



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Naděždy Řehákové a soudkyně Mgr. Ing. Silvie Svobodové a JUDr. Ivanky Havlíkové v právní věci

žalobce: **EDECO s. r. o.**, IČO 27376796
sídlem Štítného 388/18, 130 00 Praha 3

proti

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

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 13. 2. 2020, č. j. 4607/20/5300-22442-712600,

takto:

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

Odůvodnění:

I. Předmět řízení

1. Žalobce se žalobou podanou u Městského soudu v Praze (dále jen „soud“) domáhal přezkoumání rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství (dále jen „žalovaný“) ze dne 13.

2. 2020, č. j. 4607/20/5300-22442-712600 (dále též „napadené rozhodnutí“), jímž bylo podle § 116 odst. 1 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění účinném ke dni vydání napadeného rozhodnutí (dále jen „DŘ“) a podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném pro rozhodná období (dále jen „ZDPH“), zamítnuto odvolání a potvrzeny dodatečné platební výměry Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“) ze dne 29. 1. 2019, č. j. 428333/19/2003-52524-508309, kterým byla žalobci za zdaňovací období březen 2013 doměřena daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) ve výši 8 099 Kč a současně byla uložena zákonná povinnost uhradit penále ve výši 1 619 Kč; č. j. 428623/19/2003-52524-508309, kterým byla žalobci za zdaňovací období duben 2013 doměřena DPH ve výši 41 792 Kč a současně byla uložena zákonná povinnost uhradit penále ve výši 8 358 Kč; č. j. 431428/19/2003-52524-508309, kterým byla žalobci za zdaňovací období květen 2013 doměřena DPH ve výši 5 394 Kč a současně byla uložena zákonná povinnost uhradit penále ve výši 1 078 Kč; č. j. 431950/19/2003-52524-508309, kterým byla žalobci za zdaňovací období červen 2013 doměřena DPH ve výši 5 400 Kč a současně byla uložena zákonná povinnost uhradit penále ve výši 1 080 Kč; č. j. 432281/19/2003-52524-508309, kterým byla žalobci za zdaňovací období červenec 2013 doměřena DPH ve výši 51 547 Kč a současně byla uložena zákonná povinnost uhradit penále ve výši 10 309 Kč; č. j. 466946/19/2003-52524-508309, kterým byla žalobci za zdaňovací období srpen 2013 doměřena DPH ve výši 138 849 Kč a současně byla uložena zákonná povinnost uhradit penále ve výši 27 769 Kč; č. j. 467406/19/2003-52524-508309, kterým byla žalobci za zdaňovací období říjen 2013 doměřena DPH ve výši 7 690 Kč a současně byla uložena zákonná povinnost uhradit penále ve výši 1 538 Kč; č. j. 467852/19/2003-52524-508309, kterým byla žalobci za zdaňovací období listopad 2013 doměřena DPH ve výši 1 523 Kč a současně byla uložena zákonná povinnost uhradit penále ve výši 304 Kč; č. j. 468403/19/2003-52524-508309, kterým byla žalobci za zdaňovací období prosinec 2013 doměřena DPH ve výši 198 521 Kč a současně byla uložena zákonná povinnost uhradit penále ve výši 39 704 Kč; dále ze dne 31. 1. 2019 č. j. 468792/19/2003-52524-508309, kterým byla žalobci za zdaňovací období leden 2014 doměřena DPH ve výši 29 090 Kč a současně byla uložena zákonná povinnost uhradit penále ve výši 5 818 Kč; a dále ze dne 1. 2. 2019 č. j. 469028/19/2003-52524-508309, kterým byla žalobci za zdaňovací období únor 2014 doměřena DPH ve výši 550 223 Kč a současně byla uložena zákonná povinnost uhradit penále ve výši 110 044 Kč; č. j. 469238/19/2003-52524-508309, kterým byla žalobci za zdaňovací období březen 2014 doměřena DPH ve výši 495 882 Kč a současně byla uložena zákonná povinnost uhradit penále ve výši 99 176 Kč; č. j. 469458/19/2003-52524-508309, kterým byla žalobci za zdaňovací období duben 2014 doměřena DPH ve výši 410 955 Kč a současně byla uložena zákonná povinnost uhradit penále ve výši 82 191 Kč; č. j. 469792/19/2003-52524-508309, kterým byla žalobci za zdaňovací období květen 2014 doměřena DPH ve výši 175 638 Kč a současně byla uložena zákonná povinnost uhradit penále ve výši 35 127 Kč; č. j. 470553/19/2003-52524-508309, kterým byla žalobci za zdaňovací období červen 2014 doměřena DPH ve výši 434 935 Kč a současně byla uložena zákonná povinnost uhradit penále ve výši 86 987 Kč; č. j. 470836/19/2003-52524-508309, kterým byla žalobci za zdaňovací období červenec 2014 doměřena DPH ve výši 244 470 Kč a současně byla uložena zákonná povinnost uhradit penále ve výši 48 894 Kč; č. j. 470987/19/2003-52524-508309, kterým byla žalobci za zdaňovací období srpen 2014 doměřena DPH ve výši 204 747 Kč a současně byla uložena zákonná povinnost uhradit penále ve výši 40 949 Kč; č. j. 471436/19/2003-52524-508309, kterým byla žalobci za zdaňovací období září 2014 doměřena DPH ve výši 272 198 Kč a současně byla uložena

zákonná povinnost uhradit penále ve výši 54 439 Kč; č. j. 471557/19/2003-52524-508309, kterým byla žalobci za zdaňovací období říjen 2014 doměřena DPH ve výši 50 235 Kč a současně byla uložena zákoná povinnost uhradit penále ve výši 10 047 Kč; č. j. 471713/19/2003-52524-508309, kterým byla žalobci za zdaňovací období listopad 2014 doměřena DPH ve výši 327 882 Kč a současně byla uložena zákoná povinnost uhradit penále ve výši 65 576 Kč a č. j. 471933/19/2003-52524-508309, kterým byla žalobci za zdaňovací období prosinec 2014 doměřena DPH ve výši 56 116 Kč a současně byla uložena zákoná povinnost uhradit penále ve výši 11 223 Kč (dále společně jen „dodatečné platební výměry“).

2. Usnesením ze dne 28. 5. 2020, č. j. 9Af 16/2020 – 23, soud žalobu podle § 46 odst. 1 písm. b) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) odmítl, neboť měl za to, že byla podána opožděně. Soud dále shledal, že podaná žaloba neobsahovala žádný projednatelný žalobní bod, tedy byla podána, aniž by splňovala kritéria vyplývající z § 71 odst. 1 písm. d) s. ř. s., což posoudil jako další důvod pro odmítnutí žaloby dle § 37 odst. 5 s. ř. s. Ke kasační stížnosti žalobce Nejvyšší správní soud (dále jen „NSS“) rozsudkem ze dne 21. 1. 2021, č. j. 8 Afs 93/2020 – 60, usnesení č. j. 9Af 16/2020 – 23 zrušil. V odůvodnění rozsudku NSS shledal nedůvodnou žalobcovu námitku přípustnosti formátu ODT, konstatoval však, že *„za žalobu, byť blanketní, je v dané věci nutno považovat již samotnou datovou zprávu z 16. 4. 2020.“*, která byla podána v zákonem stanovené dvouměsíční lhůtě dle § 72 odst. 1 s. ř. s. Za takové procesní situace byl pak podle NSS na místě postup podle § 37 odst. 5 s. ř. s., tedy výzva k odstranění vad žaloby ve lhůtě 3 dnů od doručení výzvy, která v době jejího podání zbývala do konce zákonné lhůty podle § 72 odst. 1 s. ř. s. (tj. do 20. 4. 2020).
3. Podáním ze dne 21. 1. 2021 žalobce podanou žalobu doplnil o projednatelné žalobní body. Vzhledem k tomu, že podání žalobce ze dne 21. 1. 2021 obsahovalo žalobní návrh, který je soud povinen v rozsahu tam uvedených žalobních bodů projednat, bylo nadbytečné žalobce k odstranění vad žaloby dále vyzývat (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 9. 2020, č. j. 8 Azs 101/2020-28).
4. Dne 7. 4. 2016 byla u žalobce zahájena Finančním úřadem pro Moravskoslezský kraj (dále jen „vybraný správce daně“) daňová kontrola na DPH za zdaňovací období leden 2013 až říjen 2015. V předmětných zdaňovacích obdobích si žalobce uplatnil nárok na odpočet daně, avšak ke zdaňovacím obdobím za rok 2013 a 2014 nepředložil žádné daňové doklady (daňové doklady předložil pouze za rok 2015), a ani nárok na odpočet DPH neprokázal jiným způsobem.
5. Vybraný správce daně provedenou daňovou kontrolou dospěl k závěru, že žalobce nesplnil podmínky pro přiznání nároku na odpočet daně uplatňovaný dle § 72 a § 73 ZDPH z přijatých zdanitelných plnění, neboť za celou dobu daňové kontroly nedoložil daňové doklady ani nijak neprokázal a neupřesnil, jaká plnění měl za období roku 2013 a 2014 obdržet na vstupu.
6. Na základě výsledku daňové kontroly vydal správce daně dodatečné platební výměry, prostřednictvím kterých byla žalobci doměřena DPH za zdaňovací období březen 2013 až srpen 2013 a říjen 2013 až prosinec 2014 (dále jen „předmětná zdaňovací období“) a současně mu byla uložena zákoná povinnost uhradit penále. O odvolání žalobce proti těmto dodatečným platebním výměrům rozhodl žalovaný napadeným rozhodnutím.

II. Napadené rozhodnutí

7. Žalovaný shrnul, že v posuzované věci žalobce vůbec nepředložil daňové doklady ke zdaňovacím obdobím za roky 2013 a 2014, a to ani na základě opakovaných výzev vybraného správce daně, tedy neunesl své primární důkazní břemeno vztažené k nároku na odpočet daně za předmětná zdaňovací období. Toto své důkazní břemeno mohl žalobce usnést i jiným způsobem, tedy předložením jiných důkazů než daňových dokladů a evidencí pro účely DPH, byť těmito listinami by měl žalobce ze zákona disponovat. V průběhu daňové kontroly žalobce sice navrhl několik důkazů, avšak tyto důkazy buď nepředložil či blíže neupřesnil, aby mohly být provedeny, nebo nesdělil, jaké skutečnosti by měly prokazovat. Tuto vadu neodstranil ani na výzvu žalovaného. Žalobce zároveň opakovaně namítal, že má k dispozici desítky (až tisíce) podkladů, listin či záznamů komunikace, avšak nikdy z těchto podkladů nic nedoložil, ani nesdělil, jak by je měly orgány finanční správy získat. Nejprve uváděl, že z důvodu rozsahu nelze tyto podklady poslat datovou zprávou (skutečnost, že je lze poslat poštou nebo zanešt osobně žalobce zamlčel). Posléze začal tvrdit, že je zadržuje vybraný správce daně, aniž by k tomu měl žalobce jediný důkaz či alespoň upřesnil svá tvrzení (např. kdy vůbec dle jeho tvrzení rozsáhlý materiál vlastně předložil atd.). Žalobce tedy nikdy ani náznakem nedoložil, že by tvrzené podklady poskytl vybranému správci daně, který je měl dle žalobce zadržovat. Tvrzení žalobce si tak dle žalovaného značně protiče, přičemž ze všech dostupných informací ze spisového materiálu plyne, že žalobce žádné jím uváděné listinné důkazy nepředložil.
8. Žalovaný dále uvedl, že žalobce rovněž ani do vydání napadeného rozhodnutí nesdělil (žádným uceleným přezkoumatelným způsobem), jakou vykonával ekonomickou činnost a jaká plnění na vstupu, za která si nárokoval odpočet daně, měl vlastně obdržet. Z jeho vyjádření dokonce ani neplyne, kdo mu tato plnění měl poskytovat. Ve vyjádřeních sice uvádí některé právnické osoby, ale nikdy neuvedl, že to jsou právě tyto společnosti, od nichž v předmětných zdaňovacích obdobích plnění obdržel. Žalovaný proto shrnul, že žalobce ani v odvolacím řízení nepředložil daňové doklady, přičemž zároveň oprávněnost nároku na odpočet daně neprokázal jiným způsobem, a to dokonce ani v rovině tvrzení, neboť vůbec nesdělil, jaká plnění měl vlastně přijmout. Není tak zřejmé, za jaká plnění si žalobce v letech 2013 a 2014 nárokoval odpočet daně. Žalovaný uzavřel, že žalobce nesplnil podmínky dle § 72 a § 73 ZDPH, proto mu nemohl být přiznán nárok na odpočet daně.
9. Žalovaný přezkoumal odvoláním napadené dodatečné platební výměry tož v rozsahu odvolacích důvodů, přičemž je shledal nedůvodnými. Při přezkoumání věci přitom nevyšly najevo ani jiné nesprávnosti či nezákonnosti žalobcem neuplatněné, které by mohly mít vliv na výrok rozhodnutí, proto žalovaný rozhodl tak, jak je uvedeno shora.

III. Žaloba

10. V *prvním žalobním bodu* žalobce namítal, že jediným důvodem k doměření daňové povinnosti byla domněnka žalovaného, že žalobce je vědomým daňovým podvodníkem, což uvedl právní zástupce žalovaného na soudním jednání u Městského soudu v Praze dne 14. 11. 2019 ve věci sp. zn. 6 Af 58/2016. Žalobce dále uvedl, že žalovaný při stanovení daně vycházel z údajného podvodu na DPH v obchodním řetězci týkajícím se prodeje reklamy, do něhož byly zapojeny společnosti GARDIAN INVESTMENT, žalobce a TONDINO SE. Žalovaný podle žalobce vycházel z nesprávného skutkového stavu, že v řetězci participoval i žalobce coby mezičlánek mezi společnostmi GARDIAN a TONDINO SE.

Podle žalobce je však na žalovaném, aby doložil a prokázal jím tvrzené skutečnosti. Tomu se žalovaný snaží vyhnout a tvrdí, že přenesl důkazní břemeno na žalobce.

11. Ve *drubém žalobním bodu* žalobce tvrdil, že žalovaný zatajuje získané dokumenty, které odmítá žalobci vydat, přičemž dokumenty, které má ve svém držení, nechce zařadit do spisu. Žalobce dále namítal, že žalovaný nepředvolal žádného z žalobcem navrhovaných svědků.
12. Ve *třetím žalobním bodu* žalobce uvedl, že on a rodina jeho jednatele jsou vystavováni šikaně ze strany orgánů finanční správy, přičemž žalobci byl opakovaně blokován účet vedený u Raiffeisenbank. Tím je žalobci znemožněno podnikat. Žalobce se tak dostal do tísně, kterou způsobil žalovaný a jež znemožnila žalobci hradit údajný daňový nedoplatek. Žalobce je dále přesvědčen, že žalovaný ignoruje i zjevné a prokázané náklady žalobce, jakými jsou např. bankovní poplatky, náklady na telekomunikační služby, za svoz odpadků, za elektrickou energii apod. Žalovaný též ignoruje, že koneční příjemci služeb žalobce z opatrnosti zcela uhradili veškerou možnou a v budoucnu doměřenou daňovou povinnost včetně veškerých sankcí. Ze strany žalobce a jeho odběratelů tak došlo k přeplatku na dani a nikoliv k nedoplatku, jak tvrdí žalovaný.
13. Ve *čtvrtém žalobním bodu* žalobce namítl, že vybraný správce daně posoudil všechny stížnosti na postup a chování úředních osob nesprávně jako nedůvodné, což svou nečinností fakticky potvrdil i žalovaný.
14. V *pátém žalobním bodu* žalobce poukázal na skutečnost, že žalovaný, resp. vybraný správce daně, se svým chováním snažil uměle zajistit splnění nutných podmínek pro vydání zajišťovacích příkazů, přičemž takové podmínky nebyly dány.
15. V *šestém žalobním bodu* žalobce namítal, že správce daně uvedl žalobce v registru plátců DPH jako nespolehlivého ještě před tím, než bylo jeho rozhodnutí pravomocné. Žalobce se tak nemůže ucházet o bankovní produkty cca 10 let, což znamená likvidaci žalobce včetně jednatele a jeho rodiny. Správce daně při udělení statusu nespolehlivého plátce podle žalobce navíc nezohlednil okolnosti vztahující se k osobě plátce a ani okolnosti hodné zvláštního zřetele (např. finanční tíseň).
16. V *sedmém žalobním bodu* žalobce označil napadené rozhodnutí za nicotné, neboť dle jeho názoru žalovaný rozhodoval na základě mylných, lživých, nepravdivých a vykonstruovaných tvrzení, která nedoložil a neodůvodnil, pouze si je myslel na základě rozhodnutí správce daně.
17. Žalobce proto navrhl, aby soud napadené rozhodnutí z důvodů shora uvedených zrušil.

IV. Vyjádření žalovaného

18. Žalovaný ve vyjádření k žalobě stručně zrekapituloval průběh správního řízení a konstatoval, že nadále setrvává na právním názoru uvedeném v napadeném rozhodnutí. Žalobní námítky považuje za liché, neboť převážně odrážejí žalobcův pohled na jiná daňová řízení, která nesouvisí s předmětem přezkumu.
19. K *prvnímu žalobnímu bodu* žalovaný uvedl, že podvod na DPH byl konstatován v jiném daňovém řízení a za jiná zdaňovací období. Ve zde řešené věci byl žalobci odepřen nárok na

odpočet daně z důvodu neunesení primárního důkazního břemene a nepředložení žádných daňových dokladů, resp. neprokázání nároku na odpočet daně ani jiným způsobem. Pro úplnost žalovaný dodal, že v případě prověřování podvodu na DPH musí být nejprve splněny podmínky dle § 72 a § 73 ZDPH pro uznání nároku na odpočet daně, což v nyní projednávané věci nebylo splněno.

20. K *druhému žalobnímu bodu* žalovaný poukázal na vypořádání totožné námitky v bodě [44] napadeného rozhodnutí, Žalovaný setrval na svém závěru, že si žalobce protiřečí, když ve svých podáních na jedné straně tvrdí, že může doložit celou řadu listinných důkazů, a zároveň uvádí, že je předložil, přičemž tyto jsou správcem daně neoprávněně zadržovány. Žalobce nikdy nespécifikoval, o jaké listiny se má jednat. S důvody, proč nebudou provedeny jeho důkazní návrhy, byl žalobce seznámen, žalovaný se uvedenou námitkou taktéž zabýval v napadeném rozhodnutí.
21. K *třetímu žalobnímu bodu* žalovaný odmítl nepodložené tvrzení žalobce, že by se orgány finanční správy dopouštěly vůči němu, resp. rodině jeho jednatele šikany. Co se týče námitky ohledně exekucí na majetek žalobce, žalovaný odkázal na bod [53] napadeného rozhodnutí, kde vypořádal obdobně formulovanou odvolací námitku. Žalovaný setrval na svém závěru, že exekuce vedené na majetek žalobce se nedotýkají předmětu zde řešené věci, neboť v nyní řešeném případě se jedná o přezkum žalobou napadeného rozhodnutí, které je konečným rozhodnutím v daňovém nalézacím (doměřovacím) řízení, zatímco exekuce je záležitostí řízení vymáhacího. Ohledně námitky stran ignorování zjevných nákladů žalobce, žalovaný uvedl, že nepolemizuje se žalobcem v tom, že by se nejedlo o běžné náklady spojené s podnikáním, nicméně také tyto náklady musí žalobce prokázat a uplatnit nárok na odpočet daně v souladu se zákonem, resp. s ustanovením § 72 a 73 ZDPH. Žalobce však žádné daňové doklady a ani jiné listinné důkazní prostředky nepředložil, a proto mu nemohl být nárok na odpočet daně přiznán.
22. Ke *čtvrtému žalobnímu bodu* žalovaný setrval na svém závěru formulovaném v napadeném rozhodnutí, totiž že všechny stížnosti žalobce byly vyřízeny v souladu se § 261 DŘ. Dále k tomu poznamenal, že pouhá nespokojenost žalobce s vyřízením konkrétní stížnosti neznamená, že by stížnost byla vyřízena nesprávně či v rozporu se zákonem.
23. K *pátému žalobnímu bodu* žalovaný poznamenal, že vydání zajišťovacích příkazů, resp. jejich zákonnost nespádá do zde projednávaného předmětu řízení, námitka proto není důvodná, jak ostatně žalovaný uvedl i v napadeném rozhodnutí.
24. K *šestému žalobnímu bodu* žalovaný konstatoval, že ani námitka týkající se udělení statusu nespolehlivého plátce se netýká projednávané věci. Skutečnost, že žalobce byl prohlášen za nespolehlivého plátce, se v nynějším daňovém řízení nikterak nepromítla.
25. K *sedmému žalobnímu bodu*, v němž žalobce namítal nicotnost napadeného rozhodnutí, žalovaný poukázal na podmínky § 105 odst. 2 DŘ, které by musely být naplněny, aby rozhodnutí bylo nicotné. V daném případě však ani jeden ze zákonných důvodů nicotnosti dle § 105 odst. 2 DŘ naplněn nebyl.
26. Žalovaný závěrem shrnul, že napadené rozhodnutí bylo vydáno v souladu se zákonem a žalobcem vznesené námitky, které se obsahově neliší od námitek vznesených v odvolání, a žalovaný se s nimi vypořádal již v napadeném rozhodnutí, nejsou důvodné. Žalovaný proto

navrhl, aby Městský soud v Praze žalobu zamítl s tím, že žalobci se nepřiznává právo na náhradu nákladů řízení.

V. Další podání účastníků

27. V podání ze dne 11. 8. 2023 žalobce doplnil, že vybraný správce daně (Finanční úřad pro Moravskoslezský kraj), popř. správce daně (Finanční úřad pro hlavní město Prahu) zabavil žalobci část spisového materiálu, dále uvedl, že k zaplacení daně na výstupu došlo konečnými příjemci, a to společnostmi LAKUM-AP, a.s. a ACTRAD s.r.o. a dále zopakoval námitky stran nicotnosti žalobou napadeného rozhodnutí. Současně žalobce předložil soudu velké množství dokumentů, u nichž však nespecifikoval, čeho se listiny týkají ani jaká konkrétní tvrzení jimi hodlá prokazovat.
28. Ve vyjádření ze dne 15. 9. 2023 žalovaný reagoval na doplněné podání žalobce a soudu zaslané písemnosti. Konstatoval, že námitky týkající se skutečnosti, že vybraný správce daně, popř. správce daně zabavil žalobci část spisového materiálu, a námitky ohledně zaplacení daně konečnými příjemci společnostmi LAKUM-AP, a.s. a ACTRAD s.r.o., jsou nepřijatelné, neboť byly žalobcem uplatněny až po tzv. koncentraci řízení. K nim dále uvedl, že žalobce předložil vybranému správci daně toliko daňové doklady vztahující se k roku 2015, což zachycuje i protokol o místním šetření. Nárok na odpočet daně za rok 2015 byl žalobci následně přiznán. Ke zdaňovacímu období roku 2013 a 2014 nebyly žalobcem předloženy žádné důkazní prostředky. Žalovaný rovněž připomněl, že zaplacení daně na výstupu nebylo v projednávané věci spornou otázkou, tvrzení žalobce o uhrazení daně jinými společnostmi se tak míjejí s předmětem řízení. K žalobcem předloženým písemnostem žalovaný shrnul, že tyto se buď nevztahují k předmětu řízení, nebo se vztahují ke zdaňovacímu období roku 2015, anebo se vztahují k předmětným zdaňovacím obdobím, ale nemají žádnou důkazní potenci ve vztahu k prokázání nároku na odpočet daně, neboť se jedná o listiny procesního charakteru, které již jsou součástí spisového materiálu. Ohledně dvou faktur, kterými by mohl případně žalobce primární důkazní břemeno k prokázání nároku na odpočet daně za předmětná zdaňovací období unést, žalovaný upozornil, že nebyly předloženy v daňovém řízení. Při přezkumu napadeného rozhodnutí k nim tak soud nemůže přihlídnout.

VI. Jednání před soudem

29. Při ústním jednání účastníci řízení setrvali na svých procesních stanoviscích.
30. Žalobce poukázal na obsah podané žaloby a obsah podání doručeného soudu před jednáním. Zopakoval, že finanční správa jej nenechala nahlédnout do spisu, ani na základě jeho žádosti, dále opětovně zdůraznil, že jeho obchodní partneri daň zaplatili, a proto zde není žádný nedoplatek. Rovněž zopakoval, že mu správce daně nevrátil dokumenty, které v daňovém řízení předložil. Dále uvedl, že veškeré účetní podklady opětovně předložil správci daně v květnu 2023. Závěrem navrhl, aby soud napadené rozhodnutí zrušil.
31. Žalovaný odkázal na obsah napadeného rozhodnutí a vyjádření k žalobě. Zopakoval, že nárok na odpočet daně za předmětná zdaňovací období nebyl žalobci přiznán z důvodu neunesení důkazního břemene. Závěrem navrhl, aby soud žalobu pro nedůvodnost zamítl.

32. Soud neprovedl důkaz listinami předloženými žalobcem společně s podáním ze dne 11. 8. 2023 ani dalšími žalobcem předloženými listinami, neboť tyto se buď nevztahují k předmětu řízení nebo se vztahují ke zdaňovacím obdobím roku 2015, za které již byl nárok na odpočet uznán, a jsou tak z hlediska posouzení věci irelevantní, anebo se sice vztahují k předmětným zdaňovacím obdobím, ale nemají žádnou důkazní hodnotu ve vztahu k prokázání nároku na odpočet daně, neboť se jedná o listiny procesního charakteru, které jsou nadto obsahem správního spisu. Při přezkumu napadeného rozhodnutí tak soud vycházel ze spisového materiálu předloženého žalovaným, jehož obsah s ohledem na právní názor soudu k rozhodnutí věci zcela postačoval. Správním spisem se dokazování neprovádí (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 1. 2009, č. j. 9 Afs 8/2008 - 117, č. 2383/2011 Sb. NSS).
33. Soud neprovedl ani důkaz žalobcem předloženými fakturami č. 2014/252 (datum uskutečnitelného zdanitelného plnění: 26. 6. 2014) a č. 2014/345 (datum uskutečnitelného zdanitelného plnění: 28. 8. 2014), které se sice jako jediné z žalobcem předložených listin k předmětným zdaňovacím obdobím vztahují (konkrétně se vztahují ke zdaňovacím obdobím červen 2014 a srpen 2014, tj. obdobím, za něž nebyl žalobci uznán odpočet daně), avšak dle spisového materiálu ani jedna z těchto faktur nebyla žalobcem doložena v daňovém řízení, ač byl žalobce k předložení důkazů opakovaně vyzván. Tyto listiny nejsou opatřeny žádným podacím razítkem správce daně, vybraného správce daně či Finančního úřadu pro Prahu 3 a žalobce ani jinak neprokázal, že by tyto listiny v daňovém řízení předložil.
34. Soud zdůrazňuje, že řízení ve věci přezkumu napadeného rozhodnutí není pokračováním daňového řízení a žalobce v něm nemůže napravit svou procesní pasivitu v řízení před správním orgánem tak, že by dodatečně prokázal splnění podmínek pro nárok na daňový odpočet tvrzeními a důkazy, které mohl uplatnit již v daňovém řízení. Jak uvedl NSS v rozsudku č. j. 1 As 32/2006 - 99 ze dne 28. 3. 2007, č. 1275/2007 Sb. NSS: *„Soud tedy zcela samostatně a nezávisle hodnotí správnost a úplnost skutkových zjištění učiněných správním orgánem a zjistí-li přitom skutkové či (procesně) právní deficity, může reagovat jednak tím, že uloží správnímu orgánu jejich odstranění, nahrazení či doplnění nebo tak učiní sám. Tato činnost soudu je nezbytným předpokladem pro bezvadný právní přezkum napadeného rozhodnutí, neboť jen správně a úplně zjištěný skutkový stav v řízení bez procesních vad může být podkladem pro právní posouzení věci. Není však cílem soudního přezkumu ve správním soudnictví nahrazovat činnost správního orgánu. Výhodiskem přístupu soudu pro rozhodnutí, zda a do jaké míry případně dokazování provádět, bude posouzení důvodnosti podané žaloby z hlediska uplatněných žalobních námitek. Soudní přezkum správních rozhodnutí nelze vnímat jako „odvolací řízení“ v plné apelaci, proto také důkazní aktivita soudu bude vždy činností doplňkovou, nikoliv dominantní. Proto v případě důkazů provedených soudem musí být zejména respektován požadavek výše již zmiňovaného § 75 odst. 1 s. ř. s. a nově prováděné dokazování tedy vždy musí směřovat výlučně k osvědčení skutkového stavu v době rozhodování správního orgánu; ke skutkovým novotám se zásadně nepřiblíží.“*
35. Rovněž v rozsudku č. j. 9 Afs 306/2017-139 ze dne 26. 9. 2019, Nejvyšší správní soud mj. konstatoval: *„Nejvyšší správní soud však dospěl k závěru, že ve věci, kde je předmětem sporu neunesení důkazního břemene, nelze před soudem provádět důkazy nové. V takovém případě musí správní soudy vycházet ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správních orgánů. Soudní přezkum není pokračováním daňového řízení, je proto logické, že případné důkazní deficity ohledně unesení či neunesení důkazního břemene nemůže stěžovatelka*

dobánět předkládáním nových důkazů soudu. Tento závěr je zcela v souladu se závěry rozsudku sp. zn. 4 As 133/2015, na které stěžovatelka na jiných místech kasační stížnosti odkazuje. Soud zde přezkoumával výsledek běžného správního řízení, zatímco v nyní posuzované věci se jednalo o daňové řízení. Nejvyšší správní soud v daném rozsudku výslovně uvedl, že „[s]oud by dále nebyl povinen provést takový důkaz ani v případě, že žalobce ve správním řízení neunesl své důkazní břemeno zakotvené ve zvláštním zákoně (srov. rozsudek ze dne 22. 5. 2009, č. j. 2 Afs 35/2009-91, publikovaný pod č. 1906/2009 Sb. NSS)“, což stěžovatelka zjevně pominula.“

VII. Posouzení věci Městským soudem v Praze

36. Žaloba byla podána včas ve smyslu § 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), osobou k tomu oprávněnou (§ 65 odst. 1 s. ř. s.) a je přípustná (§ 65, § 68 a § 70 s. ř. s.). Soud přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí i řízení, které mu předcházelo, podle skutkového a právního stavu ke dni rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.), a to v mezích uplatněných žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s. ř. s.), jakož i z pohledu vad, k nimž je povinen přihlížet z úřední povinnosti a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
37. Městský soud rovněž neshledal důvody pro to, aby zrušil napadené rozhodnutí pro vady řízení, které by bránily jeho přezkoumání v rozsahu uplatněných žalobních bodů (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“) ze dne 8. 3. 2011, č. j. 7 Azs 79/2009 - 84), proto přikročil k vlastnímu přezkumu rozhodnutí v rozsahu žalobcem uplatněných námitek.
38. Při posouzení věci vycházel soud z následující právní úpravy.
39. Dle § 72 odst. 1 písm. a) ZDPH „*[p]látcé je oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci svých ekonomických činností použije pro účely uskutečňování zdanitelných plnění dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku.*“
40. Dle § 72 odst. 2 písm. a) ZDPH „*[d]aní na vstupu u přijatého zdanitelného plnění se rozumí daň uplatněná podle tohoto zákona na zboží, které plátcí bylo nebo má být dodáno, nebo službu, která mu byla nebo má být poskytnuta.*“
41. Dle § 72 odst. 3 ZDPH „*[n]árok na odpočet daně vzniká plátcí okamžikem, kdy nastaly skutečnosti zakládající povinnost tuto daň přiznat.*“
42. Dle § 73 odst. 1 písm. a) ZDPH „*[p]ro uplatnění nároku na odpočet daně je plátce povinen splnit tyto podmínky: při odpočtu daně, kterou vůči němu uplatnil jiný plátce, mít daňový doklad.*“
43. Dle § 29 odst. 1 ZDPH „*[d]aňový doklad musí obsahovat tyto údaje: a) označení osoby, která uskutečňuje plnění, b) daňové identifikační číslo osoby, která uskutečňuje plnění, c) označení osoby, pro kterou se plnění uskutečňuje, d) daňové identifikační číslo osoby, pro kterou se plnění uskutečňuje, e) evidenční číslo daňového dokladu, f) rozsah a předmět plnění, g) den vystavení daňového dokladu, h) den uskutečnění plnění nebo den přijetí úplaty, pokud před uskutečněním plnění vznikla povinnost ke dni přijetí úplaty přiznat daň nebo přiznat plnění, pokud se liší ode dne vystavení daňového dokladu, i) jednotkovou cenu bez daně a slevu, není-li obsažena v jednotkové ceně, j) základ daně, k) sazbu daně, l) výši daně; tato daň se uvádí v české měně.*“

44. Dle § 73 odst. 5 ZDPH „[n]eobsahuje-li doklad pro prokázání nároku na odpočet daně všechny předepsané náležitosti daňového dokladu, lze nárok prokázat jiným způsobem.“
45. Dle § 34 odst. 1 písm. a) ZDPH „[u] daňového dokladu musí být od okamžiku jeho vystavení do konce doby stanovené pro jeho uchovávání zajištěna věrohodnost jeho původu.“
46. Dle § 34 odst. 2 písm. a) ZDPH „[p]ro účely tohoto zákona se rozumí věrohodností původu skutečnost, že je zaručena totožnost osoby, která plnění uskutečňuje nebo která daňový doklad oprávněně vystavila.“
47. Dle § 92 odst. 3 DŘ „[d]aňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních.“
48. Dle § 92 odst. 5 písm. c) DŘ „[s]právce daně prokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem.“
49. Městský soud předesílá, že v posuzované věci neshledal žádné skutečnosti, které by vedly k nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí. Správní soudy v minulosti neschetněkrát judikovaly, že zrušení správního rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost je vyhrazeno vadám správních rozhodnutí, kdy pro absenci důvodů (či pro nesrozumitelnost) skutečně nelze správní rozhodnutí meritorně přezkoumat. Rozhodnutí je nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů tehdy, jestliže správní orgán neuvede konkrétní důvody, o něž se jeho rozhodnutí opírá (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 12. 2006, č. j. 2 As 37/2006 - 63, č. 1112/2007 Sb. NSS), nevypořádá se se všemi odvolacími námitkami (srov. rozsudek NSS ze dne 19. 12. 2008, č. j. 8 Afs 66/2008 - 71), či neuvede důvody, proč nepovažoval za důvodnou právní argumentaci účastníka řízení a proč námitky účastníka považuje za liché, mylné nebo vyvrácené (srov. rozsudek NSS ze dne 14. 7. 2005, č. j. 2 Afs 24/2005, č. 689/2005 Sb. NSS). Nepřezkoumatelným pro nedostatek skutkových důvodů pak může být podle ustálené rozhodovací praxe rozhodnutí pro takové vady skutkových zjištění, která utvářejí rozhodovací důvody, typicky tedy tam, kde správní orgán opřel rozhodovací důvody o skutečnosti v řízení nezjišťované, případně zjištěné v rozporu se zákonem anebo tam, kdy není zřejmé, zda vůbec nějaké důkazy v řízení byly provedeny. Za nepřezkoumatelné pro nesrozumitelnost ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. lze považovat zejména ta rozhodnutí, která postrádají základní zákonné náležitosti, z nichž nelze seznat, o jaké věci bylo rozhodováno či jak bylo rozhodnuto, která zkoumají správní úkon z jiných než žalobních důvodů (pokud by se nejednalo o případ zákonem předpokládaného přezkumu mimo rámec žalobních námitek), jejichž výrok je v rozporu s odůvodněním, která neobsahují vůbec právní závěry vyplývající z rozhodných skutkových okolností nebo jejichž důvody nejsou ve vztahu k výroku jednoznačné. Městský soud v Praze v tomto směru pro stručnost odkazuje na závěry vyjádřené mj. v rozsudcích Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003 - 75, ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Azs 47/2003 - 130, ze dne 29. 7. 2004, č. j. 4 As 5/2003 - 52, ze dne 18. 10. 2005, č. j. 1 Afs 135/2004 - 73, č. 787/2006 Sb. NSS, ze dne 14. 7. 2005, č. j. 2 Afs 24/2005 - 44, č. 689/2005 Sb. NSS, ze dne 25. 5. 2006, č. j. 2 Afs 154/2005 - 245, ze dne 17. 1. 2008, č. j. 5 As 29/2007 - 64. Uvedený přístup vychází rovněž z ustálené rozhodovací praxe Ústavního soudu (např. nález Ústavního soudu ze dne 20. 6. 1996, sp. zn. III. ÚS 84/94, nález Ústavního soudu ze dne 26. 6. 1997, sp. zn. III. ÚS 94/97, nález Ústavního soudu ze dne 11. 4. 2007, sp. zn. I. ÚS 741/06, nález

Ústavního soudu ze dne 17. 12. 2008, sp. zn. I. ÚS 1534/08, náleží Ústavního soudu ze dne 14. 10. 1999, sp. zn. III. ÚS 35/99, či náleží Ústavního soudu ze dne 29. 3. 2011, sp. zn. III. ÚS 3606/10). Městský soud ověřil, že žalovaný v napadeném rozhodnutí prezentoval své závěry způsobem, jenž nebrání jejich věcnému přezkumu soudem v tomto řízení a dostal v tomto ohledu veškerým relevantním zákonným a navazujícím judikатурním východiskům přezkoumatelnosti rozhodnutí správních orgánů. Z odůvodnění napadeného rozhodnutí jsou jednoznačně seznatelné důvody, pro které žalovaný neshledal podmínky pro přiznání nároku na odpočet daně, jakož i úvahy, jimiž byl při posouzení jednotlivých zákonných hledisek ve svých závěrech veden. Žalovaný se rovněž beze zbytku vypořádal se všemi odvolacími námitkami žalobce, přičemž své závěry logicky odůvodnil. Napadené rozhodnutí tak není zatíženo žádnými vadami, které by zakládaly jeho nepřezkoumatelnost, resp. které by bránily jeho věcnému přezkumu ze strany soudu.

50. V posuzovaném případě je stěžejní otázkou, zda žalobce splnil podmínky dané § 72 a § 73 ZDPH pro uznání nároku na odpočet daně za předmětná zdaňovací období, tedy zda unesl primární důkazní břemeno předložením bezvadných daňových dokladů.
51. Městský soud se vypořádáním některých žalobních námitek zabýval již ve svém rozsudku ze dne 25. 2. 2021, č. j. 10A 36/2018 – 136, týkajícím se nároku na odpočet DPH téhož žalobce v jiném zdanitelném období (leden až červen 2015 a srpen až říjen 2015), které však bylo prověřováno v rámci stejné daňové kontroly jako v projednávaném případě. S nosnými myšlenkami v něm uvedenými se městský soud ztotožňuje i v této věci a v dalších úvahách z nich proto vychází.
52. *V prvním žalobním bodu* žalobce namítal, že jediným důvodem k doměření daňové povinnosti byla domněnka žalovaného, že žalobce je vědomým daňovým podvodníkem, jelikož žalovaný vycházel z údajného podvodu na DPH v obchodním řetězci týkajícího se prodeje reklamy, do něž byly zapojeny společnosti GARDIAN INVESTMENT, žalobce, TONDINO SE.
53. Zákonná úprava odpočtu DPH je obsažena v ustanoveních § 72 až 79 ZDPH, jež transponují čl. 167 až 192 Směrnice Rady 2006/112/ES z 28. 11. 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (dále jen „směrnice o DPH“).
54. Z hlediska hmotněprávních podmínek vzniku nároku na odpočet daně zdůrazňuje Soudní dvůr Evropské unie (dále jen „SDEU“), že plnění musí být poskytnuto ve vztahu osob povinných k dani a použito pro uskutečňování ekonomické činnosti (srov. rozsudek SDEU ze dne 6. 9. 2012 ve věci C-324/11 Gábor Tóth, bod 26). To je v souladu s § 72 odst. 1 ZDPH, kde je stanoveno, že nárok na odpočet daně má plátce daně v případě, kdy přijatá zdanitelná plnění použije v rámci své ekonomické činnosti pro účely uskutečňování plnění vyjmenovaných v odst. 1 písm. a) až e) § 72 ZDPH. K učinění závěru o existenci nároku na odpočet DPH je tedy nezbytné ověřit, zda bylo plnění opravdu uskutečněno a zda bylo použito pro účely uskutečňování zdanitelných plnění (srov. rozsudek SDEU ze dne 6. 12. 2012 ve věci C-285/11 Bonik EOOD, bod 31). Nárok na odpočet daně prokazuje plátce podle § 73 odst. 1 ZDPH daňovým dokladem, vystaveným plátcem, který musí splňovat všechny náležitosti stanovené ZDPH, tzn. náležitosti dle § 26 až 35a ZDPH, což představuje formální podmínku nároku na odpočet daně.

55. Za splnění hmotněprávních a formálních podmínek nároku na odpočet daně je daňovému subjektu nárok na odpočet daně přiznán, neboť jak SDEU ve svých rozsudcích opakovaně uvedl, je nárok na odpočet daně daný článkem 167 a násl. Směrnice o DPH, nedílnou součástí systému DPH a v principu nesmí být omezen. Výjimku z tohoto principu poté představuje situace, kdy daňový subjekt uplatňuje nárok na odpočet daně podvodně nebo zneužívajícím způsobem (srov. rozsudek SDEU ze dne 21. 6. 2012, ve spojených věcech C-80/11 a C-142/11 Mahagében a Péter Dávid, bod 41). Boj proti podvodu, vyhýbání se daňové povinnosti a případným zneužitím je totiž cílem, který je unijním právem uznán a podporován (viz rozsudek SDEU ze dne 29. 4. 2004, ve spojených věcech C-487/01 a C-7/02 Gemeente Leusden a Holin Groep, bod 76). Nárok na odpočet není dotčen okolností, že v řetězci dodávek je jedno z předcházejících nebo následujících plnění zasaženo daňovým podvodem, pokud to daňový subjekt nevěděl nebo vědět nemohl (viz bod 45 a 49 rozsudku SDEU ve spojených věcech C-439/04 a C-440/04 Alex Kittel a Recolta Recycling ze dne 6. 7. 2006).
56. Nejvyšší správní soud setrvale judikuje, že *„závěry o neprokázání uskutečnění zdanitelného plnění daňovým subjektem a o účasti daňového subjektu na podvodu nejsou kompatibilní. Než začne správce daně jakkoliv zkoumat a prokazovat případnou účast na daňovém podvodu, musí mít postaveno najisto, zda k faktickému uskutečnění zdanitelného plnění došlo.“* (srov. např. rozsudek NSS ze dne 24. 5. 2017, č. j. 5 Afs 144/2016-32; zvýraznění doplněno soudem).
57. Správce daně a žalovaný v projednávané věci dospěli k závěru, že žalobce nesplnil hmotněprávní podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně, neboť vůbec nepředložil daňové doklady k předmětným zdaňovacím obdobím, tedy neunesl své primární důkazní břemeno vztažené k nároku na odpočet daně. Případnou účastí žalobce na daňovém podvodu se tak orgány finanční správy v daném případě vůbec nezabývaly.
58. Podle § 72 odst. 1 zákona o DPH musí plátce daně pro uplatnění nároku na odpočet daně na vstupu tvrdit, že přijal zdanitelné plnění a že toto plnění následně použil stanoveným způsobem v rámci své ekonomické činnosti.
59. Podle § 92 DŘ *„[s]právce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů“* (odstavec 2). Povinností daňového subjektu je prokázat *„všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních“* (odstavec 3). *„Pokud to vyžaduje průběh řízení, může správce daně vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, a to za předpokladu, že potřebné informace nelze získat z vlastní úřední evidence“* (odstavec 4). Správce daně naopak prokazuje mimo jiné *„skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem“* [odstavec 5 písm. c)].
60. V daňovém řízení se uplatňuje zásada, podle které má daňový subjekt povinnost jednak přiznat daň (břemeno tvrzení) a jednak povinnost toto tvrzení prokázat (břemeno důkazní).
61. Ustálenou judikaturu správních soudů k rozložení důkazního břemene mezi daňový subjekt a správce daně shrnul NSS v rozsudku č. j. 2 Afs 55/2016 - 38 z 31. 8. 2016, č. 3505/2017 Sb. NSS, tak, že *„daňový subjekt je povinen prokazovat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém přiznání nebo k jejichž průkazu byl správcem daně vyzván. Daňový subjekt prokazuje*

svá tvrzení především svým účetnictvím a jinými povinnými záznamy. Správce daně však může vyjádřit pochybnosti ohledně věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů. 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 natolik vážné a důvodné pochyby, že činí účetnictví nevěrohodným, neúplným, neprůkazným nebo nesprávným. Správce daně je povinen identifikovat konkrétní skutečnosti, na základě nichž hodnotí předložené účetnictví jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné. Pokud správce daně unese své důkazní břemeno ve vztahu k výše popsáným skutečnostem, je na daňovém subjektu, aby prokázal pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví a jiných povinných záznamů ve vztahu k předmětnému účetnímu případu, popř. aby svá tvrzení korigoval.“

62. NSS pokračoval: *„Pro uplatnění nároku na odpočet DPH je plátce daně povinen předložit daňový doklad [§ 73 odst. 1 písm. a) zákona o DPH], a tím prokázat uskutečnění zdanitelného plnění. Tuto povinnost je nicméně třeba vykládat v souladu s judikaturou Nejvyššího správního 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, či nejsou-li splněny další zákonné podmínky pro jeho uplatnění“ (rozsudek ze dne 27. 1. 2012, č. j. 8 Afs 44/2011 – 103). Pro uznání nároku na odpočet DPH tedy nejsou rozhodné jen formální náležitosti předloženého a řádně zaúčtovaného daňového dokladu, ale stav faktický, tj. faktické přijetí zdanitelného plnění, které musí být uskutečněno jiným plátcem daně.“* Obdobně v rozsudku č. j. 7 Afs 238/2017 - 25 z 26. 7. 2018 NSS konstatoval: *„Jestliže je přitom rozsah zdanitelného plnění uveden na daňovém dokladu natolik obecným způsobem, že není seznatelné, v jakém rozsahu bylo plnění poskytnuto, má plátce daně povinnost též prokázat, v jakém rozsahu bylo plnění uskutečněno.“*
63. Ze správního spisu soud ověřil, že vybraný správce daně u žalobce zahájil dne 7. 4. 2016 daňovou kontrolu na DPH za zdaňovací období leden 2013 až říjen 2015. Vybraný správce daně vydal dne 13. 5. 2016 výzvu č. j. 2043567/16, v rámci které žalobce vyzval k doložení daňových dokladů či jiným způsobem k prokázání údajů v daňových přiznáních za zdaňovací období let 2013 a 2014. Na předmětnou výzvu žalobce reagoval pouze podáním (evidované pod č. j. 2193069/16), že považuje daňovou kontrolu za nezahájenou, a proto výzvě nevyhoví. Vybraný správce daně posléze vydal dne 17. 3. 2017 výzvu č. j. 805715/17, ve které žalobce opět vyzval, aby za zdaňovací období let 2013 a 2014 předložil daňové doklady a evidence pro účely DPH. Vybraný správce daně zároveň vlastní činností získal daňové doklady vystavené žalobcem pro společnosti (odběratele) NHBAU s.r.o., Nhtools s.r.o. a fyzickou osobu Mgr. H. E. Tyto jediné získané doklady se nicméně vztahovaly k plněním na výstupu, která měl žalobce poskytnout svým odběratelům. Vybraný správce daně tak nezískal žádné doklady vztahující se k plněním na vstupu, za která si žalobce nárokoval odpočet daně. Dne 26. 10. 2017 vydal vybraný správce daně v pořadí již třetí výzvu č. j. 3426881/17, v rámci které žalobce znovu vyzval k předložení daňových dokladů či jiného prokázání plnění na vstupu. Žalobce za celou dobu daňové kontroly daňové doklady nedoložil ani nijak neprokázal a neupřesnil, jaká měl za roky 2013 a 2014 obdržet plnění na vstupu, proto vůbec nesplnil podmínky přiznání nároku na odpočet daně dle § 72 a 73 ZDPH. Tyto závěry byly shrnuty ve zprávě o daňové kontrole č. j. 3790293/18/3201-61562-809685, na jejímž podkladě vydal správce daně dodatečné platební výměry. Ve

vyjádření ze dne 12. 10. 2018 žalobce navrhl k provedení několik důkazů (výslechy svědků, odposlechy atd.). Ve vyjádření ze dne 30. 11. 2018 k jednotlivým důkazním návrhům velmi obecně uvedl, jaké skutečnosti by měly prokazovat. Vybraný správce daně shledal popis skutečností, které měly důkazy prokázat, za nedostatečný, neboť formulace „popsání nezákonného postupu správce daně“ či „správné zjištění a stanovení daňové povinnosti“ jsou velmi obecné pojmy, které žádným způsobem neupřesňují, co konkrétně měly navržené důkazy osvětlit, proto navržené důkazy neprovedl. Žalovaný v rámci odvolacího řízení poskytnul žalobci další prostor, aby své důkazní návrhy upřesnil (viz výzva ze dne 29. 10. 2019, č. j. 44478/19) tak, aby jimi případně mohl nahradit absenci daňových dokladů a vysvětlit povahu plnění na vstupu na za roky 2013 a 2014. Žalobce sice na výzvu opakovaně reagoval, nicméně navržené důkazy neupřesnil a nesdělil, co konkrétně by měly navrhované důkazy prokázat. S tímto hodnocením byl žalobce seznámen prostřednictvím seznámení se zjištěnými skutečnostmi č. j. 49855/19, přičemž upřesnění navrhovaných důkazů nepředložil ani v reakci na toto seznámení. Soud neshledává na postupu správních orgánů a jejich závěrech v otázce unesení důkazního břemene žalobcem žádné pochybení. Závěr správních orgánů, že žalobce za celou dobu daňové kontroly ani v průběhu odvolacího řízení nedoložil daňové doklady ani nijak neprokázal a neupřesnil, jaká plnění měl za předmětná zdaňovací období obdržet na vstupu je tak v souladu s obsahem spisového materiálu.

64. Vytýká-li žalobce žalovanému v souvislosti s posouzením splnění podmínek pro nárok na odpočet DPH, že nevzal v úvahu zjevné náklady, které žalobci v předmětných zdaňovacích obdobích musely vzniknout v souvislosti s jeho podnikáním (např. bankovní poplatky, náklady na telekomunikační služby, za svoz odpadků, za elektrickou energii), neboť s nulovými náklady nelze podnikat, pak je třeba předně konstatovat, že správce daně nepolemizoval s žalobcem o tom, že by se nejedlo o běžné náklady spojené s podnikáním jako takovým, nicméně také tyto náklady byl žalobce povinen prokázat a ve vztahu k nim uplatnit nárok na odpočet daně v souladu se zákonem. Žalobcovými náklady na bankovní poplatky, telekomunikační služby, svoz odpadků, elektrickou energii apod. se správní orgány vůbec nezabývaly, neboť žalobce žádné daňové doklady a ani jiné listinné důkazní prostředky (ani ve vztahu k těmto dle žalobce „zjevným“ nákladům) nepředložil, a proto mu nemohl být nárok na odpočet daně přiznán z důvodu nesplnění hmotněprávních podmínek pro uplatnění nároku na odpočet daně zakotvených v § 72 a § 73 ZDPH.
65. S ohledem na výše uvedené shledal soud námitky v prvním žalobním bodu nedůvodnými.
66. *Ve druhém žalobním bodu* žalobce namítal, že žalovaný zatajuje získané dokumenty, což doplnil o tvrzení, že vybraný správce daně (Finanční úřad pro Moravskoslezský kraj), popř. správce daně (Finanční úřad pro hlavní město Prahu) zabavil žalobci část dokumentace.
67. Žalobce v řízení sice opakovaně uváděl, že má k dispozici a může doložit celou řadu listinných důkazů prokazujících jeho nárok na odpočet daně, avšak jeho tvrzení byla vždy velice obecná a nekonkrétní a žalobce nikdy nespecifikoval, o jaké listiny se má jednat ani žádné písemnosti týkající se předmětných zdaňovacích období nepředložil. Relevantní doklady prokazující nárok žalobce na odpočet daně za předmětná zdaňovací období pak žalobce mohl vybranému správci daně předložit osobně či prostřednictvím poštovní přepravy, avšak nic takového za celou dobu daňového řízení neučinil. Žalobce ostatně ani neuvedl, proč tyto důkazy vybranému správci daně neposkytl, když byl opakovaně vyzván k doložení svých tvrzení. Z vyjádření žalobce ze dne 16. 2. 2018 a 6. 3. 2018 k opakovaným

předvoláním k projednání zprávy o kontrole je pak jednoznačně patrné, že žalobce odmítal jednání s vybraným správcem daně z „principiálních důvodů“, neboť s ohledem na dosavadní „nezákonné a šikanózní postupy“ vybraného správce daně „nechoval vůči němu důvěru“, nikoli z důvodu absence prostředků na cestu do Ostravy, jak žalobce uváděl při jednání před soudem.

68. Závěr správce daně o tom, že žalobce své břemeno tvrzení a důkazní neunesl, neboť neuvedl rozhodné skutečnosti a neoznačil a nepředložil žádný konkrétní důkaz, jenž by uskutečnění zdanitelného plnění prokazoval, přitom žalobce relevantním způsobem nezpochybil. Nejenže v žalobě konkrétně neoznačil žádný důkaz, který dožádaný správce daně podle jeho názoru opomněl, ale dokonce neuvedl ani žádná skutková tvrzení týkající se toho, co konkrétně mělo být obsahem předmětných plnění a za jakých okolností a jakým způsobem měla být poskytnuta. Obecně formulovaná námitka, že správce daně „neprovedl žádný z navržených důkazů“, nemůže obstát, jelikož žalobce nespécifikoval, jaké konkrétní důkazy má na mysli. Nedostatečný je v tomto ohledu rovněž poukaz na část účetnictví, kterou správce daně žalobci podle jeho názoru odmítá vrátit, jelikož žalobce ani v tomto případě neuvedl, o jaké konkrétní listiny nebo jiné důkazní prostředky mělo jít nebo alespoň jaké konkrétní skutečnosti jimi měly být prokázány, tedy například, co konkrétně mělo být obsahem daných písemností.
69. Žalobcovo tvrzení, že vybraný správce daně zadržuje část jeho účetnictví, nadto nemá oporu ve spisovém materiálu. Podle protokolu o místním šetření ze 7. 4. 2016 bylo vybranému správci daně předáno účetnictví toliko za rok 2015 (nikoli tedy za předmětná zdaňovací období) v tomto rozsahu: „1. složka: * kopie daňových přiznání k DPH za leden až prosinec 2015 včetně souvisejících pokladních dokladů (celkem 12 eurosložek). 2. složka: * bankovní výpisy (účet č. 212482494/0333 a č. 2153952001/5500), * přijaté faktury (řada J, F), * vystavené faktury (řada f)“. Pokud by byly krom účetnictví za rok 2015 předány i účetní doklady za roky 2013 a 2014, pak by jistě účetní žalobce paní K. takový protokol o místním šetření nepodepsala. Podle dvou sdělení vybraného správce daně z 25. 1. 2017 byly veškeré tyto doklady žalobci vráceny, neboť přílohou těchto sdělení byly „kopie daňových přiznání k DPH za leden až prosinec 2015 včetně souvisejících pokladních dokladů (celkem 12 eurosložek)“ (sdělení č. j. 201362/17/3201-61563-809530) a „bankovní výpisy (účet 212482494/0333 a 2153952001/5500), přijaté faktury, vystavené faktury“ (sdělení č. j. 205271/17/3201-61563-809530). Žalobcem namítaných „12 eurosložek“ pak podle sdělení správce daně z 25. 1. 2017 vráceno bylo. Žalobce však účetní doklady od pošty nepřevzal a k jejich osobnímu předání jejímu jednatele došlo až 8. 6. 2017, o čemž byl sepsán podrobný protokol (seznam vrácených listin coby jeho příloha čítá devět stran formátu A4). Do citovaného protokolu o ústním jednání č. j. 5027440/17/2003-52524-105608 ze dne 8. 6. 2017, kde je zachyceno předání dokladů žalobci, jednatel žalobce toliko poznamenal (strana 4), že v předaných účetních dokladech chybí pouze dodejka k daňovým přiznáním za měsíce 1-4, 6-8 a 11/2015, tedy ani náznakem neuvedl, že by chyběly všechny účetní doklady vztahující se k rokům 2013 a 2014.
70. V tomto kontextu považuje soud námitku vznesenou pod druhým žalobním bodem za účelovou a nedůvodnou.
71. V žalobních bodech třetím, pátém a šestém žalobce uplatnil námitky týkající se obecně dopadů exekuce na majetek žalobce na žalobcovo podnikání a dále námitky týkající se naplnění

podmínek nutných pro vydání zajišťovacích příkazů a pro vydání rozhodnutí o udělení statusu nespolehlivého plátce.

72. K této skupině námitek soud zdůrazňuje, že soudní přezkum se omezuje na žalobou napadené rozhodnutí. Soud v tomto řízení nemůže přezkoumávat rozhodnutí vydaná v jiných řízeních (zajišťovací příkazy či rozhodnutí o udělení statusu nespolehlivého plátce), byť spojených stejnou osobou žalobce. Jelikož argumentace obsažená v žalobních bodech tři, pět a šest se míjí s předmětem tohoto soudního řízení, když dílem rozporuje splnění podmínek pro vydání zajišťovacích příkazů a pro vydání rozhodnutí o udělení statusu nespolehlivého plátce, které nebyly nyní projednávány žalobou napadeny, a dílem není zřejmé, jak s projednávanou věcí souvisí (tvrzení týkající se obecných dopadů exekuce do žalobcova podnikání), soud se jí blíže nezabýval, neboť ji vyhodnotil z hlediska posouzení projednávané věci jako zcela nerelevantní.
73. Tentýž závěr platí i o námitkách, v nichž žalobce opakovaně uváděl, že koneční příjemci jeho služeb z opatrnosti zcela uhradili veškerou možnou a v budoucnu doměřenou daňovou povinnost včetně veškerých sankcí, v důsledku čehož došlo k přeplatku na dani a nikoliv k nedoplatku, jak tvrdí žalovaný. Žalobce se v průběhu řízení opakovaně ohrazoval proti tomu, že jej žalovaný označuje za podvodníka, a zdůrazňoval, že v údajně podvodném řetězci ekonomických subjektů žádná daň nechybí, naopak byl vykázán přeplatek, neboť se za splnění daňové povinnosti zaručily, resp. ji přímo uhradily jiné daňové subjekty. Žalobce však zjevně směřuje řízení o vydání zajišťovacích příkazů s nyní posuzovaným řízením o přiznání nároku na odpočet daně, v němž neměla případná existence daňového podvodu žádný význam. Žalobci totiž nebyla doměřena daň, která by chyběla na jiném místě řetězce zasaženého daňovým podvodem, do něž by měl být žalobce zapojen, nýbrž mu nebyl uznán nárok na odpočet DPH ze zdanitelného plnění za předmětná zdaňovací období výlučně z toho důvodu, že přijetí tohoto plnění podle názoru správce daně neprokázal a neunesl tak důkazní břemeno, které jej podle § 92 odst. 3 DŘ tížilo. Z hmotněprávního hlediska je pro posouzení věci jediné rozhodující, zda žalobce v předmětném zdaňovacím období splnil hmotněprávní podmínky pro vznik nároku na odpočet DPH ve smyslu § 72 a 73 ZDPH. Námitky žalobce směřující k uhrazení daně jinými společnostmi se tedy míjejí s předmětem řízení a z hlediska projednávané věci tak nejsou relevantní.
74. Soud nepřisvědčil ani argumentaci pod *čtvrtým žalobním bodem*, v němž žalobce namítal, že vybraný správce daně posoudil všechny jeho stížnosti na postup a chování úředních osob nesprávně jako nedůvodné. Ze správního spisu je zřejmé, že žalobce podával v průběhu daňového řízení mnoho stížností, námitek podjatosti, podnětů k prověření postupů úředních osob a stížností proti způsobu vyřízení těchto podání, a to proti různým úředním osobám k různým orgánům finanční správy (na př. správci daně, vybranému správci daně, Generálnímu finančnímu ředitelství), které tyto orgány vyřizovaly a zároveň žalobce poučovaly o zákonných procesních postupech (např. vyrozumění vybraného správce daně č. j. 2392788/16/3200-00490-800523 z 1. 7. 2016, jeho sdělení č. j. 2692315/17 z 19. 7. 2017, odpověď Generálního finančního ředitelství č. j. 132890/17/7000-40076-200738 z 30. 11. 2017, rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství č. j. 36270/17/5100-41451-711647 z 18. 8. 2017). Lze shrnout, že žalobcova procesní aktivita spočívala takřka výlučně v podáních tohoto typu a byla vedena představou, že žádná úřední osoba, na kterou si žalobce z důvodu jejího procesního postupu stěžuje, už právě proto nebude moci ve věci činit žádné další úkony. Z obsahu spisového materiálu je patrné, že všechny žalobcovy stížnosti byly

posuzovány na základě jejich obsahu a rozhodnutí o těchto stížnostech byla přezkoumatelným způsobem odůvodněna, když správní orgány se zabývaly všemi konkrétními námitkami žalobce a podrobně je po věcné stránce vypořádaly. Pouhá skutečnost, že o stížnostech žalobce nebylo rozhodnuto podle jeho představ, nemůže založit nezákonnost takových rozhodnutí.

75. Soud neshledal důvodným ani poslední, *sedmý žalobní bod*. K námitce nicotnosti napadeného rozhodnutí soud uvádí, že nicotnost napadeného rozhodnutí ve smyslu § 105 odst. 2 DŘ mohou způsobit výlučně tři skutečnosti, a to (1) žalovaný nebyl k vydání napadeného rozhodnutí vůbec věcně příslušný, (2) napadené rozhodnutí trpí vadami, jež je činí zjevně vnitřně rozporným nebo právně či fakticky neuskutečnitelným a (3) napadené rozhodnutí je vydáno na základě jiného nicotného rozhodnutí vydaného správcem daně. Ani jeden ze zákonných důvodů vyvolávajících nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 105 odst. 2 DŘ nebyl v projednávaném případě naplněn. Napadené rozhodnutí vydal příslušný správní orgán, což plyne z ustanovení § 114 odst. 2 daňového řádu ve spojení s § 7 zákona 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky. Napadené rozhodnutí není vnitřně rozporné, když z obsahu tohoto rozhodnutí jednoznačně vyplývají důvody pro závěr žalovaného, že žalobce nesplnil podmínky pro přiznání nároku na odpočet DPH za předmětná zdaňovací období a nelze jej považovat ani za právně neuskutečnitelné. Konečně žalobou napadenému rozhodnutí nepředcházelo žádné rozhodnutí, které by bylo prohlášeno za nicotné. Pro úplnost soud doplňuje, že poukaz žalobce v souvislosti s námitkou nicotnosti na mylná, lživá, nepravdivá a vykonstruovaná tvrzení žalovaného je vzhledem k důvodům uvedeným § 105 odst. 2 daňového řádu vyvolávajícím nicotnost rozhodnutí správních orgánů bezpředmětný.
76. Městský soud nad rámec shora uvedeného konstatuje, že žalobce v žalobě toliko zopakoval námitky, které vznesl již ve svém odvolání proti dodatečným platebním výměrům a s nimiž se žalovaný v napadeném rozhodnutí řádně vypořádal. Žalobce při formulaci těchto námitek toliko v obecné rovině poukázal na to, že jediným důvodem k doměření daňové povinnosti byla domněnka žalovaného, že žalobce je vědomým daňovým podvodníkem, že žalovaný zatajuje získané dokumenty, které odmítá žalobci vydat, a nechce je zařadit do spisu, že žalobce je vystavován šikaně ze strany orgánů finanční správy, že vybraný správce daně posoudil všechny stížnosti na postup a chování úředních osob nesprávně jako nedůvodné, že žalovaný rozhodoval na základě mylných, lživých, nepravdivých a vykonstruovaných tvrzení atd. Nikterak se přitom nevypořádal se závěry žalovaného vyslovenými v odůvodnění napadeného rozhodnutí a žalobními námitkami nenapadl ani nikterak nezpochybnil žádné z východisek žalovaného.
77. Nejvyšší správní soud ve své judikatuře (rozsudek č. j. 7 Afs 440/2018 - 63 ze dne 23. 4. 2020) rovněž zdůraznil, *„že žalobní body mají primárně směřovat proti napadenému rozhodnutí (tj. rozhodnutí o odvolání) a jeho důvodům. Pokud odvolací orgán uplatněné námitky dostatečně vypořádá a žalobce je v žalobě pouze zopakuje, aniž by na důvody rozhodnutí o odvolání reagoval, podstatně tím snižuje své šance na úspěch, neboť soud za něj nemůže domýšlet další argumenty. [...] Soud se poté musí věnovat žalobcem uváděným skutečnostem pouze v míře jejich obecnosti“*.
78. Řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu podle § 65 a násl. s. ř. s. je postaveno na zásadě, že je to žalobce, kdo s ohledem na dispoziční zásadu přísně ovládající tento typ soudního řízení správnímu soudu předestírá konkrétní důvody, pro které považuje žalobou

napadené rozhodnutí za nezákonné. Obsah a kvalita žaloby v zásadě předurčuje obsah a kvalitu rozhodnutí soudu (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 6. 2005, č. j. 7 Afs 104/2004-54). Není přitom úlohou soudu, aby za žalobce žalobní argumentaci dotvářel.

79. Žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí řádně, komplexně a srozumitelně žalobci vysvětlil principy nároku na odpočet daně a rozložení důkazního břemene, jak ho chápe tuzemská judikatura, jakož i jednotlivé kroky postupu správce daně. Jelikož soud považuje toto vypořádání ze strany žalovaného za věcně správné, zákonné a vyčerpávající, a to včetně vypořádání odvolacích námitek, které se obsahově shodují s námitkami žalobními (zejména v bodech [38] až [47] a [53] až [56]), v jednotlivostech na ně odkazuje, neboť smyslem soudního přezkumu není stále dokola podrobně opakovat již jednou vyřčené (k tomu srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2007, č. j. 8 Afs 75/2005-130, publikovaný pod č. 1350/2007 Sb. NSS, či rozsudky téhož soudu ze dne 2. 7. 2007, č. j. 4 As 11/2006-86, ze dne 29. 3. 2013, č. j. 2 Afs 37/2012-47, a ze dne 30. 6. 2014, č. j. 8 Azs 71/2014-49). Tuto praxi aproboval i Evropský soud pro lidská práva ve věci Helle proti Finsku (rozhodnutí ze dne 19. 12. 1997, č. 20772/92, odst. 59 - 60), jakož i Ústavní soud (srov. např. usnesení Ústavního soudu ze dne 27. 7. 2011, sp. zn. II. ÚS 752/10, a usnesení téhož soudu ze dne 6. 6. 2013, sp. zn. II. ÚS 2454/12, usnesení ze dne 4. 7. 2012, sp. zn. III. ÚS 1972/12, usnesení ze dne 14. 10. 2013, sp. zn. IV. ÚS 2266/12, ze dne 15. 10. 2013, sp. zn. IV. ÚS 3391/12 atd.).
80. Závěrem nezbyvá než zopakovat, že dokazování během daňového řízení není založeno na zásadě vyšetřovací, ale naopak na povinnosti daňového subjektu prokázat svá tvrzení (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 2. 2005, č. j. 1 Afs 54/2004-125). Žalobce byl tedy povinen jasně a srozumitelně popsat okolnosti vzniku příslušného zdanitelného plnění a navrhnout konkrétní důkazy, které jeho tvrzení prokážou. Břemeno důkazní totiž spočívalo na žalobci, nikoliv na správci daně. Uvedený závěr se shoduje i s rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 8. 2016, č. j. 2 Afs 55/2016 - 38: *„Daňový subjekt je povinen prokazovat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém přiznání nebo k jejichž průkazu byl správcem daně vyzván. Daňový subjekt prokazuje svá tvrzení především svým účetnictvím a jinými povinnými záznamy ...“* Žalobce neunesl důkazní břemeno, když za předmětná zdaňovací období nepředložil žádné daňové doklady, přičemž zároveň oprávněnost nároku na odpočet daně neprokázal jiným způsobem, a to dokonce ani v rovině tvrzení, neboť vůbec nesdělil, jaká plnění měl vlastně přijmout.

VIII. Závěr a náklady řízení

81. Na základě všech shora uvedených skutečností městský soud neshledal žalobu důvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
82. Výrok o náhradě nákladů řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s. Ve věci byl úspěšný žalovaný, kterému však žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti v řízení 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). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže 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 27. září 2023

JUDr. Naděžda Řeháková v. r.
předsedkyně senátu