť pro ni byla stěžejní celková dohodnutá cena, kterou srovnávala s konkurenčními společnostmi. K rozsahu plnění vymezeném v čl. III Smlouvy o obstarání reklamy při akci „Pretty Woman ČR 2017 – Castingy“ ze dne 8. 9. 2016 žalobkyně uvedla, že správci daně již předložila veškeré dokumenty, které měla k dispozici, a že kvůli vzájemné důvěře s dodavatelem nepovažovala žalobkyně za nutné upřesňovat množství, četnost nebo velikost loga obstaraného na této akci. Žalobkyně následně sdělila webovou stránku, na které bylo její logo zveřejněno v souvislosti s touto akcí 24 hodin denně. Žalobkyně uvedla, že cena byla stanovena dohodou obou smluvních stran na základě standardních cen a zdůraznila svou smluvní volnost. K rozsahu plnění vymezeném v čl. III Smlouvy o obstarání reklamy při akci „Galavečer boxu v Národním domě“ a při akci „Box live“ žalobkyně uvedla, že předmětem smlouvy byla prezentace jejího loga na těchto akcích, zejména na bannerech, vstupenkách, plakátech apod. Uvedla, že pro ni nebylo podstatné, v jakém rozsahu byla její reklama uskutečněna do data 17. 10. 2017. Upřesnila, že kdy probíhala prezentace loga na videoprojekci, umístění loga v sálu a velikost loga. Žalobkyně zdůraznila, že nebyla přímým zadavatelem reklamy, a není proto schopna konkretizovat počty, velikosti a umístění billboardů, letáků a plakátů, neboť si reklamu sjednala jako balíček, čemuž odpovídala cena reklamy. Detaily propagace přenechala dodavateli. Žalobkyně sdělila termíny a místa konání tiskových konferencí, na kterých mělo být její logo propagováno.
21. Správce daně seznámil žalobkyni s výsledkem kontrolního zjištění v rámci ústního jednání dne 6. 6. 2018 a sepsal Protokol č. j. 1174185/18/2312-00562-402091, v němž nejprve shrnul dosavadní průběh kontroly a následně se vyjádřil k vyjádření žalobkyně na výzvu daňového subjektu a k jednotlivým daňovým dokladům. Správce daně k daňovému dokladu k reklamě v rámci závodního seriálu „Škoda Octavia Cup“ uvedl, že žalobkyní doložený popis vysílání sice obsahuje datum, čas, místo a fotografie, neuvádí zde ale kalkulaci jednotlivých dílčích plnění, což je jedna ze základních podmínek uplatnění nároku na odpočet daně. Zopakoval, že nedokládá rozsah plnění uskutečněného ve prospěch žalobkyně, přičemž rozsah plnění není zřejmý ani z předložených důkazů. Uvedl, že žalobkyně nedoložila žádný důkaz ke svému tvrzení, že byla dohodnutá cena

nejvýhodnější ve srovnání s konkurenčními společnostmi. Správce daně upozornil, že z webových stránek automobilové soutěže Škoda Octavia Cup nevyplývá, že by žalobkyně byla reklamním partnerem uvedeného týmu, na jehož automobilech měla prezentovat svou reklamu, fotografie doložené žalobkyní nejsou datované a nelze je přiřadit k jednotlivým závodům uskutečněným v uváděném roce. Správce daně dále uvedl, že žalobkyně nepožadovala a následně tedy ani nedoložila informaci, v jakých závodech mělo být logo prezentováno. Správce daně také uvedl, že nemohl hodnotit jako důkazní prostředek přiložený disk, neboť neobsahoval žádná data. Správce daně nerozporoval samotné uskutečnění tří závodů doložených žalobkyní, rozporoval však prokázání rozsahu plnění, tj. rozsahu zajištění reklamy formou loga daňového subjektu na této akci (není zřejmé, zda byla reklama umístěna na vozech v uvedené sérii, není zřejmé, v kolika závodech dané série měla být reklama poskytnuta). K daňovému dokladu k reklamě v rámci akce „Pretty woman“ správce daně uvedl, že rozsah plnění není zřejmý z daňového dokladu ani z přiložené smlouvy, jejího dodatku, ani z přiložené reklamní složky a připomenul, že uvedené castingy byly neveřejnou akcí, což zpochybňuje tvrzení žalobkyně, že reklama byla realizována veřejně s cílem podpořit její realizovaná plnění. K poslednímu daňovému dokladu k reklamě při akci „Galavečer boxu v Národním domě“ a při akci „Box live“ správce daně uvedl, že vycházel pouze z důkazních prostředků doložených žalobkyní, tj. daňových dokladů, smlouvy o obstarání reklamy a dodatku, ze kterých však nevyplývá skutečný obsah, rozsah, ani průběh deklarované obchodní transakce a neprokazují tak rozsah deklarovaného plnění. Správce daně uvedl, že žalobkyně při nákupu služeb nedbala své důkazní povinnosti, jež jí stíhá pro účely posouzení nároku na odpočet DPH. Správce daně vysvětlil, proč nemohl výpověď jednatele žalobkyně považovat za důkazní prostředek, a z čeho vyplývá, že doložení daňového dokladu dle § 73 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném pro rozhodná období (dále také jen „ZDPH“) nemusí být dostatečným podkladem pro uznání nároku na odpočet daně. Správce daně uzavřel, že žalobkyně neprokázala uskutečnění přijatých plnění v rozsahu uvedeném na daňových dokladech a neprokázala tak splnění podmínek pro uplatnění nároku na odpočet DPH.

22. Žalobkyně ve vyjádření k výsledkům daňové kontroly uvedla, že trvá na svých předchozích argumentech a tvrzeních, jež poskytla a předložila v rámci kontrolního řízení. Uvedla, že se správce daně nedostatečně zabýval předloženými podklady a důkazy a v důsledku toho dospěl mylným závěrům. Uvedla, že nesouhlasí s informací v Protokole, že předložený DVD nosič neobsahoval žádná data. Namítala, že propagace akce „Pretty woman“ probíhala veřejně a byla odvysílána v přímém přenosu televize Barrandov, a že správce daně v Protokole pouze konstatuje, že žalobkyně nepostupuje s péčí řádného hospodáře, aniž by na tuto skutečnost prokázal. S odkazem na judikaturu Nejvyššího správního soudu žalobkyně uvedla, že není možné důkazní břemeno pojímat extenzivně a rozšiřovat je na prokázání všech, skutečností, a nelze jej pojímat tak, že je daňový subjekt povinen prokazovat skutečnosti zatěžující dodavatele. Žalobkyně namítala, že se důkazní břemeno přeneslo na správce daně, když pojal pochybnosti o důkazní hodnotě prostředků doložených žalobkyní. Žalobkyně uzavřela, že správce daně ani nerozporoval, že by daňové doklady nebyly vystaveny tím, koho uváděla žalobkyně.
23. O provedené kontrole byla sepsána Zpráva o daňové kontrole, která byla s žalobkyní projednána dne 9. 10. 2018. Na základě uvedené zprávy o kontrole vydal správce daně dne 7. 11. 2018 tři dodatečné platební výměry na DPH, a to za zdaňovací období srpen 2016, kterým dodatečně vyměřil žalobkyni daň v částce 210 000 Kč, a současně rozhodl o

Shodu s prvopisem provedla: S. K.

povinnosti žalobkyně uhradit penále ve výši 42 000 Kč, za zdaňovací období září 2016, kterým dodatečně vyměřil žalobkyni daň v částce 210 000 Kč, a současně rozhodl o povinnosti žalobkyně uhradit penále ve výši 42 000 Kč a za zdaňovací období říjen 2016, kterým dodatečně vyměřil žalobkyni daň v částce 372 506 Kč.

24. Proti uvedeným dodatečným platebním výměrám podala žalobkyně včasné odvolání, v němž namítala (obdobně jako v podané žalobě), že správce daně nesprávně odkazuje na číslo jednacích zpráv o daňové kontrole, která s ní nebyla projednána a nikdy jí ani nebyla doručena. Namítala, že správce daně nepostupoval v souladu se zákony, jinými obecně závaznými předpisy a ignoroval základní zásady a principy daňového a správního řízení, konkrétně porušil § 5 odst. 1 a § 8 odst. 1 daňového řádu a § 2 odst. 2 a 4 správního řádu. Namítala, že napadená rozhodnutí jsou nezákonná a nesprávná, neboť správce daně nesprávně zjistil a vyhodnotil skutkový stav věci. Odmítla, že by neunesla své důkazní břemeno dle ust. § 92 daňového řádu, když mimo jiné předložila videozáznamy, fotografie a reklamní materiály, a uvedla, že je to právě správce daně, který porušil ust. § 92 odst. 2 a 5 písm. c) daňového řádu. Žalobkyně uzavřela, že považuje dodatečné platební výměry za nesprávné a nezákonné a žádá jejich zrušení.
25. Žalovaný v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí shrnul skutkový stav, odvolací námitky a vyložil právní základ případu spočívající v břemenu tvrzení a břemenu důkazním, povinnosti tvrzení a povinnosti důkazní, respektování souladu skutečného stavu se stavem formálněprávním. Uvedl, že podle judikatury Nejvyššího správního soudu ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nejsou dostačujícím podkladem pro uznání nároku na odpočet DPH, jestliže správci daně vzniknou pochybnosti, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo tak, jak je v dokladech deklarováno. Konstatoval, že v daném případě je hlavní spornou otázkou, zda žalobkyně unesla své důkazní břemeno ve vztahu ke splnění podmínek pro uplatnění nároku na odpočet daně dle ustanovení § 72 a § 73 ZDPH.
26. Žalovaný shrnul, co bylo předmětem plnění na jednotlivých daňových dokladech, podaných žalobkyní, a konstatoval, že důvodem pro neuznání nároku na odpočet DPH byla skutečnost, že žalobkyně neprokázala faktické přijetí zdanitelných plnění v deklarovaném rozsahu. Žalovaný zjistil, že žalobkyně unesla důkazní břemeno, které jí tížilo ve smyslu ust. § 92 odst. 3 daňového řádu, když při zahájení daňové kontroly za zdaňovací období srpen, září a říjen roku 2016 předložila přijaté daňové doklady. Konstatoval, že se jednalo o formálně správné daňové doklady, které splňují všechny náležitosti dle ust. § 29 ZDPH. Nicméně správci daně následně vznikly ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu důvodné pochybnosti o souladu tvrzení žalobkyně se skutečností, zda jí skutečně náleží nárok na odpočet DPH z plnění od dodavatele Ambrouge s.r.o. neboť bylo správcem daně zjištěno, že adresa sídla dodavatele je tzv. „virtuální adresou“ bez skutečného zázemí nutného pro reálné fungování a osoba jednající za dodavatele nebyla ke dni uskutečnění zdanitelných plnění osobou oprávněnou jednat za dodavatele. Dále pojal pochybnosti ohledně výše uplatněného nároku na odpočet daně, neboť z předmětu fakturací není zřejmé, jakým způsobem byla stanovena cena za přijatá plnění. Uvedené pochybnosti vyjádřil správce daně ve dvou výzvách vydaných ve smyslu § 92 odst. 4 daňového řádu, čímž pokaždé přenesl důkazní břemeno zpět na žalobkyni. Žalobkyně na výzvy reagovala, pochybnosti správce daně však neodstranila a neunesla důkazní břemeno, neboť nebyla odstraněna pochybnost ohledně rozsahu jednotlivých plnění vyjádřená ve výzvě. Ze spisového materiálu je dle odvolacího orgánu zřejmé, že

žalobkyně nepředložila žádné důkazní prostředky, jimiž by oprávněnost nárokovaných odpočtů ze zdanitelných plnění od dodavatele Ambrouge s.r.o. prokázala. Žalovaný zdůraznil, že předložené důkazní prostředky dokládají pouze vizuální podobu reklamy, popřípadě jsou způsobilé prokázat pouze to, že nějaká reklamní prezentace žalobkyni poskytnuta byla, avšak že žádný z předložených důkazních prostředků neprokazuje rozsah, v němž byla žalobkyni ve skutečnosti poskytnuta, a neprokazuje ani to, že se daná plnění fakticky uskutečnila v rozsahu deklarovaném na daňových dokladech. Uvedl, že se správce daně vypořádal s vyjádřením žalobkyně k výzvě správce daně v protokolu – kontrolní zjištění, kde žalobkyni seznámil podrobně s kontrolními zjištěními a uvedl, z jakých důvodů nepovažuje důkazní prostředky, ani tvrzení žalobkyně za prokázaný rozsah plnění poskytnutých společností Ambrouge s.r.o. Žalovaný shrnul, že správce daně postupoval v souladu se zákonem, když dostatečně prokázal existenci důvodných pochybností o souladu tvrzení žalobkyně se skutečností, přičemž tyto své pochybnosti zákonem předvídaným způsobem sdělil a přenesl tak na žalobkyni důkazní břemeno. Žalobkyně však neprokázala, že nárok na odpočet DPH z předmětných přijatých plnění nárokovala v souladu s ust. § 72 a § 73 ZDPH.

27. K jednotlivým odvolacím námitkám žalovaný uvedl, že souhlasí s žalobkyní v tom, že správce daně odkázal na nesprávné číslo jednacích zpráv o daňové kontrole, jedná se však o formální pochybení, které žádným způsobem nezasáhlo do práv žalobkyně. K námitce ohledně porušení daňového řádu a správního řádu uvedl, že správce daně vyhodnotil každý důkaz jednotlivě, ve vzájemné souvislosti a určil, které skutečnosti má za prokázané a proč byly některé důkazy odmítnuty. Žalovaný se ztotožňuje s provedeným hodnocením důkazů a neshledal žádné porušení právních předpisů. K námitce ohledně porušení ust. § 92 odst. 2 a 5 písm. c) daňového řádu sdělil, že správce daně není povinen prokázat, že se obchodní transakce neuskutečnila tak, jak to tvrdí žalobkyně, či prokázat namísto žalobkyně, jak se transakce uskutečnila, ale správce daně je povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují vážné a důvodné pochyby, což správce daně učinil ve výzvách.

V.

Posouzení žaloby

28. Na základě podané žaloby přezkoumal Městský soud v Praze napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které jeho vydání předcházelo, a to v mezích žalobcem uplatněných žalobních bodů, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu [§ 75 s. ř. s.].
29. Žaloba není důvodná.
30. Soud se nejdříve zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí, jelikož její důvodnost by sama o sobě stačila k jeho zrušení.
31. Podle § 68 odst. 3 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád ve znění rozhodném (dále jen „správní řád“) „[v] odůvodnění se uvedou důvody výroku nebo výroků rozhodnutí, podklady pro jeho vydání, úvahy, kterými se správní orgán řídil při jejich hodnocení a při výkladu právních předpisů, a informace o tom, jak se správní orgán vypořádal s návrhy a námitkami účastníků a s jejich vyjádřením k podkladům rozhodnutí. V případě, že podkladem rozhodnutí jsou písemnosti a záznamy, které jsou za podmínky v § 17 odst. 3 uchovávány odděleně mimo spis, v odůvodnění rozhodnutí se na tyto podklady odkáže takovým způsobem, aby nebyl

zmařen účel jejich utajení; není-li to možné, uvedou se v odůvodnění rozhodnutí pouze v obecné rovině skutečnosti, které z těchto podkladů vyplývají.“

32. Podle § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s. *„[s]oud zruší napadené rozhodnutí pro vady řízení bez jednání rozsudkem pro nepřezkoumatelnost spočívající v nesrozumitelnosti nebo nedostatku důvodů rozhodnutí.“*
33. Podle § 90 odst. 1 písm. c) správního řádu *„[j]estliže odvolací správní orgán dojde k závěru, že napadené rozhodnutí je v rozporu s právními předpisy nebo že je nesprávné, napadené rozhodnutí nebo jeho část změnit; změnu nelze provést, pokud by tím některému z účastníků, jemuž je ukládána povinnost, brozila újma z důvodu ztráty možnosti odvolat se; podle § 36 odst. 3 se postupuje, pouze pokud jde o podklady rozhodnutí nově pořízené odvolacím správním orgánem; je-li to zapotřebí k odstranění vad odůvodnění, změnit odvolací správní orgán rozhodnutí v části odůvodnění; odvolací správní orgán nemůže svým rozhodnutím změnit rozhodnutí orgánu územního samosprávného celku vydané v samostatné působnosti.“*
34. Soud předně uvádí, že zrušení správního rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost dle § 76 odst. 1 písm. a) soudního řádu správního je vyhrazeno těm nejzávažnějším vadám správních rozhodnutí, kdy pro absenci důvodů či pro nesrozumitelnost skutečně nelze správní rozhodnutí meritorně přezkoumat (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 2. 2008, č. j. 7 Afs 212/2006-76).
35. Ačkoli žalobkyně výslovně uvedla námitku, že je rozhodnutí nepřezkoumatelné, následné odůvodnění námitky úzce souvisí s jejími námitkami ohledně neuznání nároku na odpočet daně a neunesení důkazního břemene. Námitku proto soud považuje za obecně formulovanou, jelikož žalobkyně neuvedla žádný konkrétní právní argument, který by vysvětlil, proč považuje napadené rozhodnutí za nepřezkoumatelné. Soud zdůrazňuje, že by žalobní body měly směřovat primárně proti napadenému rozhodnutí a jeho důvodům, a že zde není od toho, aby si domýšlel právní nebo skutkové argumenty a přebíral tak funkci advokáta žalobkyně. Soud proto rovněž jen v obecné rovině podotýká, že z napadeného rozhodnutí je zřejmé, jak žalovaný o odvolání žalobkyně rozhodl i proč tak učinil. Žalovaný v napadeném rozhodnutí shrnul průběh daňového řízení, jednotlivé odvolací námitky, právní a skutkový základ případu a následně vypořádal jednotlivé odvolací námitky a své úvahy srozumitelně a logicky odůvodnil. Z napadeného rozhodnutí je patrná jak reakce na jednotlivé odvolací námitky žalobkyně, tak i konkrétní úvahy žalovaného. Soud odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. února 2015, č. j. 6 As 153/2014 – 108, podle něhož platí, že *„Povinnost orgánů veřejné moci svá rozhodnutí řádně odůvodnit nelze interpretovat jako požadavek na detailní odpověď na každou námitku. (...) Podstatné je, aby se správní orgán (či následně správní soud) vypořádal se všemi základními námitkami účastníka řízení (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 5. 2009, č. j. 9Afs 70/2008 – 13), zpravidla proto postačuje, jsou-li vypořádány alespoň základní námitky účastníka řízení, případně, za podmínek tomu přiměřeného kontextu, je akceptovatelná i odpověď implicitní (srov. např. usnesení ze dne 18. 11. 2011, sp. zn. II. ÚS 2774/09, usnesení ze dne 11. 3. 2010, sp. zn. II. ÚS 609/10, usnesení ze dne 6 As 153/2014 7. 5. 2009, II. ÚS 515/09, nebo rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 12. 2011, č. j. 4 Ads 58/2011 - 72). Není proto nepřezkoumatelným rozhodnutí, v jehož odůvodnění soud prezentuje od názoru žalobce odlišný názor, který přesvědčivě zdůvodní, a toto zdůvodnění poskytuje dostatečnou oporu výroku rozhodnutí.“*
36. Při posouzení dalších námitek žalobkyně soud vyšel z následující právní úpravy:

Shodu s prvopisem provedla: S. K.

37. Podle § 72 odst. 1 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,
 - d) plnění uvedených v § 54 odst. 1 písm. a) až j), l) až u) a y) a v § 55 s místem plnění ve třetí zemi, nebo pokud jsou taková plnění přímo spojena s vývozem zboží, nebo
 - e) plnění uvedených v § 13 odst. 9 písm. a), b), d) a e) a v § 14 odst. 5.“
38. Podle § 73 odst. 1 ZDPH „pro uplatnění nároku na odpočet daně je plátce povinen splnit tyto podmínky:
- a) při odpočtu daně, kterou vůči němu uplatnil jiný plátce, mít daňový doklad,
 - b) při odpočtu daně, kterou plátce uplatnil při poskytnutí zdanitelného plnění osobou povinnou k dani neusazenou v tuzemsku nebo jiným plátcem, anebo kterou plátce uplatnil při porážení zboží z jiného členského státu, daň přiznat a mít daňový doklad; nemá-li plátce daňový doklad, lze nárok prokázat jiným způsobem,
 - c) při odpočtu daně při dovozu zboží, je-li plátce povinen tuto daň přiznat podle § 23 odst. 2 až 4, daň přiznat a mít daňový doklad,
 - d) při odpočtu daně při dovozu zboží, není-li plátce povinen postupovat podle § 23 odst. 2 až 4, vyměřenou daň zaplatit a mít daňový doklad, nebo
 - e) při odpočtu daně, kterou plátce uplatnil v případě plnění podle § 13 odst. 4 písm. b), daň přiznat a mít daňový doklad; nemá-li plátce daňový doklad, lze nárok prokázat jiným způsobem.“
39. 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.
40. Podle § 92 odst. 5 daňového řádu správce daně prokazuje a) oznámení vlastních písemností, b) skutečnosti rozhodné pro užití právní domněnky nebo právní fikce, c) skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem, d) skutečnosti rozhodné pro posouzení skutečného obsahu právního jednání nebo jiné skutečnosti, e) skutečnosti rozhodné pro uplatnění následku za porušení povinnosti při správě daní, f) skutečnosti rozhodné pro posouzení účelu právního jednání a jiných skutečností rozhodných pro správu daní, jejichž převažujícím účelem je získání daňové výhody v rozporu se smyslem a účelem daňového právního předpisu.
41. Podmínky přiznání uplatněného nároku na odpočet DPH uplatněného osobou povinnou k dani (hmotněprávní podmínky) jsou definovány v čl. 168 směrnice 2006/112/ES shodně jako v předchozí šesté směrnici Rady ze dne 17. 5. 1977. Podle tohoto ustanovení platí: jsou-li zboží a služby použity pro účely zdaněných plnění osoby povinné dani, má tato osoba nárok ve členském státě, v němž tato plnění uskutečňuje, odpočíst od daně, kterou je povinna odvést, tyto částky: a) DPH, která je splatná nebo byla odvedena v tomto členském státě za zboží, jež jí bylo nebo bude dodáno, nebo za službu, jež 4 AfS 317/2021 jí byla nebo bude poskytnuta

jinou osobou povinnou k dani; b) DPH, která je splatná při plněních považovaných za dodání zboží nebo poskytnutí služby podle čl. 18 písm. a) a článku 27; c) DPH, která je splatná při pořízení zboží uvnitř Společenství podle čl. 2 odst. 1 písm. b) bodu i); d) DPH, která je splatná při plněních považovaných za pořízení zboží uvnitř Společenství podle článků 21 a 22; e) DPH, která je splatná nebo byla odvedena při dovozu zboží do tohoto členského státu. V českém právním řádu jsou tyto podmínky stanoveny ve výše citovaném § 72 a § 73 ZDPH.

42. Žalobkyně se před správcem daně domáhala nároku na odpočet daně ve smyslu § 72 a násl. ZDPH. V projednávané věci daňové orgány dospěly k závěru, že podmínky pro přiznání nároku splněny nebyly, neboť žalobkyně neprokázala rozsah a přijetí zdanitelných plnění (obstarání reklam na čtyřech různých společenských akcích) od jí označeného dodavatele, společnosti Ambrerouge s.r.o. Soud uvádí, že správce daně ani žalovaný v daňovém řízení nezpochybnili, že dotčená plnění spočívající v poskytnutí služeb byla určitým způsobem uskutečněna a zaplacená. Správce daně a žalovaný však opakovaně uvedli, že žalobkyně nedoložila rozsah plnění uskutečněného v její prospěch (tj. rozsah skutečně jí poskytnutých reklamních služeb), když rozsah plnění není z předložených důkazů zřejmý. Vyjádřené pochybnosti správce daně se tedy týkaly okolností provedení služeb fakturovaných dodavatelem, kdy správce daně pochyboval o provedení práce v rozsahu uvedeném v daňových dokladech.
43. Soud nejprve konstatuje, že žalobkyně zásadně nesouhlasila se způsobem, jakým daňové orgány posoudily v řízení provedené důkazy a jaké závěry z nich dovodily. Byla totiž přesvědčena, že opodstatněnost svého nároku prokázala a daňové orgány provedené důkazy posoudily tendenčně a vágně.
44. Jelikož žalobkyně v dané věci sporuje hodnocení důkazů provedených daňovými orgány v řízení, považuje soud za potřebné nejprve připomenout pro daňové řízení podstatnou otázku rozložení důkazního břemene v daňovém řízení. V této souvislosti lze odkázat například na rozsudek ze dne 22. 8. 2013, č. j. 1 Afs 21/2013 - 66, ve kterém Nejvyšší správní soud popsal rozložení důkazního břemene následovně: *„[d]aňové řízení je postaveno na zásadě, že daňový subjekt má jednak povinnost daň přiznat (břemeno tvrzení) a jednak povinnost toto své tvrzení prokázat (břemeno důkazní). [...] Svá tvrzení daňový subjekt prokazuje zejména svým účetnictvím a jinými povinnými evidencemi a záznamy (srov. např. rozsudky NSS ze dne 26. 9. 2012, čj. 8 Afs 14/2012 - 65, ze dne 30. 1. 2008, čj. 2 Afs 24/2007 - 119, č. 1572/2008 Sb. NSS, ze dne 16. 7. 2009, čj. 1 Afs 57/2009 - 83, nebo ze dne 8. 7. 2010, čj. 1 Afs 39/2010 - 124). 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 (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu 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 Nejvyššího správního soudu čj. 1 Afs 39/2010 - 124, či čj. 2 Afs 24/2007 - 119).“ K obdobným závěrům dospěl Nejvyšší správní soud i např. v rozsudcích ze dne 30. 9. 2015, č. j. 2 Afs 193/2015 - 70, ze dne 12. 2. 2015, č. j. 9 Afs 152/2013 - 49, ze dne 14. 12. 2016, č. j. 4 Afs 179/2016 - 60, či ze dne 18. 1. 2012, č. j. 1 Afs 75/2011 - 62, ze dne 4. 2. 2021, č. j. 7 Afs 224/2020 - 31.

45. Co se týče prokázání oprávněnosti nároku na odpočet daně z přidané hodnoty, konkrétní obsah důkazního břemene vychází zejména z příslušných ustanovení daňového práva hmotného, v posuzovaném případě z § 72 odst. 1 věty první ZDPH, podle něhož má plátce daně nárok na odpočet daně, pokud přijatá zdanitelná plnění použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti, a z § 73 odst. 1 ZDPH, dle kterého pro uplatnění nároku na odpočet daně je plátce povinen mít daňový doklad. Dle ustanovení § 29 odst. 1 písm. a), f) ZDPH, přitom daňový doklad musí obsahovat též označení osoby, která uskutečňuje plnění, údaj o rozsahu a předmětu zdanitelného plnění (viz i čl. 226 odst. 6 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. 11. 2016 o společném systému daně z přidané hodnoty). Uvedené formální podmínky pro přiznání nároku na odpočet je zároveň nutno vykládat v souladu s judikaturou zdejšího soudu tak, že: *„prokazování nároku na odpočet daně je sice prvotně záležitostí dokladovou, současně je však třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním. Proto ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemusí být podkladem pro uznání nároku na odpočet, není-li zároveň prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo, resp. došlo tak, jak je v dokladech deklarováno“* (rozsudek ze dne 27. 1. 2012, č. j. 8 Afs 44/2011 - 103 a ze dne 4. 2. 2021, č. j. 7 Afs 224/2020 - 31).
46. V dané věci je tedy žalobkyně přesvědčena, že své důkazní břemeno unesla. Správce daně a žalovaný jsou však opačného názoru. Soud konstatuje, že není sporu o tom, že důkazní břemeno k prokázání veškerých skutečností uvedených v daňových přiznáních tížilo žalobkyni. Ta sice k prokázání zdanitelných plnění doložila faktury, smlouvy o obstarání reklamy na společenských akcích včetně dodatků, složky s vizualizací reklamních prostředků, evidenci pro účely DPH včetně dat uskutečnění zdanitelného plnění a plnou moc osoby zastupující dodavatele. V rámci kontrolního řízení nejprve správce daně pojal pochybnosti o tom, zdali uplatněná zdanitelná plnění uvedená na dokladu od dodavatele Ambrerouge s.r.o. byla uskutečněna tímto dodavatelem. Daňové orgány proto samy provedly vlastní šetření ohledně společnosti dodavatele, ze kterého vyplynulo, že dodavatel sídlí na adrese, kde ekonomickou činnost nevykonává a provozovnu nemá nikde hlášenou, za společnost navíc se žalobcem v době rozhodné jednala osoba, která nebyla v období uskutečnění zdanitelného období osobou oprávněnou jednat za tuto společnost. Správce daně následně zjistil, že z předmětu fakturace ani ze smluv není zřejmé, v jakém rozsahu měla být reklamní plnění fakticky uskutečněna a jakým způsobem byly stanoveny ceny za přijatá plnění. Správce daně tedy získal oprávněně závažné pochybnosti o tom, zdali dané zdanitelné plnění proběhlo tak, jak o něm bylo fakturováno, jelikož nikde nebyl uveden konkrétní rozsah daného plnění, nebyla uvedena kalkulace dílčích plnění, a sama žalobkyně uvedla jako kontaktní osobu dodavatele paní L. S., která, jak již uvedeno shora, nebyla v období uskutečnění zdanitelného období osobou oprávněnou jednat za tuto společnost. Soud proto sdílí názor správce daně, že mu za dané situace vznikly oprávněné pochybnosti ohledně žalobcem uplatněného zdanitelného plnění.
47. Pochybnosti správce daně ohledně věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů, musí daňový subjekt k výzvě správce daně

vyvrátit, tím, že prokáže, že v jeho prospěch skutečně došlo k faktickému uskutečnění deklarovaného zdanitelného plnění. Pochybnosti správce daně o tom, zdali žalobkyně přijala v daňovém přiznání uplatněné plnění od dodavatele v uváděném rozsahu, tak soud vyhodnotil jako zcela oprávněné, jelikož byly natolik vážné a důvodné, že činily žalobkyní předložené doklady (faktury, smlouvy o obstarání reklamy na společenských akcích, složky s vizualizací reklamních prostředků, evidenci pro účely DPH, data uskutečnění zdanitelného plnění, plná moc osoby (ne)zastupující dodavatele) nedostačující pro prokázání plnění uvedeného na daňových dokladech; tímto správce daně unesl své důkazní břemeno a bylo na žalobkyni, aby prokázala tvrzené skutečnosti, tj. že plnění uvedená na předmětných daňových dokladech byla uskutečněna v rozsahu a příslušnou osobou dodavatele. Postup správce daně, který nejprve vyzval žalobkyni k prokázání, že plnění uvedená na předmětných daňových dokladech byla uskutečněna osobou uvedenou na dokladech jako dodavatel plnění, a že plnění byla uskutečněna v rozsahu, který je deklarován na uvedených daňových dokladech, a následně vyzval žalobkyni ke konkrétnímu prokázání, že plnění byla uskutečněna v rozsahu, který je deklarován na uvedených daňových dokladech, tak byl zcela v souladu se zákonem a ustálenou a bohatou judikaturou správních soudů.

48. V této souvislosti soud odkazuje např. na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 10. 2018, č. j. 6 Afs 47/2018 – 60, ve kterém rozhodoval o situaci, kdy daňový subjekt neprokázal poskytnutí reklamních služeb a z tohoto důvodu mu byl odepřen nárok na odpočet daně. Soud ve zmíněném rozsudku uvedl, že: „[v] projednávané věci tedy bylo nutné, pokud stěžovatel chtěl uplatnit nárok na odpočet DPH, aby předložil nejen příslušné doklady (faktury), ale aby rovněž na výzvu správce daně prokázal, že k jím tvrzeným zdanitelným plněním došlo. V projednávané věci je přitom nutné plně vycházet také z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 2. 2018, č. j. 1 Afs 382/2017 – 48, který se týkal týchž reklamních služeb údajně poskytnutých stěžovateli společnosti PromoProdukce ve spojení s doměřením daně z příjmů fyzických osob, a v němž bylo prakticky ke shodným námitkám stěžovatele uzavřeno, že Nejvyšší správní soud proto shodně s krajským soudem dospěl k závěru, že stěžovatel neunesl své důkazní břemeno a neprokázal tak oprávněnost výdajů v celkové výši 1.135.000 Kč realizovaných na základě smlouvy ze společností PromoProdukce – Event ze dne 1. 3. 2011. Závěry správních orgánů přitom mají oporu ve spise a jsou učiněny v souladu s provedeným dokazováním.“ [...] „[n]ejvyšší správní soud na výše uvedených závěrech musí setrvat i v nyní projednávané věci ve vztahu k dani z přidané hodnoty. I v tomto případě totiž stěžovatel provedení služeb prokazoval fotodokumentací zahrnutou v závěrečných zprávách a výpovědi pana Kaisera (jednatele společnosti PromoProdukce), avšak tyto důkazní prostředky jsou značně obecné, nekonkrétní a nadto rozporné s důkazními prostředky získanými správcem daně, jak bylo výše popsáno krajským soudem. Rozpory mezi důkazními prostředky získanými správcem daně a předloženými stěžovatelem nelze rozumně vysvětlit tím, že ve všech případech došlo k pochybení na straně dodavatele, resp. že byly vyhotoveny dva typy plakátů (které se lišily v tom, zda na nich bylo vyobrazeno logo stěžovatele), přičemž plakát s propagovaným logem stěžovatele ani v jednom případě nebyl znám pořadateli příslušné akce; a to zvláště za situace, kdy vytváření těchto reklamních plakátů se děje prostřednictvím počítačového programu, tudíž „vytvoření“ a následné „vytištění“ takové reklamního plakátu s příslušným logem je otázkou několika drobných úprav. Stejně tak nelze ničeho dovodit z různých fotografií, kterými stěžovatel dokládal výlep jednotlivých reklamních letáků, neboť s ohledem na způsob jejich pořízení není na nich zřejmé vyobrazení loga stěžovatele, resp. není zřejmé, kdy k výlepu došlo a na jakém místě.“

Shodu s prvopisem provedla: S. K.

49. Soud opakuje, že správce daně zcela v souladu se zákonem i citovanou judikaturou přistoupil k vydání výzvy ze dne 14. 2. 2017 k vyvrácení jím zjištěných pochybností, čímž došlo k přenesení důkazního břemene na žalobkyni, aby prokázala pravdivost svých tvrzení ve vztahu k uplatněnému zdanitelnému plnění. Avšak ani po dané výzvě žalobkyně v řízení nepředložila žádné důkazní prostředky, jimiž by prokázala deklarovaná plnění. Přesto správce daně výzvou ze dne 19. 9. 2017 opět vyzval žalobkyni, aby doložila důkazní prostředky, jimiž by prokázala konkrétní rozsah plnění vymezený v čl. III Smlouvy o obstarání reklamy v rámci závodního seriálu „Škoda Octavia Cup“ ze dne 1. 7. 2016, dále rozsah vymezený v čl. III Smlouvy o obstarání reklamy při akci „Pretty Woman ČR 2017 – Castingy“ ze dne 8. 9. 2016 a rozsah vymezený jednotlivými body v čl. III Smlouvy o obstarání reklamy při akci „Galavečer boxu v Národním domě“ a při akci „Box live“. Ani po druhé výzvě však žalobkyně nepředložila žádné důkazní prostředky, jimiž by prokázala rozsah a předmět deklarovaných plnění.
50. Jak již uvedeno výše na základě zásadních pochybností správce daně přešlo na žalobkyni důkazní břemeno stran prokázání toho, že se zdanitelné plnění uskutečnilo, jak je uvedeno na daňových dokladech, a to v rozsahu a předmětu plnění. Důkazní břemeno tedy leželo na žalobkyni, aby prokázala uskutečněné plnění (resp. jeho rozsah) tak, jak tvrdila. To se však žalobkyni nepodařilo. V řízení před správcem daně žalobkyně po výzvě k prokázání skutečností předložila pouze podrobný popis vysílání týkající se loga žalobce, žádné další důkazy již k prokázání rozhodných skutečností nenavrhl. Soud se přitom ztotožnil se závěrem žalovaného, že žalobkyní předložené důkazy (daňové doklady, smlouvy, dodatky smluv, složka s názvem „ŠKODA OCTAVIA CUP“, jejímž obsahem byly fotografie s logem žalobce a DVD disk, složka s názvem „Pretty Woman – casting, konkurz“, jejímž obsahem byla vizualizace plakátu velikosti A2, letáku velikosti A5, billboardu a polep autobusů MHD, složka s názvem „Box Live“, ze které je zřejmá vizualizace plakátu velikosti A3, LED obrazovky, banneru, vstupenky a fotodokumentace z akce; co se týče dodatečně doloženého popisu vysílání týkající se loga žalobce, z listiny opět není seznatelný rozsah plnění poskytnutého pro žalobce) dokládají toliko vizuální podobu reklamy; neprokazují však rozsah, v němž byla žalobci ve skutečnosti poskytnuta reklama; neprokazují tedy, že by se daná plnění fakticky uskutečnila v rozsahu deklarovaném na daňových dokladech (viz odstavec [29] a [31] žalobou napadeného rozhodnutí, na které soud pro stručnost odkazuje, neboť zde žalovaný podrobně důkazní prostředky předložené žalobcem hodnotí). Soud na tomto místě považuje za potřebné zopakovat závěr žalovaného ohledně akce – závody ŠKODA Octavia Cup, a to že skutečnost, že tato akce proběhla, jím nebyla sporována. Avšak podstatné pro rozhodnutí v dané věci bylo to, že žalobce ani v tomto případě vzhledem k absenci příslušných časových údajů na doložených listinách, neprokázal faktický rozsah plnění, jež pro něj společnost Ambrerouge s.r.o. uskutečnila na dané akci.
51. Pokud žalobkyně namítala, že žalovaný neunesl své důkazní břemeno ohledně identifikace dostatečně závažných pochybností o souladu předložených dokladů se skutečností, pak k tomu soud s ohledem na výše uvedené pouze uvádí, že tato námitka je nedůvodná, neboť to byla naopak žalobkyně, kterou tížilo důkazní břemeno ve vztahu k jím tvrzeným skutečnostem.
52. Soud znovu opakuje, že daňový subjekt nese důkazní břemeno ohledně prokázání skutečností, že přijal (a v jakém rozsahu) zdanitelné plnění a že je použil při své podnikatelské činnosti; přičemž co se týče důkazních prostředků lze uvedené prokázat

jakýmkoli zákonným způsobem; výběr a volba důkazních prostředků tak zcela záleží na daňovém subjektu. Soud poukazuje na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 4. 2013, č. j. 1 Afs 102/2012 – 54, v němž se soud k šíři důkazních prostředků vyjádřil následovně: „[t]yto skutečnosti nemohou být prokázány toliko formálně bezvadným daňovým dokladem, jestliže jeho obsah neodpovídá skutečnému stavu [viz rozsudek ze dne 25. 10. 2006, č. j. 2 Afs 7/2006 - 107, rozsudek ze dne 31. 5. 2007, č. j. 9 Afs 30/2007 - 73, shodně náleží ÚS sp. zn. IV. ÚS 402/99 ze dne 15. 5. 2001 (N 73/22 SbNU 131)]. „Je 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“ (viz rozsudek č. j. 2 Afs 177/2006 - 61).“ Uvedené lze plně vztáhnout na danou věc, neboť pokud si žalobkyně nezajistila potřebné podklady, resp. neshromáždila potřebné důkazy, pro splnění podmínek k přiznání nároku, příp. nemožnost provedení jednoho z důkazů z ní rozhodně nesnímá břemeno důkazní; naopak pokud žalobkyně neunesla v řízení břemeno důkazní, musí být připravena unést neúspěch ve věci. Daňový subjekt si totiž musí ve vlastním zájmu (před)zajistit důkazy, kterými bude schopen uskutečnění zdanitelného plnění v souladu s daňovými doklady prokázat, a to i nad rámec svých běžných obchodních potřeb a zvyklostí. Soud upozorňuje, že žalobkyně k důkazu mohla předložit například vzájemnou obchodní korespondenci s dodavatelem ohledně fakturovaného plnění, což neučinila. K námitce žalobkyně, v níž správci daně vytýkala, že některá požadovaná *doplnění* byla z logiky věci nesplnitelná, soud upozorňuje, že byla uplatněna ve zcela obecné rovině, když z ní nevyplývá, jaké správcem daně požadované *doplnění* mělo být nesplnitelné. Soud proto jen podotýká, že žádný nesplnitelný požadavek ze strany správce daně v jím uplatněných výzvách neshledal.

53. Soud zároveň poukazuje i na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 5. 2007, č. j. 2 Afs 177/2006 – 61, kde bylo přímo konstatováno, že: „[p]o stěžovateli však lze spravedlivě požadovat, aby při úvahách o rentabilitě svého podnikání zvážil i skutečnost, zda je jeho obchodní partner seriózní. Jinými slovy, je na stěžovateli, aby uvážil, zda při sjednávání svých obchodů bude věnovat v rámci daných možností náležitou pozornost prověření solidnosti smluvního partnera a shromažďování důkazů, a proto se mu podaří určité výdaje daňově uplatnit, anebo zda v určité míře bude počítat s tím, že půjde o výdaje daňově neuplatnitelné.“
54. V dané věci soud shrnuje, že se žalobkyni, když kromě faktur, smluv, složek s vizualizací reklamních prostředků, evidencí pro účely DPH, dat uskutečnění zdanitelného plnění, nepodařilo předložit žádný důkazní návrh, jenž by byl s to rozptýlit pochybnosti daňových orgánů o tom, v jakém konkrétním rozsahu jí dodavatel Ambrerouge s.r.o. poskytl zdanitelné plnění. Naopak soud zdůrazňuje, že v důkazním řízení došlo k závažnému zpochybnění rozsahu žalobkyní tvrzeného plnění. Přitom žalobkyně byla ze strany daňových orgánů po celou dobu řízení řádně (dokonce i opakovaně) vedena k odstranění zjištěných pochybností a k doložení rozsahu plnění. Za této situace nelze, než přitakat žalovanému, že nedošlo k prokázání oprávněnosti uplatnění předmětného nároku na odpočet daně žalobkyní.
55. K námitce žalobkyně, že jí nemůže být kladena k tíži skutečnost, že společnost Ambrerouge s.r.o. nebyla kontaktní, soud uvádí toliko to, že z žalobou napadeného

rozhodnutí ani ze správního spisu nevyplývá, že by toto bylo kladeno k tíži žalobkyně. Ačkoli žalovaný v žalobou napadeném rozhodnutí upozornil na skutečnost, že společnost Ambrerouge s.r.o., jakožto dodavatel žalobkyně, má fiktivní sídlo, nebylo toto výtkou směrem k žalobkyni, nýbrž pouhou informací, se kterou správce daně oprávněně pracoval při své kontrolní činnosti. Soud přitakává správním orgánům, že důkazní hodnotu dokumentů předložených žalobkyní snižuje mimo jiné právě skutečnost, že za dodavatele Ambrerouge s.r.o. jednala (dokonce i podepisovala smlouvy o reklamě) v době sjednávání zdanitelného plnění osoba, které k tomu nebylo oprávněná; svou negativní roli zde rovněž sehrálo zjištění, že sídlo dodavatele bylo toliko virtuální. To, že se žalovaný zabýval i otázkou výše sjednané ceny za zdanitelné plnění rozhodně není nikterak neobvyklá, naopak jedná se o jeden z článků vzájemně propojeného řetězce skutečností, jenž dokresluje charakter zdanitelného plnění. Jak ostatně konstatoval Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 31. 8. 2016, č. j. 2 Afs 55/2016 - 38, „[z] hlediska posouzení nároku na odpočet daně je rozhodné posouzení všech objektivních okolností vykázané transakce, včetně právní, obchodní a osobní vazby mezi zúčastněnými subjekty (blíže viz již zmiňovaný rozsudek Nejvyššího správního č. j. 9 Afs 94/2009 - 156). Rovněž je třeba vzít v úvahu, zda předmětné obchodní transakce neprobíhaly za podmínek krajně neobvyklých či nelogických. Zejména zda docházelo k úhradám fakturovaných částek, zda byly všechny pohledávky řádným způsobem vymáhány, zda se nejednalo o neobvykle nízké ceny, zda nedošlo k absolutnímu selhání kontrolních mechanismů daňového subjektu či zda se daňový subjekt nechoval neobvykle pasivně při hledání obchodních partnerů (srov. již zmiňované rozsudky Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Afs 15/2014 - 59 a č. j. 6 Afs 130/2014 - 60).“ Z citované judikatury je tedy zřejmé, že posouzení výše sjednané ceny za zdanitelné plnění je jednou z jeho standardně hodnocených složek. Pokud žalobce na svou obranu tvrdil, že není oprávněn předložit konkurenční cenové nabídky z důvodu povinnosti mlčenlivosti, soud na jeho argumentaci nevěšel. Naopak je soud přesvědčen, že případnou povinnost mlčenlivosti bylo lze dodržet i předložením anonymizovaného znění cenových nabídek jiných subjektů, případně z internetu stáhnutých obdobných cenových kalkulací reklamních společností. Rovněž tak z uvedené judikatury vyplývá, že správní orgány mají hodnotit, za jakých podmínek obchodní transakce probíhaly; tedy jinými slovy správní orgány byly oprávněny posuzovat, zda se žalobkyně chová s péčí řádného hospodáře.

56. K výtce žalobkyně, že správce daně i žalovaný odmítli veškeré její důkazní prostředky, a že předložila veškeré potřebné materiály k prokázání rozhodných skutečností a byla od počátku daňového řízení maximálně nápomocna, soud zdůrazňuje, že v rámci této námítky žalobkyně neuvedla, jaké důkazní prostředky měly správní orgány odmítnout a nespecifikovala v této souvislosti ani to, jaké skutečností měly jí tvrzené doložené materiály prokázat. Žalobkyně opět argumentuje ryze v obecné rovině. Soud proto opět v obecné rovině odkazuje na napadené rozhodnutí, kde žalovaný veškeré důkazy předložené žalobkyní vypočetl a poté uzavřel, že ačkoli žalobkyně reagovala na výzvy, pochybnosti správce daně neodstranila a neunesla důkazná břemeno, neboť nebyla odstraněna pochybnost ohledně rozsahu jednotlivých plnění vyjádřená ve výzvě. Žalovaný rovněž tak vysvětlil, že předložené důkazní prostředky dokládají pouze vizuální podobu reklamy, popřípadě jsou způsobilé prokázat pouze to, že nějaká reklamní prezentace žalobkyni poskytnuta byla, avšak že žádný z předložených důkazních prostředků neprokazuje rozsah, v němž byla žalobkyni ve skutečnosti poskytnuta, a neprokazuje ani to, že se daná plnění fakticky uskutečnila v rozsahu deklarovaném na daňových dokladech. Uzavřel proto, že ze spisového materiálu je zřejmé, že žalobkyně nepředložila žádné

důkazní prostředky, jimiž by oprávněnost nárokovaných odpočtů ze zdanitelných plnění od dodavatele Ambrerouge s.r.o. prokázala; přičemž skutečnost, zdali byla žalobkyně aktivní a nápomocná ve správním řízení je pro posouzení věci zcela irelevantní.

57. Soud k požadavku žalobkyně na případně částečné zrušení žalobou napadeného rozhodnutí, jen co do prokázaného rozsahu poskytnutého plnění od dodavatele, odkazuje na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 7. 2022, č. j. 6 Afs 403/2020 – 63, kde se soud k posuzované problematice vyjádřil následovně: „[r]ozsahem plnění je třeba obecně rozumět množství dodaného zboží či poskytnutých služeb (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 8. 2021, č. j. 6 Afs 235/2020 – 76, bod 18). Neprokázaní rozsahu plnění postačuje k neuznání nároku na odpočet daně (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 6. 2021, č. j. 4 Afs 402/2020 – 63, bod 32). Opačný výklad, prosazovaný stěžovatelkou, má neudržitelné důsledky: například je-li prokázána dodávka jediného kusu zboží, zjevně nelze nárokoval odpočet za dodávku libovolného množství kusů téhož zboží, aniž by takové dodávky byly jakkoliv doloženy.“ V daném rozhodnutí Nejvyšší správní soud jednoznačně odmítl požadavek účastnice, která také požadovala uznání nároku na odpočet alespoň v tom rozsahu, v němž bylo potenciálně možné prokázat dodávku zboží či poskytnutí služeb. Nejvyšší správní soud totiž zdůraznil, že správní rozhodnutí vycházejí z toho, že rozsah plnění nebyl prokázán vůbec; přičemž žádný nesporný minimální rozsah poskytnutého plnění v těchto případech prokázán nebyl. Uvedené právní závěry lze bez dalšího plně vztáhnout i na nyní posuzovanou věc, proto soud nevyhověl ani tomuto nároku žalobkyně.

IV.

Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

58. Lze tak uzavřít, že žalobou napadené rozhodnutí bylo vydáno v souladu se zákonem a judikaturou soudů, soud ve správním řízení neshledal ani procesní pochybení, která by měla za následek nezákonnost žalobou napadeného rozhodnutí, proto soud nedůvodnou žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
59. Výrok o nákladech řízení pod bodem II. rozhodnutí je odůvodněn § 60 odst. 1 s. ř. s., neboť žalobce nebyl ve věci samé úspěšný a úspěšnému žalovanému však prokazatelné náklady řízení nad rámec běžných činností správního úřadu nevznikly.

Poučení:

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

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). 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.

Praha 12. října 2022

Mgr. Gabriela Bašná v.r.
předsedkyně senátu