



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem - pobočka v Liberci rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Mgr. Lucie Trejbalové a soudců Mgr. Karolíny Tylové, LL.M. a Mgr. Zdeňka Macháčka ve věci

žalobkyně: **První maloskalská s.r.o.**
sídlem X
zastoupena advokátem JUDr. Vladimírem Kašparem
sídlem Na Poříčí 116/5, Liberec

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 18. 11. 2022, č. j. 42749/22/5300-21441-712599,

takto:

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

Odůvodnění:

I. Předmět řízení

1. V nynější věci krajský soud řeší otázku, zda žalobkyně prokázala dodání stavebního materiálu deklarovaným dodavatelem a v deklarovaném rozsahu. Finanční úřad pro Liberecký kraj (dále jen „správce daně“) vydal dne 12. 8. 2021 dodatečné platební výměry č. j. 1117490/21/2609-50522-607593 a č. j. 1117518/21/2609-50522-607593, kterými žalobkyni doměřil DPH za zdaňovací období leden a únor 2016. Současně jí uložil povinnost uhradit penále. Správce daně na základě výsledků daňové kontroly za období leden, únor a duben až prosinec 2016 rozhodl o doměření daně z důvodu, že žalobkyně neprokázala přijetí zboží (stavebního materiálu) od dodavatele X (dále jen „X“) na základě

daňového dokladu č. X s předmětem plnění „hydroizolace ELASTEK 40 Special 250m á 980 Kč“, daňového dokladu č. X s předmětem plnění „komponenty klimatizací - odvětrávání“, daňového dokladu č. X s předmětem plnění „rampa, schody, zábradlí“, daňového dokladu č. X s předmětem plnění „betonová směs vč. dopravy“, daňového dokladu č. 160029 s předmětem plnění „tepelné panely z AI folií 84 ks á 2.500 Kč“ a daňového dokladu č. X s předmětem plnění „řezivo stavební 30 m³ á 8.000 Kč“. Materiál měla použít k rekonstrukci objektu restaurace a minipivovaru na adrese X č. p. X.

2. Správci daně vznikly pochybnosti na základě neurčitěho vyjádření jednatelů žalobkyně a na základě zjištění ohledně činnosti X. Proto zaslal žalobkyni výzvu ze dne 30. 5. 2019, č. j. 452041/19/2609-60563-507159 (dále jen „první výzva“), aby odstranila pochybnosti o faktickém přijetí deklarovaných plnění. Správce daně na základě vyjádření žalobkyně a místního šetření dospěl k závěru o faktickém přijetí deklarovaného zboží žalobkyní. Správce daně následně zaslal žalobkyni druhou výzvu ze dne 16. 10. 2020, č. j. 1237055/20/2609-60563-507159 (dále jen „druhá výzva“), v níž žádal o prokázání přijetí deklarovaného plnění od deklarovaného dodavatele a v deklarovaném rozsahu. K pochybnostem dospěl na základě níže uvedených skutečností.
3. Jednatel žalobkyně X vypověděl, že dodavatele poptali na základě doporučení svědka X, který organizoval stavbu. Jednatel si nepamatoval, s kým přesně z X jednal, neznal jméno ani kontakt. Žalobkyně a X neuzavřely písemné smlouvy, dopravu zajistil dodavatel, jakým vozem svědek nevěděl. Materiál vždy přebíral ten, kdo se na stavbě zrovna vyskytoval. Za materiál platil hotově, neví přesně komu. Další jednatel žalobkyně X vypověděl, že materiál použili při rekonstrukci minipivovaru. Na stavbě pracovali dva X, pan X, pan X (topenář), pan X st. a tchán pana X pan X. Svědek X měl za to, že ruští pracovníci jsou zaměstnanci X.
4. Správce daně z jiného daňového řízení zjistil, že X měla uvedeno virtuální sídlo, avšak v místě tohoto sídla společnost nikdo neznal. Společnost byla nájemcem virtuálního sídla v minulosti, avšak ze seznamu bývalých nájemníků nebylo zřejmé, jakého období se informace týká. Správce daně také zjistil, že společnost nehradí DPH a nedoplatky jsou po ní vymáhány. Od července 2016 X podávala nulová daňová přiznání, krátce po ukončení spolupráce s žalobkyní tedy přestala vykazovat jakoukoliv činnost. Společnost neměla zaměstnance ani nevlastnila žádná nákladní vozidla, pouze osobní vozidlo, kterým nemohl být materiál přepraven k žalobkyni. Jednatel X byl X, bytem v X.
5. O hotovostních platbách žalobkyně neúčtovala. Účtovala o hrazení faktur ze zápůjčky jednatele X, avšak nikoliv o vydání hotovosti a zániku závazku vůči dodavateli. Z pokladních dokladů není seznatelné, že by úhradu prováděl pan X vlastními prostředky, ani není zřejmé, kdo přesně peníze za žalobkyni předával. Z těchto skutečností nelze ověřit, že hotovost žalobkyně předala lidem, kteří jednali za X. Podpisy jednatelů X založené ve sbírce listin v obchodním rejstříku se neshodují s podpisy na pokladních dokladech. Na daňových dokladech a na dodacích listech se vyskytují různá razítka dodavatele, ačkoliv doklady pochází z téhož dne.
6. Svědek X vypověděl, že jako dodavatele doporučoval Stavebniny Smržovka, nikoliv X. Toto tvrzení tak bylo v rozporu s výpovědí jednatele X. Svědek X uvedl, že přebíral osobně materiál pouze ze Stavebnin Smržovka a dále potvrdil, že byl dodán materiál „ukrajinskými zaměstnanci“. Z toho však nelze dovodit, že jde o zaměstnance společnosti X. Po prvotním odmítnutí, že by podepisoval dodací listy, si je k výzvě zástupce

žalobkyně prohlédl detailněji a konstatoval, že některé tyto doklady podepsal. Svědci X, X a X neměli o dodavateli X povědomí.

7. Dalším okruhem pochybností správce daně byla doprava zboží. Pouze jediný doklad se zmiňuje o dopravě materiálu. Žalobkyně uvedla, že dopravu vždy zajistil dodavatel, avšak jeho materiální zázemí tuto skutečnost vylučuje. Dodavatel X nedisponoval vozidly schopnými převozu stavebního materiálu. Vzhledem k nekontaktosti dodavatele nebylo možné toto tvrzení žalobkyně ověřit a žalobkyně žádné důkazní prostředky k prokázání svých tvrzení o dopravě a manipulaci se stavebním materiálem dodavatelem X nepředložila.
8. Pokud jde o rozsah plnění, správce daně měl pochybnosti u dodávky 250 m² Hydroizolace Elastek 40 speciál, u níž není zřejmé, kolik jí bylo spotřebováno. Tvrzení o použití izolace se ve svědeckých výpovědích rozcházela a některé části stavby se již v době pořízení izolace počátkem roku 2016 neupravovaly. Dále měl správce daně pochybnosti u betonové směsi s vlákny vč. dopravy 28 m³, jež měla být použita podle svědků i v částech, které se počátkem roku 2016 neupravovaly. Nebylo tedy zřejmé, kolik směsi se skutečně spotřebovalo. Dále správce daně uvedl, že stavebního řeziva mělo být dodáno 30 m³, avšak na dodacím listu je uvedeno 27,4 m³. Právě řezivo mělo být použito na opravu terasy a bednění a také na opravu střechy. Na základě místního šetření dne 18. 5. 2016 a fotografií však správce daně dospěl k závěru, že úpravy střechy, terasy a vchodu, počátkem roku 2016 neprobíhaly.
9. Dle správce daně žalobkyně nedostala své důkazní povinnosti dle § 92 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, když neprokázala splnění hmotněprávních podmínek uplatnění nároku na odpočet daně vyplývající z § 72 a § 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, proto vydal shora uvedené dodatečné platební výměry.
10. V průběhu odvolacího řízení žalobkyně navrhla výslech dalších svědků. Správci daně se však pro absenci identifikačních údajů nepodařilo jejich výpověď provést. Žalobkyně uvedla pouze jména, data narození a v jednom případně telefon, což pro identifikaci svědků nepostačuje. Osoby údajně ukrajinské národnosti se nepodařilo v systémech veřejné správy vyhledat. Z trestní věci žalobkyně správce daně zajistil úřední záznamy o podaných vysvětleních pánů X, X a X. Pan X uvedl, že se o dodavateli X dozvěděl od jedné z dodavatelských firem. Také tvrdil, že ví, s kým z X jednal, ačkoliv správci daně tuto skutečnost nesdělil. Jednatele X X se nepodařilo vyhledat v rejstřících, v ČR nikdy nebyl přihlášen k pobytu a správci daně nebyly známy žádné kontaktní informace. Správce daně také provedl výslech dalšího ze svědků pana X. Správce daně konstatoval, že výpověď mohla být ovlivněna jednatelem žalobkyně, který jej před výpovědí kontaktoval. Výpověď svědka X však byla v rozporu s tím, co uvedl pan X a další svědci. K vlastním pracím svědek X uvedl, že montoval schody, a to přímo na místě v minipivovaru. Při podání vysvětlení Policii ČR však tvrdil, že materiál mu někdo přivezl za dílnu, kde výrobky připravil a na Malé Skále pouze smontoval. Montáž prováděl pan X najednou, nic nedodělavál. Žalobkyně však tvrdila, že dodací list byl vystaven až v roce 2016 proto, že zámečnické výrobky vyžadovaly dodělavky.
11. Výzvou ze dne 20. 5. 2022, č. j. 874812/22/2609-60563-507159 (dále jen „třetí výzva“), vyzval správce daně žalobkyni, aby v souladu s rozsudkem Soudního dvora Evropské unie ze dne 9. 12. 2021, *Kemwater ProChemie*, C-154/20, prokázala, že přijala deklarovaná

plnění od dodavatele X či jiné osoby povinné k dani. V této výzvě se také odkázal na listiny z trestního řízení (úřední záznamy o podání vysvětlení).

12. Žalovaný napadeným rozhodnutím odvolání žalobkyně proti shora uvedeným dodatečným platebním výměřům zamítnul a prvostupňová rozhodnutí správce daně potvrdil. Konstatoval, že žalobkyní předložené daňové doklady, dodací listy, příjmové pokladní doklady ani fotodokumentace neměly potenciál odstranit pochybnosti správce daně o tom, že stavební materiál byl žalobkyni skutečně dodán dodavatelem X v deklarovaném předmětu a rozsahu. Dle daňových dokladů a dodacích listů měl být materiál dodán v měsíci lednu a únoru 2016, z tvrzení jednatele žalobkyně a fotodokumentace předložené žalobkyní a získané správcem daně z internetových zdrojů však vyplývá, že odpovídající materiál musel být žalobkyní využit při stavebních pracích již v období srpen až září 2015. Ani svědecké výpovědi pana X, X, X, X a X nemohly odstranit pochybnosti správce daně, neboť byly zcela obecného charakteru, dodavatele X či jeho pracovníky svědci neznali. Žalobkyně nebyla schopna konkretizovat, s jakou osobou za dodavatele X ohledně dodávek materiálu jednala. Dodávky zboží nemohly být ověřeny ani u dodavatele X pro jeho nekontaktnost. Deklarovaný dodavatel také v předmětném zdaňovacím období nedisponoval zaměstnaneckou bází potřebnou pro realizaci deklarovaných plnění ani vozovým parkem potřebným pro přepravu zboží k žalobkyni. Ze získaných vysvětlení podaných panem X, X, X a X, ani ze svědecké výpovědi pana X nevyplývaly žádné skutečnosti, které by přetrvávající pochybnosti správce daně vyvrátily.

II. Žaloba

13. Včasnou žalobou se žalobkyně domáhala zrušení napadeného rozhodnutí. Trvala na tom, že primární břemeno tvrzení a břemeno důkazní unesla předložením účetnictví. To správce daně nezpochybnil, neboť pochybnosti nesmí pouze tvrdit, ale také prokázat. Žalobkyně měla celou dobu za to, že veškeré důkazní prostředky správci daně poskytla. Správce daně však nadále žalobkyni vyzýval k prokázání skutečností, o nichž měla za to, že je již objasnila.
14. Žalobkyně namítala, že se správce daně nevypořádal s důkazy, které v daňovém řízení předložila. Zejména nepřihlédl ke svědeckým výpovědím. Ty z výpovědí, které provedl, překroutil a vyložil je v neprospěch žalobkyně. Žalobkyně trvala na tom, že prokázala dodání zboží a také jeho zaplacení.
15. Správce daně vycházel mimo jiné z toho, že jednatele žalobkyně nevěděli, komu předávali peníze v hotovosti. Údaj o tom, komu jsou peníze předávány, však neměla žalobkyně povinnost evidovat. Pokud jde o výpověď X, je zřejmé, že si na podrobnosti spolupráce s X nepamatoval. Změna v jeho výpovědi byla vyvolána tím, že se na listiny předložené mu správcem daně pořádně podíval až k opakovanému dotazu zástupce žalobkyně. Výpověď X pak byla cenná kvůli jeho přehledu o vykonávaných pracích, nikoliv z důvodu jeho povědomí o dodavatelích. Jako nájemce restaurace logicky nemohl znát dodavatelské vztahy pronajímatele (žalobkyně). V tomto kontextu a ve vzájemné souvislosti s ostatními výpověďmi ji měl správce daně hodnotit. Obdobně je třeba nahlížet na výpověď X, který jako pomocník na stavbě měl povědomí o vykonávaných pracích, nikoliv o dodavatelských vztazích. X také mohl osvětlit zejména průběh prací. Jestliže správce daně dospěl k závěru, že z výpovědí nelze učinit závěr, že dodavatelem stavebního

materiálu byla X, pak nehodnotil výpovědi ve vzájemné souvislosti s fotografiemi a daňovými doklady od tohoto dodavatele.

16. Žalobkyně nemůže být odpovědná za to, že její dodavatel nekomunikuje s místně příslušným správcem daně. X byla minimálně po dobu spolupráce s žalobkyní kontaktní, neboť podávala kontrolní hlášení, v nichž uvedla údaje ke každé z dodávek. Tato hlášení měl správce daně řádně vyhodnotit. Dodavatel totiž vystavením kontrolních hlášení, která může odeslat jen jednatel nebo jím pověřená osoba, potvrdil autenticitu vystavených daňových dokladů.
17. I v otázce hotovostních úhrad zaujal správce daně nesprávný postoj. Žalobkyně platila v hotovosti ze zápůjček od jednatele společnosti pana X. Nemohla tedy účtovat o přijetí peněz do pokladny, jak požadoval správce daně, neboť peníze nikdy v pokladně nebyly. Žalobkyně nemá povědomí o tom, kdo příjmové doklady podepsal, zdá se však, že tatáž osoba podepisovala jak faktury, tak dodací listy. Z toho vyplývá, že faktury byly uhrazeny. Kdyby měl správce daně přesto za to, že faktury uhrazeny nebyly, je třeba upozornit na to, že úhrada závazku není podmínkou pro uplatnění nároku na odpočet DPH. Stejně tak ani úhrada daňových povinností dodavatelem není důvodem pro nepřiznání nároku na odpočet DPH správcem daně. Správce daně dále nedůvodně trvá na tom, aby žalobkyně prokázala, jak a kým bylo dopraveno zboží na místo stavby. V tomto ohledu žalobkyně odkázala na svá dřívější podání, v nichž vysvětlovala, proč ji ohledně této skutečnosti důkazní břemeno nestíhá.
18. Žalobkyni také nestíhá tak široce pojaté důkazní břemeno, aby prokazovala, kde byl použit každý jeden kus materiálu. Svědci ani žalobkyně nedokážou určit, kde přesně se nachází každá jedna role hydroizolace, nebo kde byla použita každá jedna lať stavebního řeziva. Žalobkyně uznala, že došlo k početní chybě v případě stavebního řeziva, a nebude proto rozporovat, pokud žalovaný 3 m³ neuzná. Jak účetní doklady, tak fotografie a svědecké výpovědi dle žalobkyně prokazují, že zboží bylo dodáno přibližně v období vystavení daňových dokladů. Vše tedy svědčí pro závěr, že dodavatelem zboží byla společnost X. Tyto důkazy žalovaný ani správce daně hodnověrně nevyvrátili, žádná pochybnost, vyjma početní chyby v množství stavebního řeziva, neexistuje.
19. Argumentace žalovaného rozsudkem ve věci X je dle žalobkyně nepřiléhavá. V uvedené věci totiž dodavatel popřel, že by společnosti X cokoliv dodal. Tím se však případ liší od nyní posuzované věci. Nelze totiž dojít k závěru, že by dodavatel žalobkyně nebyl identifikován, jestliže se X přihlásila k dodání zboží tím, že faktury uvedla v kontrolním hlášení.
20. Žalobkyně rovněž zpochybnila použití úředních záznamů o podání vysvětlení z trestního spisu. Jestliže jejich použití v trestním řízení před soudem je omezené, pak by bez dalšího neměly být použity jako důkazy v daňovém řízení. Správce daně takové důkazní prostředky může opatřit a později jako důkazy provést, jen pokud tytéž osoby vyslechne také jako svědky v daňovém řízení. Je tomu tak proto, že pouze u svědecké výpovědi může být přítomen daňový subjekt a klást svědkovi dotazy. Žalobkyně však nemohla být přítomna u podání vysvětlení uvedených osob, a proto jde o nezákonně získané důkazy, které v souladu principem plodu z otráveného stromu nelze procesně použít. Některé osoby podávající vysvětlení navíc záznam ani nepodepsaly, jejich vyjádření tedy nebyla nijak autorizována.

21. Pokud jde o svědeckou výpověď X, svědek vypověděl vše k montáži schodů se zábradlím a rampami. Vypověděl také, že podepisoval dodací listy betonové směsi a tepelných panelů. Správce daně si výpověď vyložil tak, že svědek nepotvrdil, že výrobky dodala X, jestliže je svařováním vyrobil svědek. Svědek měl také potvrdit realizaci zakázky v srpnu 2015. Podle žalobkyně je zřejmé, že dodavatel dodal pouze komponenty, jelikož z dodacího listu je patrné značné množství spojovacího materiálu. Navíc je logické, že tento druh výrobků se dodává v demontovaném stavu. Pan X navíc uvedl, že schody, rampy a zábradlí montoval v létě 2015 a také, že přebíral dodávku materiálu na konci února 2016. Proto nelze učinit jiný závěr, než že se výrobky na schody dodávaly postupně. Svědecká výpověď pana X tedy spíše potvrzuje závěr žalobkyně než správce daně.
22. Z uvedených důvodů žalobkyně navrhovala, aby soud napadené rozhodnutí zrušil. Současně navrhla provést důkaz obsahem správního spisu, místním šetřením, trestním spisem Policie ČR a výsledkem svědků.

III. Vyjádření žalovaného

23. Žalovaný navrhl žalobu zamítnout. Konstatoval, že správce daně splnil podmínky pro přenos důkazního břemene. Ve všech případech správce daně sdělil žalobkyni důvody svých pochybností. I v případě, že by tak neučinil, nezpůsobuje taková skutečnost vadu napadeného rozhodnutí. Podstatné je, že žalobkyně měla možnost seznámit se s pochybnostmi a dostatečný časový prostor na ně reagovat. Správce daně se snažil informace ověřit přímo od X, jejíhož jednatele se však nepodařilo předvolat ani přes mezinárodní dožádání, neboť ani rumunský správce daně osobu jménem X, nar. X, v tamních registrech nenalezl. Současně nebylo zřejmé, že by X měla vozidla k přepravě stavebního materiálu k žalobkyni. Doprava nebyla naceněna ani zahrnuta do dodacích listů. Pochybnosti správce daně byly prohloubeny výpověďmi svědků a také rozpory mezi některými doklady. Tyto skutečnosti správce daně žalobkyni sdělil a žalobkyně je bohužel nerozptýlila.
24. Pokud jde o výsledky svědků, žádný z nich nepřinesl informaci o spolupráci žalobkyně a X. Výpovědi svědků tak byly v rozporu s tvrzeními žalobkyně. Současně je třeba upozornit na v odvolacím řízení pořízenou výpověď X. Svědek potvrdil, že zámečnické výrobky (schody, zábradlí, rampy) vyrobil on sám z dodaného materiálu. Z daňových dokladů ale vyplývá, že tyto výrobky dodala hotové společnost X.
25. Ohledně nekontaktnosti X žalovaný zopakoval, že deklarovaný dodavatel od července 2016 podával nulová daňová přiznání a krátce po ukončení spolupráce s žalobkyní ukončil činnost. Z uvedení deklarovaných transakcí v kontrolních hlášení dodavatele nelze usuzovat na fakticitu deklarovaných plnění a autenticitu předložených dokladů. Jestliže trvají pochybnosti o tom, že plnění dodavatel poskytl tak, jak deklaroval daňový subjekt, je podání kontrolního hlášení bez významu. Pouhá deklarace dodavatelem nemůže zhojit nedostatky v účetních dokladech a dalších důkazech.
26. Žalobkyně ani po opakované výzvě správce daně neprokázala, že by jí zboží dodala X nebo jiná osoba povinná k dani ve světle rozsudku X. Žalobkyně setrvala na svém tvrzení, že deklarovaná plnění přijala od X. Pokud žalobkyně tvrdí, že ve věci X dodavatel společnosti X popřel, že by jí cokoliv dodal, a právě tato skutečnost tento případ odlišuje od nynější věci, pak je třeba dodat, že X dodání ani nepotvrdila, ani nevyvrátila, neboť byla nekontaktní.

27. Konečně pokud jde o využití podkladů z trestního řízení, splnil žalovaný podmínky judikatury Nejvyššího správního soudu, aby je mohl použít. Svědci X, X a X byli vyschnuti v daňovém řízení, avšak jejich výpovědi se lišily od výpovědí podaných Policií ČR. Stejně tak tvrzení pana X v průběhu daňové kontroly se odlišovala od tvrzení v daňovém řízení. Důkazní prostředky získané z trestního spisu správce daně nepovažoval za stěžejní, zapadaly však do mozaiky pochybností, které vyplynuly z daňové kontroly.

IV. Ústní jednání

28. Žalobkyně žádala o konání ústního jednání, které proběhlo dne 4. 10. 2023. Žalovaný se z účasti na ústním jednání omluvil, o odročení jednání nežádal. Žalobkyně odkázala na písemné vyhotovení žaloby. Trvala na provedení v žalobě uvedených důkazů. Tvrdila, že ve věci nikdy neproběhlo místní šetření, aby mohlo být konstatováno, že dílo bylo zhotoveno, stavba stojí, byla řádně zkolaudována a je používána.

V. Posouzení soudem

29. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí a řízení, které jeho vydání předcházelo, v řízení podle § 65 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), v rozsahu a mezích uplatněných žalobních bodů. Vycházel přitom ze skutkového a právního stavu v době rozhodování správního orgánu v souladu s § 75 odst. 1 a odst. 2 s. ř. s., a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

V a) K přenosu důkazního břemene a pochybnostem správce daně

30. Žalobkyně namítala, že správce daně dostatečně nevymezil a následně neprokázal pochybnosti o jejích daňových tvrzeních a přiloženém účetnictví, aby došlo k aktivaci jejího důkazního břemene. Pravidla rozložení, unesení a opětovné aktivace důkazního břemene popsal zevrubně žalovaný v bodech 10-19 napadeného rozhodnutí. Soud proto pouze připomíná, že podle § 92 odst. 3 daňového řádu, daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém tvrzení a dalších podáních. Podle § 92 odst. 4 daňového řádu, vyžaduje-li to průběh řízení, může správce daně vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, jestliže informace nelze získat z vlastní úřední evidence. Na druhé straně správce daně prokazuje podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem.
31. Rozložením důkazního břemene v daňovém řízení se opakovaně zabýval Nejvyšší správní soud, a to například v rozsudku ze dne 8. 7. 2010, č. j. 1 Afs 39/2010-124, či v rozsudku ze dne 16. 7. 2009, č. j. 1 Afs 57/2009-83, podle kterého má daňový subjekt povinnost prokázat k výzvě správce daně jen ty skutečnosti, které sám tvrdí. Jde o názor, který plyne také z nálezu Ústavního soudu ze dne 24. 4. 1996, sp. zn. Pl. ÚS 38/95. Nejvyšší správní soud zdůraznil, že daňový subjekt prokazuje svá tvrzení především svým účetnictvím a jinými povinnými záznamy. Soud podotýká, že důkazní břemeno ani břemeno tvrzení nelze absolutizovat a nelze požadovat, aby daňový subjekt prokázal svá tvrzení s absolutní jistotou. Postačí, že provedené důkazy svědčí pro určitý závěr bez vážných pochybností (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 1. 2020, č. j. 8 Afs 23/2018-37, č. 3976/2020 Sb. NSS, či přiměřeně nálezu Ústavního soudu ze dne 20. 8. 2014, sp. zn. I. ÚS 173/13, č. 156/2014 Sb. ÚS). Správce daně naproti tomu může 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. Pokud správce daně unese své důkazní břemeno, aktivuje se opětovně břemeno na straně daňového subjektu. Ten poté prokazuje soulad účetnictví se skutečností jinými prostředky, zpravidla mimo účetnictví. Může tak setrvat na svých původních tvrzeních a doložit, že přes vzniklé pochyby se sporný účetní případ udál tak, jak o něm účtoval, anebo naopak korigovat svá původní tvrzení, nabídnout tvrzení nová, reflektující existenci pochyb o souladu účetnictví se skutečností, a tato svá revidovaná tvrzení prokázat (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119, č. 1572/2008 Sb. NSS).

32. Správce daně zaslal žalobkyni první výzvu ze dne 30. 5. 2019 a následně druhou výzvu ze dne 16. 10. 2020. V první výzvě vyjádřil pochybnosti o faktickém přijetí deklarovaného zboží. Žalobkyně však faktické přijetí stavebního materiálu a jeho použití při rekonstrukci prokázala. V druhé výzvě správce daně vyzval žalobkyni k prokázání toho, že deklarovaná plnění přijala od deklarovaného dodavatele X a v deklarovaném rozsahu. Svědecké odůvodnění rozporů ve svědeckých výpovědích, přihlédl k nekontaktnosti dodavatele, jeho jednatele, virtuálnímu sídlu, nestandardnímu provedení hotovostních úhrad faktur. Na příjmových pokladních dokladech byly jiné podpisy než podpisy jednatelů X dostupné ve sbírce listin v obchodním rejstříku. Správce daně vyjádřil také pochybnosti ohledně dopravy materiálu, která měla být podle tvrzení žalobkyně zahrnuta v ceně dodávky. Správce daně však zjistil, že dodavatel neměl vozidla určená k přepravě stavebního materiálu. Správce daně dále vyslovil pochybnosti o rozsahu plnění, neboť nešlo ověřit skutečně spotřebované množství stavebního materiálu (izolace), nebylo zřejmé, na co byl materiál použit (betonová směs) nebo bylo uvedené jiné množství na daňovém dokladu a jiné na dodacím listu (stavební řezivo).
33. Takto vymezené pochybnosti byly sto opětovně aktivovat důkazní břemeno na straně žalobkyně. Správce daně má povinnost osvědčit důvodnost svých pochybností, a to s vědomím, že se později tyto pochybnosti mohou ukázat jako neopodstatněné. K tomu ostatně došlo v případě první výzvy, neboť žalobkyně pochybnosti správce daně rozptýlila. U dalšího okruhu pochybností se jí to však nepodařilo. Žalobkyně pochybnosti správce daně nepovažuje za relevantní, a to zejména z důvodu rozdílného hodnocení svědeckých výpovědí. Rozdílné hodnocení však bez dalšího nepopírá existenci pochybností. Podle žalobkyně správce daně nesdělil zdroje svých pochybností. Správce daně však uvedl, z jakých skutečností, důkazů a listin jeho pochybnosti vyvěrají. Soud však částečně dává za pravdu žalobkyni, že způsob, jakým účtovala o hrazení faktur ze zápůjčky od pana X, byl v souladu s účetními standardy. Žalobkyni nic nebránilo účtovat o operaci na MD 321 a DAL 365. V tomto ohledu způsob účtování sám o sobě pochybnosti nevyvolává. Zdrojem pochybností jsou naopak okolnosti vlastního placení dodavatelských faktur.
34. Pokud jde o rozsah plnění, má žalobkyně jistě pravdu, že nemusí prokazovat použití materiálu do posledního metru čtverečního. Na druhé straně však musí přesvědčivě vysvětlit rozpor mezi účetními doklady, pořízenou fotodokumentací a svědeckými výpověďmi, což se jí nepodařilo. Tvrzení, že pokud měl být materiál dodán přibližně v období provádění stavebních prací, pak byl dodán právě společností X, nemá ve spisu oporu. Toto tvrzení je navíc v některých případech sporné. Podle jednatele společnosti

pana X byly zámečnické výrobky instalovány již v roce 2015 (během „babího léta“). To potvrdila také fotodokumentace žalobkyně. Fotografie ze stránky Maloskalského pivovaru na síti Facebook ze dne 21. 9. 2015 potvrzuje montáž schodiště, které mělo být dodáno dodavatelem X v lednu 2016. Ve stavebním deníku a v protokolu stavebního úřadu Trutnov byla informace o provedení zábradlí na letní terase v srpnu 2015. Tato zjištění svědčí o tom, že zámečnické prvky na dokončení těchto prací nemohl dodat deklarovaný dodavatel X. Stejně tak betonová směs nemohla být použita na terasu. Stav povrchu betonu při místním šetření dne 18. 5. 2016 vylučoval jeho vylití v únoru 2016. Nesporné však je, že nějaký materiál v určitém množství dodán byl a žalobkyně jej skutečně použila při rekonstrukci.

35. Žalobkyně tvrdí, že neměla povinnost evidovat, komu peníze předávala. Tím se však sama staví do situace, v níž nebude schopna prokázat věrohodnost svých tvrzení a vyvrátit pochybnosti správce daně. Již ze standardu péče řádného hospodáře vyplývá, že jednatelé žalobkyně měli mít přinejmenším povědomost o tom, že osoba, s níž jednají, zastupuje jejich obchodního partnera. Současně je podmínkou přiznání odpočtu DPH prokázání, že deklarované plnění bylo přijato od osoby povinné k dani. S tím úzce souvisí také otázka, zda právě této osobě žalobkyně za zboží zaplatila, a právě od ní si zboží převzala, byť vlastní platba podmínkou není.
36. Pokud jde o rozsudek Soudního dvora Evropské unie ve věci X a na něj navazujících judikaturu Nejvyššího správního soudu, shledává ji soud použitelnou. V souladu s touto judikaturou dal správce daně žalobkyni možnost vyvrátit pochybnosti správce daně jiným způsobem, a to konkrétně prokázáním, že uvedená plnění byla dodána jinou osobou povinnou k dani. Tvrzení, že deklarovaný dodavatel měl postavení plátce DPH (osoby povinné k dani) a navíc neodmítl, že by žalobkyni uvedené zboží dodal, je liché. Právě to, zda zboží dodala společnost X bylo a je v nynější věci sporné. V tomto ohledu je bez významu, že společnost X byla registrována k DPH a podávala krátce kontrolní hlášení. Správce daně se tak zcela logicky pokusil poodhalit identitu skutečného dodavatele tím, že dal žalobkyni prostor upravit svá tvrzení v souladu s výše citovaným rozsudkem. Tento postup byl zákonný.
37. Co se týče nekontaktnosti X, správce daně ji podle soudu nekladl žalobkyni k tíži. Ostatně v nynější věci nebylo důvodem neuznání nároku na odpočet DPH to, že deklarovaný dodavatel nebyl vůči správci daně kontaktní. Správce daně odpočet DPH neuznal proto, že důkazní prostředky předložené žalobkyní vyvolávaly pochybnosti, které se v další fázi řízení nepodařilo odstranit. Nekontaktnost dodavatele tak nebyla žalobkyni kladena k tíži při hodnocení toho, zda jsou jí předložené důkazní prostředky dostatečné k unesení jejího důkazního břemene. Nekontaktnost dodavatele v daném ohledu pozici žalobkyně nezhoršuje, ale ani nijak nevylepší. Pokud není možno zastihnout dodavatele, není možno využít důkazní prostředky, kterými disponuje (např. jeho účetnictví, jeho svědectví o obchodní transakci apod.). Daňový subjekt je poté odkázán jen na ty důkazní prostředky, která má k dispozici on, a právě proto nekontaktnost dodavatele jeho pozici nijak nezlepší. Nekontaktnost dodavatele může být jednou z indicí, které jsou s to vzbudit pochybnosti správce daně a vést k vydání výzvy daňovému subjektu k prokázání jím tvrzených skutečností, jak tomu ostatně bylo i v nynější věci (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 9. 2014, č. j. 9 Afs 57/2013-37). V tomto ohledu pak ani samotné zahrnutí dodávek do kontrolního hlášení dodavatele není skutečností, která by

faktické dodání touto společností prokazovala. Zvláště za situace, že okolnosti jeho podání není možné uvěřit přímo u dodavatele.

38. Pokud jde o odkazy žalobkyně na její dřívější podání, konstatuje soud, že je zpravidla možné odkázat na tvrzení či skutková zjištění učiněná v daňovém řízení. K této otázce se vyjádřil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 20. 12. 2005, č. j. 2 Azs 92/2005-58, č. 835/2006 Sb. NSS, jehož právní věta zní „*právní náhled na věc se přitom nemůže spokojit toliko s obecnými odkazy na určitá ustanovení zákona bez souvislosti se skutkovými výtkami. Pokud žalobce odkazuje na okolnosti, jež jsou popsány či jinak zachyceny ve správním či soudním spise, nemůže se jednat o pouhý obecný, typový odkaz na spis či jeho část, nýbrž o odkaz na konkrétní skutkové děje či okolnosti ve spisu zachycené, a to tak, aby byly zřetelně odlišitelné od jiných skutkových dějů či okolností obdobné povahy a aby bylo patrné, jaké aspekty těchto dějů či okolností považuje žalobce za základ jím tvrzené nezákonnosti*“. Z uvedeného však dle zdejšího soudu vyplývá, že žalobce musí své námitky konkretizovat, aby bylo soudu zřejmé, čeho se domáhá, co argumentací sleduje, jaké skutečnosti rozporuje. Obecný odkaz žalobkyně na její předchozí podání, aniž by alespoň označila pasáže, jichž se dovolává, však tato kritéria nenaplnuje.

V b) K hodnocení svědeckých výpovědí

39. Z formulace žalobních námitek je zřejmé, že jejich podstatou je odlišné hodnocení obsahu svědeckých výpovědí
40. Pokud žalobkyně namítá, že svědci měli potvrdit skutečné provedení prací, neboť právě o tom měli povědomí, vztahuje se tato argumentace pouze k prvotním pochybnostem, které se však žalobkyni podařilo vyvrátit. Poté se správce daně zaměřil na prokázání přijetí plnění od deklarovaného dodavatele, a právě proto se svědků na jejich povědomost o společnosti X dotazoval. Subjektivní hodnocení žalobkyně, že svědci společnost znát nemohou a jejich výpovědi jsou cenné z jiných důvodů, sama o sobě neznamená, že se správce daně neměl zaměřit také na tento aspekt věci. Žalobkyně uvádí, že svědci měli osvědčit zejména faktické provedení prací a jejich dokončení, a naopak nemohou osvětlit otázku deklarovaného dodavatele. Na druhé straně však tvrdí, že pokud by správce daně výpovědi hodnotil ve vzájemné souvislosti s fotografiemi a daňovými doklady od X, dospěl by k závěru, že dodavatelem uvedených plnění byla právě tato společnost. Tato dvě tvrzení si odporují. Buď svědci o spolupráci něco ví a mohou potvrdit, že dodavatelem byla uvedená společnost, anebo o ní nic neví, a jejich výpověď má stejnou hodnotu jak samostatně, tak ve spojení s dalšími důkazními prostředky.
41. Co se týče hodnocení výpovědi pana X, svědek nepotvrdil spolupráci s X, ačkoliv pan X, tvrdil, že právě pan X tuto společnost doporučil. Naopak svědek doporučil Stavebniny Smržovka. Pan X potvrdil dodání materiálu od „ukrajinského dodavatele“, z čehož však nelze dovodit, že jde o dodavatele X. Na stavbě viděl ruské nebo ukrajinské pracovníky. Jejich vztah s deklarovaným dodavatelem však svědek potvrdit nemohl. Skutečnost, že materiál na stavbu dopravovali cizinci, potvrdil také svědek X, který chodil na stavbu vypomáhat. Dodavatel X mu nebyl znám. Pokud přínos jeho výpovědi spatřuje žalobkyně v osvětlení provádění prací, pak soud konstatuje, že výpověď je neurčitá. Na otázku správce daně nedokázal přesně určit období, kdy podbíjel stropy nad terasou. Účel použití nakoupeného materiálu svědek pouze odhadoval a na řadu otázek odpověděl, že neví. Stejně tak vypověděl svědek X. Na otázku správce daně „pokud máte povědomost, uveďte informace o stavebním vývoji výše uvedené nemovitosti“ odpověděl svědek X „to nevím,

jak to tam probíhalo“. Následně uvedl, že v únoru 2016, kdy začal provozovat restauraci na Malé Skále, se dodělávala vzduchotechnika v restauraci a připravovala se zahrádka. K čemu se používal nakoupený stavební materiál a kým byl dodán, svědek nevěděl. Svědek X měl podle žalobkyně přiblížit provádění prací. Svědek se na stavbě vyskytoval pouze jednou až dvakrát měsíčně a konstatoval, že dodavatelské vztahy neřešil, neboť to nebylo v jeho kompetenci. Je však pravdou, že svědek hovořil obsáhle o provádění některých prací. Podle názoru soudu však žalovaný ani správce daně nepochybili, jestliže hodnotili výpověď svědka právě z hlediska jeho povědomí o dodavateli, neboť to byla skutečnost, která byla sporná.

42. Pokud jde o výpověď pana X, pak skutečnost, že materiál na výrobu schodiště a zábradlí dostal přímo od žalobkyně, neprokazuje, ani ve spojitosti s dodacími listy, že dodavatelem materiálu byla společnost X. Tvrzení, že zámečnické výrobky se vždy dodávají v demontovaném stavu je pouze spekulací, neboť záleží na jejich specifických parametrech. Jeho výpověď se navíc značně lišila od vysvětlení, které podal Policii ČR. V něm uvedl, že nepřebíral materiál. V pozdější výpovědi před správcem daně si naopak vzpomněl, co přesně přebíral a podepisoval. Současně uvedl, že byl jednatelem žalobkyně ohledně výpovědi kontaktován. Žalovaný tak nepochybil, pokud výpověď hodnotil jako nevěrohodnou. To bylo navíc podpořeno tím, že dodací listy měl podepsat v únoru 2016, ačkoliv s montáží zábradlí, schodů a ramp měl skončit na sklonku léta 2015.

V c)

K využití podkladů z trestního řízení

43. Podle § 93 odst. 1 daňového řádu lze jako důkazních prostředků „užít všech podkladů, jimiž lze zjistit skutečný stav věci a ověřit skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně a které nejsou získány v rozporu s právním předpisem, a to i těch, které byly získány před zahájením řízení. Jde zejména o tvrzení daňového subjektu, listiny, znalecké posudky, svědecké výpovědi a ohledání věci“. Podle § 93 odst. 4 daňového řádu „orgány veřejné moci a osoby, které mají listiny a další věci nezbytné pro správu daní, které mohou být důkazním prostředkem při správě daní, jsou povinny za podmínek podle § 58 na vyžádání správce daně listiny nebo jejich kopie a jiné věci vydat nebo zapůjčit k ohledání; ustanovení § 96 odst. 3 se použije obdobně. Vyžaduje-li to účel řízení, může si správce daně vyžádat úřední ověření předložené kopie“. Podle § 58 odst. 1 daňového řádu „orgány veřejné moci a osoby uvedené v § 57 a § 57a jsou povinny poskytnout bezúplatně na vyžádání správce daně stanovené údaje nebo dokumenty, a to v rozsahu nezbytném pro správu daní“.
44. Podle ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu lze v daňovém řízení použít jako důkaz také listiny zachycující výpověď osoby v trestním řízení. Jak Nejvyšší správní soud konstatoval v rozsudku ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119, č. 1572/2008 Sb. NSS, lze v daňovém řízení použít jako důkaz také protokol o svědecké výpovědi. Z tohoto rozsudku plyne, že aby bylo možné tyto listiny použít, je třeba listiny pořídit nezávisle na daňovém řízení. To znamená, že se pořízením těchto důkazních prostředků správce daně nesmí vyhýbat povinnosti pořídit je přímo v daňovém řízení a umožnit daňovému subjektu konfrontovat svědka a klást mu otázky. Důkazní prostředky musí být pořízeny v souladu se zákonem, což pro správce daně představuje předběžnou otázku ve smyslu § 99 daňového řádu. Správce daně musí tyto důkazní prostředky získat zákonným způsobem. Je nepřijatelné, aby získal listiny, k nimž nemá přístup. V neposlední řadě musí správce daně daňovému subjektu listiny získané v jiném řízení zpřístupnit, aby se mohl seznámit s jejich obsahem a reagovat na něj dalšími důkazními návrhy, které obsah korigují, upřesňují či vyvrací.

45. Daňové řízení je mimo jiné ovládáno zásadou bezprostřednosti. Proto je třeba při dokazování trvat primárně na použití důkazů pořízených přímo v daňovém řízení (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 7. 2009, č. j. 1 Afs 19/2009-57, č. 1936/2009 Sb. NSS). Výslech svědka proveditelný v daňovém řízení proto nelze nahradit pouze obstaráním záznamu o svědecké výpovědi z trestního či jiného řízení (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 1. 2014, č. j. 2 Afs 45/2012-62).
46. Ohledně využití záznamu o podání vysvětlení z trestního řízení jako důkazního prostředku v daňovém řízení, trvá judikatura Nejvyššího správního soudu na rozlišení, v jakém řízení má být použit (viz rozsudky ze dne 21. 2. 2018, č. j. 6 Afs 257/2017-31, či ze dne 20. 9. 2017, č. j. 6 Afs 34/2017-71). Podle § 137 odst. 4 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád, nelze záznam o podání vysvětlení použít jako důkazní prostředek v řízení řídicím se správním řádem. Toto omezení však neplatí v jiných typech řízení, což ostatně konstatoval Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 16. 6. 2016, č. j. 9 Afs 56/2016-39: „Vzhledem k tomu, že jako důkazních prostředků lze užít všech podkladů, jimiž lze zjistit skutečný stav věci a ověřit skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně a které nejsou získány v rozporu s právním předpisem, a to i těch, které byly získány před zahájením řízení (§ 93 odst. 1, věta první, zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů), dokazoval i úředním záznamem o podaném vysvětlení, který navrhla žalobkyně. Důkaz svědeckou výpovědí získanou v daňovém řízení však zcela oprávněně považoval za závažnější [...]“. V trestním řízení před soudem má pak použití úředního záznamu o podaném vysvětlení značná omezení vázaná na souhlas obviněného a státního zástupce s přečtením. Daňové řízení však není řízením o trestním obvinění, a proto na něj nemusí být kladeny tytéž standardy dokazování. Ostatně Evropský soud pro lidská práva nepodřazuje daňové řízení pod čl. 6 Evropské úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod (rozsudek velkého senátu ze dne 12. 7. 2001 *Ferrazzini proti Itálii*, č. 44759/98, § 29). Úřední záznam o podaném vysvětlení je tedy použitelným důkazním prostředkem, byť platí, že správce daně má upřednostnit provedení důkazu přímo v daňovém řízení.
47. Žalovanému tak nic nebránilo použít záznamy o podaných vysvětleních z trestního spisu. O nepřipustné využití by se jednalo pouze v případě, že by daňové orgány odmítly provést svědecké výpovědi a zcela je nahradily právě listinami z trestního spisu. Stejně tak by tyto důkazní prostředky nemohly úspěšně použít, pokud by odmítly žalobkyni seznámit s jejich obsahem či jí nedaly prostor k vlastním důkazním návrhům v reakci na tyto listiny. Ani jedno se však v projednávané věci nestalo. Orgány činné v trestním řízení záznamy pořídily pro vlastní účely a do sféry správce daně se dostaly zákonným způsobem. Správce daně také žalobkyni umožnil se s těmito listinami seznámit, neboť na ně výslovně odkázal ve třetí výzvě ze dne 20. 5. 2022, na níž reagoval zástupce žalobkyně žádostí o prodloužení lhůty k vyjádření, jíž správce daně vyhověl. Nelze tak tvrdit, že by ani poslední podmínku správce daně nesplnil. Použití úředního záznamu o podání vysvětlení bez podpisu osoby, která vysvětlení podala, jako podpůrného důkazního prostředku, nezpůsobuje nezákonnost napadeného rozhodnutí. Úřední záznam o podání vysvětlení totiž vyhotovuje úřední osoba, která jej také podepisuje. Podpis osoby podávající vysvětlení není z logiky věci povinnou náležitostí úředního záznamu.

VI.

Závěr a náklady řízení

48. Vzhledem ke shora uvedenému soud žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl. Dokazování soud neprováděl, neboť to pro posouzení důvodnosti žaloby považoval za zcela

nadbytečné. Správním spisem se zpravidla nedokazuje (rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 7. 2018, č. j. 10 Afs 371/2017-69, ze dne 27. 9. 2006, č. j. 7 Afs 39/2005-53, ze dne 29. 1. 2009, č. j. 9 Afs 8/2008-117, či ze dne 10. 6. 2021 č. j. 7 As 20/2021-72) a soud neshledal důvody pro mimořádný postup. Místní šetření, o němž žalobkyně při ústním jednání tvrdila, že nikdy nebylo provedeno, proběhlo dne 18. 9. 2019 (viz protokol o místním šetření založený na č. l. 49 správního spisu). Pokud jde o navrhovaný výslechu svědků, žalobkyně neuvedla, koho konkrétně by měl soud vyslechnout, ani jaké nové skutečnosti by měl takový výslech přinést. Obdobně v případě navrhovaného důkazu trestním spisem Policie ČR (poznámka soudu: zřejmě v trestní věci žalobkyně), žalobkyně nijak neupřesnila, co by mělo být provedením takového důkazu prokázáno.

49. O náhradě nákladů řízení soud rozhodoval podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s., podle něhož účastník, který měl ve věci plný úspěch, má právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Ve věci byl úspěšný žalovaný, jemuž však náklady nad rámec jeho běžné činnosti nevznikly. Soud proto vyslovil, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

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.

Liberec 4. října 2023

Mgr. Lucie Trejbalová
předsedkyně senátu

