



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedy Mgr. Marka Bedřicha a soudců JUDr. Jitky Hroudové a Mgr. Marka Zimy ve věci

žalobkyně: **Sevluš s. r. o.**, IČO 05373174
sídlem Březenská 2466/6, 182 00 Praha

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 23. 8. 2024, č. j. 26278/24/5300-22444-713037,

takto:

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

Odůvodnění:

Vymezení věci

1. Žalobkyně se žalobou podanou u Městského soudu v Praze domáhá přezkoumání a zrušení v záhlaví označeného rozhodnutí žalovaného (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým žalovaný zamítl odvolání žalobkyně a potvrdil rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále „správce daně“) ze dne 30. 6. 2023:

- č. j. 5929442/23/2008-52521-111296, dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období (dále „ZO“) červen 2019, kterým byla žalobkyni doměřena daň ve výši 360 914 Kč a současně jí byla uložena povinnost uhradit penále ve výši 72 183 Kč,
- č. j. 5929474/23/2008-52521-111296, dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty za ZO červenec 2019, kterým byla žalobkyni doměřena daň ve výši 329 950 Kč a současně jí byla uložena povinnost uhradit penále ve výši 65 990 Kč (dále jen „dodatečné platební výměry“, příp. „DPV“ či „prvostupňová rozhodnutí“).

Žalobní body

2. Žalobkyně shrnula dosavadní průběh řízení a namítla nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí. Uvedla, že výsledkem daňového řízení jsou subjektivní a ničím nepodložené dedukce, nesrozumitelnost rozhodnutí je dána nedostatkem úvah a podkladů, o které se opírají. Žalovaný nereagoval na námítky žalobkyně stran protiřečících si závěrů správce daně, ale místo toho je „přikryl“. V napadeném rozhodnutí nebyly zohledněny navrhované důkazy a žalovaný toleroval otřesné postupy správce daně. Žalovaný přistoupil ke změně právního názoru, neboť prvostupňové řízení bylo chaotické a spekulativní. Rozhodnutí žalovaného trpí naprosto flagrantním nedostatkem, kterým je jeho nepřezkoumatelnost pro jeho nesrozumitelnost, když žalovaný dokonce zcela nepokrytě přehlíží frapantní nesrovnalosti a rozpory. Žalovaný se měl dle žalobkyně v odvolacím řízení řídit ustanovením § 114 až § 116 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále „daňový řád“, příp. „DŘ“), nebo vycházet z doporučení soudů či jiných institucí, jako např. rozsudku Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“) ze dne 25. 11. 2009, č. j. 7 Afs 116/2009-70 (dostupný, jakož o další citovaná soudní rozhodnutí na www.nssoud.cz), z něhož plyne, že pokud se žalovaný nevypořádá se všemi odvolacími námítkami, soud takové rozhodnutí zruší pro nepřezkoumatelnost.
3. Rovněž má žalobkyně za to, že pokud vůbec žalovaný své rozhodnutí založil na konkrétních důkazech, nejsou tyto vyhodnocené ve vzájemné souvislosti, rozhodnutí tak postrádá zákonné a judikатурní požadavky. Jedná se o subjektivní a ničím nepodložené dedukce, nesrozumitelnost rozhodnutí je dána nedostatkem úvah a podkladů, o které se opírají. Žalobkyně uvádí, že žalovaný neprovedl žalobkyní navrhovaný opakovaný výslech svědka p. D., a v případě opakovaných výslechů svědků p. O. K. a p. M. K. byly tyto provedeny za účasti stejných úředních osob správce daně, které svědky zastrášovaly. Ačkoli tyto skutečnosti žalobkyně v odvolacím řízení namítala, žalovaný z takto provedených výslechů vystavěl svou argumentační linii.
4. Žalovaný vydal dne 15. 7. 2024 Seznámení se zjištěnými skutečnostmi a výzva k vyjádření se v rámci odvolacího řízení, pod č. j. 22146/24/5300-22444-713037 (dále „Seznámení 2“), na které žalobkyně reagovala v podání zaevidovaném žalovaným dne 6. 8. 2024, pod č. j. 24751/24 (dále „Reakce na Seznámení 2“). V Reakci na Seznámení 2 vyvracela chybné hypotézy žalovaného a informovala žalovaného o „skandálním průběhu“ vedení odvolacího řízení. Žalovaný se však s touto argumentací žalobkyně v napadeném rozhodnutí nevypořádal. Sice změnil svůj právní názor, ale jeho argumentace byla v intencích správce daně. Nevyjádřil se ani ke svým vlastním „dalším zjištěním“. Žalobkyně dále konstatuje, že ze „Seznámení se zjištěnými skutečnostmi a výzva k vyjádření se v rámci odvolacího řízení“ č. j. 5306/24/5300-22444-711887, ze dne 15. 2. 2024 (dále jen „Seznámení 1“) vyplynulo, že žalovaný již nepochyboval o faktickém uskutečnění plnění, ale o jejich přijetí od deklarovaných společností Senago s. r. o, DIČ: CZ04317386 (dále jen „Senago“), a Credit Bureau for Responsible Finance s.r.o., DIČ: CZ03470318 (dále jen „CBRF“), resp. od jiného

dodavatele v postavení plátce DPH, a o jejich rozsahu, což byl signál, že žalovaný postupuje v souladu se správním řádem, konkrétně jeho § 2 odst. 4. Žalobkyně na seznámení reagovala, obstarala si důkazy u společností, které již nefungovaly, a navrhla výslechy svědků. Ačkoli svědci O. K. a M. K. uvedli, že jejich svědectví bylo „hrubě zmanipulováno“, žalovaný nechal provést opětovné výslechy těchto svědků stejnými úředními osobami.

5. Dále pak žalobkyně namítá, že se žalovaný neřídil ustanoveními zákona č. 500/2004 Sb., správní řád, ve znění pozdějších předpisů (dále „správní řád“), i když jimi byl vázán. Žalovaný dle žalobkyně rezignoval na postup v souladu se zásadami materiální pravdy, rovnosti a nestrannosti, procesní ekonomie. Dále pak k této námitce doplnila, že žalovaný nedostál své povinnosti spolehlivě zjistit stav věci a zajistit rovné postavení obou stran správního řízení.
6. Žalobkyně v žalobě namítla také nevhodné chování úředních osob. Uvedla, že úřední osoba správce daně při výslechu pana O. K. uvedla, že „rozhoduje vždy a pouze finanční správa, nikoli soudy a vy“. Dále pak poukázala na nevhodné chování úředních osob při provádění svědeckých výpovědí, na tendenční a manipulativní přístup úředních osob v rámci řízení, emoční labilitu a hysterii úřední osoby atd. Dále namítá, že došlo k pochybení, když v rámci odvolacího řízení prováděli opakované výslechy svědků stejní pracovníci jako v řízení před správcem daně. Rovněž mělo dojít minimálně v jednom případě k zastrašování svědků. Tím měl být p. O. K., který dle žalobkyně v návaznosti na to zvažoval blíže nespecifikované právní kroky.
7. Žalobkyně dále uvedla, že na ní správce daně podal trestní oznámení, jež Policie ČR po půl roce vyšetřování zřejmě odložila. To dále rozvedla tím, že žalovaný nehodnotil důkazy ve vzájemné souvislosti a nepřihlížel ke všemu, co v řízení vyšlo najevo, např. k závěrům Policie ČR, která se na krácení daně specializuje. Výsledkem daňového řízení je doměření daně s příslušenstvím, které činí někdy i dvojnásobek doměrku a které zasahuje do jejích práv, když bylo spojeno také s morální újmou ve formě intenzivního šetření ze strany 1. oddělení hospodářské kriminality, jehož výsledkem bylo, že se nic ze skutečností uvedených správcem daně nestalo. Žalobkyně však v souvislosti s tímto měla přijít o zakázky.
8. Rovněž žalobkyně namítla, že žalovaný zpochybnil seznam pracovníků žalobkyně, přičemž se neobrátil na Všeobecnou zdravotní pojišťovnu (dále „VZP“), nýbrž na Českou správu sociálního zabezpečení (dále „ČSSZ“), a počty pracovníků tak nejsou v souladu.
9. Žalobkyně navrhla, aby soud napadené rozhodnutí zrušil, věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení, a přiznal jí náhradu nákladů řízení ze strany žalovaného.

Vyjádření žalovaného

10. Žalovaný ve vyjádření k podané žalobě navrhl, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl.
11. K námitce nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí uvedl, že dle judikatury není povinností správních orgánů reagovat na každou jednotlivou námitku, naopak je jejich úkolem uchopit obsah a smysl argumentace a vypořádat se s ní. Má za to, že ve svém rozhodnutí dostatečně vysvětlil, proč nepovažoval žalobkyninu argumentaci za důvodnou a proč byly její námitky liché. Stejně tak je z jeho rozhodnutí zřejmá vzájemná souvislost jeho jednotlivých úvah i nosné důvody. Dodal, že nepřezkoumatelnost není projevem nenaplněné subjektivní představy žalobkyně o tom, jak mělo být rozhodnutí odůvodněno.
12. Stran okruhu námitek nesprávného hodnocení důkazů nejprve poukázal na principy dokazování v daňovém řízení s tím, že důkazní břemeno leží primárně na daňovém subjektu.

Ačkoliv žalobkyně předložila ke svým tvrzením důkazní prostředky, tyto nepostačovaly k prokázání nároku na odpočet daně, stejně tak je nebylo možné považovat za doložení auditní stopy šetřeného případu. Dále uvedl, že předmětem dokazování bylo zjištění, zda se obchod odehrál tak, jak žalobkyně uvedla v daňových přiznáních za předmětná zdaňovací období a na formálních dokladech, nikoli prošetřování skutečností, které se mohly teoreticky odehrát jinak.

13. Důvodné pochybnosti správce daně o uskutečnění předmětných plnění od společností Senago a CBRF vznikly na základě zjištěného nesouladu mezi rámcovými smlouvami, objednávkami a předávacími protokoly a také výpovědí bývalého jednatele společnosti Senago, p. O. K. Správce daně rovněž provedl i svědeckou výpověď bývalého jednatele společnosti CBRF, p. M. na K. Obě výpovědi byly vyhodnoceny jako obecné a neprůkazné. Tyto pochybnosti sdělil žalobkyni výzvou k prokázání skutečností ze dne 18. 11. 2022, č. j. 21611192/22/2205-60561-307397, čímž došlo k přenesení důkazního břemene na žalobkyni. V rámci řízení před daňovými orgány se však žalobkyni nepodařilo tyto pochybnosti vyvrátit, a proto nedošlo k přenesení důkazního břemene zpět na žalovaného. Opakovaný výsledek p. D. žalovaný neprovedl, jelikož pro jeho opakování neshledal důvod. S důvody pro jeho neprovedení byla žalobkyně obeznámena v rámci Seznámení 2.
14. K námitkám týkajícím se porušení zásad materiální pravdy, rovnosti a nestrannosti, přiměřenosti a hospodárnosti uvedl, že k porušení těchto zásad nedošlo. Žalobkyně podle něj dezinterpretuje zásadu rovnosti, jelikož z daňového řádu jasně plyne nerovné postavení mezi správcem daně a daňovým subjektem. Rovnost naopak dle žalovaného platí pro daňové subjekty a třetí osoby. Z této zásady tak dle žalovaného plyne, že by měl dodržovat rovnost práv a povinností osob zúčastněných na správě daní, což dodržel. Stejně tak se v souladu se zásadou materiální pravdy vypořádal s námitkami žalobkyně. Stran zásad přiměřenosti a hospodárnosti pak žalobkyně dle žalovaného nenamítá žádné konkrétní skutečnosti, pouze poukazuje na jejich nedodržení.
15. Žalovaný ve vyjádření rovněž reagoval na námitku nevhodného chování úředních osob. Poukázal na to, že žalobkyně nevyužila institutu stížnosti dle § 261 DŘ, příp. námitky podjatosti úřední osoby dle § 77 DŘ. Stejně tak poukázal na to, že ani z protokolů o výslechu svědků neplyne žádné nevhodné chování úředních osob. Poukázal i na to, že žalobkyně neuvedla žádné konkrétní situace či důkazní prostředky, z nichž by měly jí tvrzené skutečnosti plynout.
16. Stran námitky posouzení věci policejním orgánem uvedl, že se při správě daní neuplatní zásada vyšetřovací, jež je obvyklá v právu trestním. Žalovaný dále uvedl, že nemá žádný výstup policejního orgánu k dispozici, proto se k němu nemůže konkrétněji vyjádřit. Obě řízení, tj. daňové a trestní, jsou zcela samostatná. Každé z řízení má vlastní procesní pravidla, zcela jiný předmět řízení, a především vlastní skutkové podstaty. Posouzení věci policejním orgánem proto nemá na posouzení věci daňovým orgánem v tomto případě žádný vliv. Argumentace žalobkyně postupem policejního orgánu je tak dle žalovaného irelevantní.
17. K námitce týkající se seznamů pracovníků předložených žalobkyní uvedl, že vzhledem k pochybnostem o tom, kdo žalobkyni předmětná plnění vůbec dodal, pomocí těchto seznamů zjišťoval, zda měla žalobkyně přehled o tom, jakým způsobem a kým byly práce prováděny. S odkazem na příslušné části napadeného rozhodnutí žalovaný uvedl, že seznam žalobkyniných pracovníků nemůže sloužit jako důkaz o tom, kdo byl jejím dodavatelem. K ručně psanému seznamu pracovníků žalovaný (znovu s odkazem na napadené rozhodnutí)

uvedl, že z ničeho neplyne, že se jedná o seznam vytvořený v souvislosti s nevyplacením pracovníků p. Saidlem, když z něj není zřejmé, kdo a kdy jej psal. Námitka je tak dle žalovaného nedůvodná.

18. Závěrem žalovaný shrnul, že žalobkyně v rámci daňového řízení nepředložila žádné relevantní důkazy prokazující nárok na odpočet DPH podle § 72 a § 73 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDPH“). Důkazní prostředky předložené žalobkyní ke sporným plněním pak neodstranily důvodné a závažné pochybnosti daňových orgánů o tom, že žalobkyně přijala zdanitelná plnění od dodavatelů uvedených na daňových dokladech nebo od jiného dodavatele či dodavatelů v postavení plátce DPH, a také o skutečnosti, v jakém rozsahu žalobkyně od uvedených dodavatelů předmětná zdanitelná plnění přijala. Obecné námitky žalobkyně vyjadřující její nesouhlas s vyhodnocením důkazních prostředků a se správními úvahami žalovaného nezakládají tvrzenou nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí či nezákonnost jeho postupu či napadeného rozhodnutí. Žalovaný proto navrhl, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl.

Průběh řízení před daňovými orgány

19. Ze správního spisu předloženého žalovaným soud zjistil, že správce daně zahájil dne 8. 9. 2020 u daňového subjektu daňovou kontrolu na dani z přidané hodnoty (dále „DPH“) za zdaňovací období červen a červenec roku 2019 (dále také „šetřená období“), a to v rozsahu přijatých zdanitelných plnění. Předmětem přijatých zdanitelných plnění mělo být zejména zajištění pracovníků a provedení montážních a balících služeb od deklarovaných společností Senago a CBRF. Mimo tato plnění prověřoval správce daně také žalobkyní uplatňovaný nárok na odpočet daně z nákupu pohonných hmot.
20. Daňovou kontrolu správce daně uzavřel s tím, že žalobkyně (i) prokázala oprávněnost uplatnění nároku na odpočet daně z nákupu pohonných hmot, ale (ii) neprokázala, že by plnění od společností Senago a CBRF fakticky přijala, čímž nebyly splněny podmínky pro vznik nároku na odpočet daně dle § 72 a § 73 ZDPH. Daňová kontrola byla ukončena doručením oznámení ze dne 2. 6. 2023, které bylo žalobkyni doručeno dne 15. 6. 2023, a na základě výsledků uvedených ve Zprávě o daňové kontrole č. j. 1486010/23/2205-60561-307520 ze dne 2. 6. 2023 (dále jen „Zpráva o daňové kontrole“) byly správcem daně vydány dodatečné platební výměry uvedené v části „Vymezení věci“ tohoto rozsudku, proti kterým žalobkyně podala odvolání.
21. V rámci odvolacího řízení žalovaný vydal dne 15. 2. 2024 v souladu s § 115 odst. 2 daňového řádu písemnost Seznámení 1, ve které seznámil žalobkyni (i) s hodnocením skutečností zjištěných v rámci odvolacího řízení a (ii) s odlišným právním názorem oproti právnímu názoru správce daně, neboť na rozdíl od správce daně nepochyboval o faktickém uskutečnění přijatých zdanitelných plnění, nýbrž o jejich přijetí žalobkyní od deklarovaných společností Senago a CBRF, nebo jiného dodavatele či dodavatelů v postavení plátce DPH, a také o rozsahu, v jakém žalobkyně od uvedených dodavatelů předmětná zdanitelná plnění přijala. Žalobkyně byla v rámci Seznámení 1 vyzvána, aby se ve stanovené lhůtě ke shora sdělovaným skutečnostem vyjádřila. V reakci na Seznámení 1 (zaevidováno dne 8. 4. 2024) žalobkyně předložila a navrhla další důkazní prostředky, a proto žalovaný odvolací řízení doplnil o provedení svědeckých výpovědí (p. O. K., p. M. na K. a p. V. K.) a dalších důkazních prostředků.

22. Dne 15. 7. 2024 žalovaný vydal písemnost Seznámení 2, ve které v souladu s § 115 odst. 2 daňového řádu seznámil žalobkyni s hodnocením důkazních prostředků a zároveň ji vyzval, aby se k němu ve stanovené lhůtě vyjádřila. Seznámení 2 bylo žalobkyni doručeno dne 16. 7. 2024 a žalobkyně se k němu vyjádřila v Reakci na Seznámení 2. Žalovaný po jeho vyhodnocení setrval na svém právním názoru v této věci a vydal napadené rozhodnutí, kterým rozhodl o odvolání podaných proti dodatečným platebním výměrům tak, jak je uvedeno v části „Vymezení věci“ tohoto rozsudku.

Posouzení věci městským soudem

23. Soud přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí v rozsahu uplatněných žalobních bodů, jimiž je vázán [§ 75 odst. 2 věta první zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“)]. Vycházel přitom ze skutkového i právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.).
24. Žalobu podala včas osoba k tomu oprávněná.
25. Žaloba není důvodná.
26. Městský soud o věci rozhodl bez jednání, jelikož s takovým postupem účastníci nevyjádřili výslovný nesouhlas (§ 51 odst. 1 s. ř. s.). Důvodem pro nařízení jednání nebylo ani dokazování, neboť veškeré listiny potřebné pro rozhodnutí jsou obsaženy ve správním spisu, jímž se dokazování neprovádí [rozsudek NSS ze dne 29. 1. 2009, č. j. 9 Afs 8/2008-117, č. 2383/2011 Sb. NSS].
27. Městský soud se nejprve zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí, neboť vlastní přezkum rozhodnutí je možný pouze za předpokladu, že napadené rozhodnutí splňuje kritéria přezkoumatelnosti. Musí se jednat o rozhodnutí srozumitelné a opřené o dostatek relevantních důvodů (srov. rozsudky NSS ze dne 17. 1. 2013, č. j. 1 Afs 92/2012-45, či ze dne 29. 6. 2017, č. j. 2 As 337/2016-64). Dle žalobkyně je napadené rozhodnutí nepřezkoumatelné pro nesrozumitelnost, jelikož u důkazů není vůbec zřejmé, o jaké podklady se opírají a jaké úvahy vedly kontrolní orgán k vyhodnocení důkazů do podoby závěrů.
28. Dle ustanovení § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s. *soud zruší napadené rozhodnutí pro vady řízení bez jednání rozsudkem pro nepřezkoumatelnost spočívající v nesrozumitelnosti nebo nedostatku důvodů rozhodnutí.*
29. Soud má za to, že rozhodnutí netrpí vadou nepřezkoumatelnosti pro nesrozumitelnost, jelikož z výroku napadeného rozhodnutí lze seznat, jak daňový orgán rozhodl, a jeho odůvodnění dává smysl, který svědčí o skutkových a právních důvodech, jež jej vedly k vydání rozhodnutí.
30. Nicméně v této námitce soud shledal poněkud implicitně formulovanou námitku nepřezkoumatelnosti pro nedostatek důvodů, jelikož žalobkyně má pochyby o dostatku skutkových důvodů pro vydání rozhodnutí.
31. Dle ustálené judikatury jsou nepřezkoumatelnými pro nedostatek důvodů rozhodnutí, není-li zřejmé, z jakých podkladů rozhodnutí činil a jakými úvahami se při hodnocení těchto podkladů správní orgán řídil (rozsudek NSS ze dne 28. 8. 2007, č. j. 6 Ads 87/2006-36). Z rozsudku NSS ze dne 22. 1. 2004, č. j. 4 Azs 55/2003-51, je dále zřejmé, že nepřezkoumatelnost je také dána, jestliže správní orgán v rozhodnutí neuvede podklady rozhodnutí, z nichž dovedl své závěry, případně jestliže nevypořádal rozpory mezi

zjištěnými podklady, tj. nevysvětlil proč upřednostnil podklady svědčící o určitém skutkovém závěru oproti jinému (rozsudek NSS ze dne 11. 8. 2004, č. j. 5 A 48/2001-47).

32. Městský soud předesílá, že nepřezkoumatelnost je nutné brát jako extrémní vadu rozhodnutí spočívající v jeho nesrozumitelnosti, případně absenci důvodů pro něj, a nikoliv jako pouhý nesouhlas se závěry v něm obsaženými. Smyslem nepřezkoumatelnosti je, zda napadené rozhodnutí splňuje podmínky stanovené pro odůvodnění a zda je možné ho přezkoumat. Soud poukazuje na to, že sama žalobkyně se závěry obsaženými v napadeném rozhodnutí věcně polemizuje a vznáší ve vztahu k nim konkrétní námitky, což by dozajista nebylo možné, pakliže by byly zatíženy vadou nepřezkoumatelnosti.
33. Žalovaný v této věci vycházel ze zjištění správce daně a dále pak ze svého dokazování v odvolacím řízení, v rámci něhož dostatečně zjistil skutkový stav věci, ze kterého následně vyšel při odůvodnění svého rozhodnutí. Rozhodnutí se tedy opírá o dostatek důvodů, které jsou srozumitelně prezentovány. Pakliže správní orgán jasně a přehledně uvedl důvody svého rozhodnutí, z těchto důvodů poté logicky vyvodil závěr a zároveň byly vypořádány rozpory ve zjištěních, pak není možné označit napadené rozhodnutí za nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů.
34. Vzhledem k tomu, že soud shledal napadené rozhodnutí přezkoumatelné, přistoupil k věcnému přezkumu rozhodnutí.
35. Soud předesílá, že spornou otázkou v této věci je, zda žalobkyně naplnila ve vztahu k uplatněným nárokům na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění formální a hmotněprávní podmínky dané § 72 a § 73 ZDPH, a zda tedy byly nároky na odpočet daně správcem daně vyloučeny oprávněně. Mezi účastníky je konkrétně sporným to, zda žalobkyně přijala zdanitelná plnění od dodavatelů uvedených na daňových dokladech nebo od jiného dodavatele či dodavatelů v postavení plátce DPH, a také skutečnost, v jakém rozsahu žalobkyně od uvedených dodavatelů předmětná zdanitelná plnění přijala.
36. Soud se při věcném přezkumu napadeného rozhodnutí nejdříve zabýval námitkou nesprávného hodnocení důkazů, nevypořádání se s argumenty uplatněnými v odvolání. Žalobkyně má za to, že žalovaný v rámci hodnocení důkazů pochybil, když důkazy nehodnotil ve vzájemné souvislosti, hodnotil je věcně nesprávně, že byly provedeny výslechy svědků O. K. a M. na K. za účasti stejných úředních osob správce daně, které svědky dle žalobkyně zastrášovaly, a že žalovaný neprovedl opakovaný výslech p. D.
37. Žalovaný uvedl, že důkazní břemeno leží primárně na daňovém subjektu. Důkazní prostředky předložené žalobkyní, ani další důkazy provedené daňovými orgány nepostačovaly k prokázání nároku na odpočet daně, stejně tak jako nebyla prokázána auditní stopa šetřeného případu. Důvodné pochybnosti správce daně o uskutečnění předmětných plnění od společností Senago a CBRF vznikly na základě zjištěného nesouladu mezi rámcovými smlouvami, objednávkami a předávacími protokoly a také na základě obecných a neprůkazných výpovědí p. O. K. a p. M. K. Výzvou k prokázání skutečností ze dne 18. 11. 2022, č. j. 21611192/22/2205-60561-307397, pak došlo k obrácení důkazního břemene. V řízení před daňovými orgány se žalobkyni nepodařilo pochybnosti vyvrátit, a proto nedošlo k přenesení důkazního břemene zpět na žalovaného. Opakovaný výslech p. D. neprovedl, jelikož pro jeho opakování neshledal důvod, s čímž byla žalobkyně obeznámena v rámci Seznámení 2.

38. Sodu považuje za podstatné, že argumentace uvedená v žalobě, je na mnoha místech velmi obecná a v podstatné části kopíruje odvolací námitky. Soud se má v takovém případě zaobírat námitkami v takové míře podrobnosti, jež plyne z podoby žaloby (rozsudek NSS ze dne 26. 7. 2023, č. j. 1 Afs 157/2022-45). Rovněž je nutné poukázat na to, 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.“ (rozsudek NSS ze dne 23. 4. 2020, č. j. 7 Afs 440/2018-63). Stejně tak platí, že „je-li rozhodnutí žalovaného důkladné, je z něho zřejmé, proč žalovaný nepovažoval právní argumentaci účastníka řízení za důvodnou a proč jeho odvolací námitky považoval za liché, mylné nebo vyvrácené, shodují-li se žalobní námitky s námitkami odvolacími a nedochází-li krajský soud k jiným závěrům, není praktické a ani časově úsporné zdlouhavě a týmiž nebo jinými slovy říkat totéž. Naopak je vhodné správné závěry si přisvojit se souhlasnou poznámkou“ (rozsudek NSS ze dne 27. 7. 2007, č. j. 8 Afs 75/2005-130, 1350/2007 Sb. NSS).
39. Soud při posouzení důvodnosti podané žaloby vycházel z níže uvedené právní úpravy a citované komentářové literatury:
40. Dle ustanovení § 92 odst. 3 DŘ *daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních.*
41. Dle ustanovení § 92 odst. 4 DŘ *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.*
42. Komentář k daňovému řádu říká, že: *„Správa daní je vystavěna na principu, který stanoví, že daňový subjekt je povinen prokázat skutečnosti, které uvede v řádném či dodatečném daňovém tvrzení (§ 1) a dalších podáních (odst. 3). Daňový subjekt má povinnost (břemeno) tvrzení a ohledně ní nese důkazní břemeno. To plyne např. i ze speciálních ustanovení jako § 125 a § 135. Je pak na daňovém subjektu, aby si opatřil dostatečné důkazní prostředky, kterými oproti pochybnostem správce daně svá tvrzení prokáže. Zákon stanoví určité „prioritní“ důkazní prostředky [více komentář k odst. 5 písm. c)], kterými daňový subjekt musí disponovat přímo ze zákona. Jejich předložením dochází k prvotnímu unesení důkazního břemene a je na správci daně, aby uvedl důvody, na základě kterých považuje důkazní prostředky za nezpůsobilé nést svoji roli.“ (ROZEHNAL, T. Daňový řád. 2. vydání. Praktický komentář. Praha: Wolters Kluwer, 2021). Z toho plyne, že daňový subjekt prvotní důkazní břemeno unese, pakliže předloží dostatečné důkazní prostředky podporující jím tvrzené skutečnosti.*
43. V případě, že správci daně vyvstanou o těchto skutečnostech pochybnosti, má možnost daňový subjekt obeznamit o těchto pochybnostech a vyzvat daňový subjekt k předložení dalších důkazů podporujících jeho tvrzení právě dle ustanovení § 92 odst. 4 DŘ. Komentář k tomuto ustanovení uvádí, že: *„Z odst. 3 plyne, že je to daňový subjekt, kdo prokazuje svá tvrzení. Zákon k tomuto účelu obsahuje pro správce daně možnost vydat rozhodnutí v podobě výzvy, kterým vyzve daňový subjekt k unesení důkazního břemene (odst. 4). Výzvy mohou mít specifické náležitosti a být součástí speciálních postupů (např. § 89 a § 128), anebo se jedná o výzvy dle odst. 4. Podstatou výzev je sdělení určitých pochybností správce daně ohledně tvrzení daňového subjektu a vyzvání k předložení důkazů. Není vyloučeno, že daňový subjekt důkazní břemeno unese, avšak svými tvrzeními vyvolá potřebu vydání další výzvy atd. Výzvy tak plní v procesu dokazování zcela nezastupitelnou roli. V praxi jsou však správci daní podceňovány a není*

výjimkou, kdy se přenos důkazního břemene odehrává „mlčky“ a daňový subjekt je s úvahami správce daně konfrontován až ve výsledných dokumentech, jako např. ve zprávě o daňové kontrole. Takový postup není vhodný, jelikož výzvy plní vedle přenosu důkazního břemene rovněž funkci usměrňování procesu dokazování, neboť těmito výzvami správce daně sděluje daňovému subjektu, jaké skutečnosti považuje z hlediska stanovení daně za rozhodné, a budou tedy předmětem dokazování, a jak předběžně hodnotí dosavadní důkazní situaci. Tím správce daně rovněž umožňuje daňovému subjektu, aby se k tomuto předběžnému hodnocení důkazů vyjádřil a navrhl další důkazy, které budou nasvědčovat jím tvrzené verzi událostí (NSS 4 AfS 179/2016).“ (ROZEHNAL, T. Daňový řád. 2. vydání. Praktický komentář. Praha: Wolters Kluwer, 2021).

44. V projednávané věci v průběhu daňové kontroly byl daňový subjekt vyzván k prokázání jednotlivých skutečností, o kterých vznikly správci daně pochybnosti Výzvou k prokázání skutečností ze dne 18. 11. 2022, č. j. 21611192/22/2205-60561-307397 (dále „Výzva“). V této Výzvě sdělil správce daně daňovému subjektu (žalobkyni) své pochybnosti. Žalobkyně proto měla možnost aktivně se zapojit do zjišťování skutkového stavu, jelikož to byla právě ona, kdo dle § 92 odst. 3 DŘ nesl důkazní břemeno. Fakt, že v následném dokazování nepřednesla relevantní důkazy nelze dávat za vinu správci daně a žalovanému, který dokonce sám provedl další dokazování v odvolacím řízení, čímž se snažil dostát své povinnosti dostatečně určitě zjistit stav věci.
45. Soud dospěl k závěru, že pochybnosti žalovaného týkající se společností Senago a CBRF jsou podloženy tvrzeními uvedenými v bodech 28 až 60 napadeného rozhodnutí. Navíc je nutno připomenout také seznamy pracovníků poskytnuté žalobkyní, ke kterým se soud vyjádří v další části rozsudku. Tyto skutečnosti jsou totiž dle soudu s to vyvolat vážné a důvodné pochybnosti o tom, zda předmětná zdanitelná plnění žalobkyni skutečně poskytly výše uvedené společnosti.
46. Stran námitky týkající se opakovaného výsledku p. O. K. a p M.na K. soud rovněž neshledal pochybení, jelikož nelze považovat za pochybení žalovaného, že za něj výslech provedly dotčené úřední osoby správce daně, jelikož výsledkům byla přítomna ještě třetí úřední osoba, která prvním výsledkům přítomna nebyla. Současně ani z protokolů o výsledku žádné pochybení neplyne. Nutno připomenout, že hodnocení těchto opakovaných výsledků provedl až žalovaný, který přitom přitom limitován právním názorem správce daně. To se ostatně projevilo i v tom, že žalovaný názor správce daně částečně změnil. Na hodnocení těchto výpovědí soud rovněž nic nestandardního neshledal. K samotnému namítanému nestandardnímu průběhu těchto výsledků se soud podrobněji ještě vyjádří. Stran neprovedení opakovaného výsledku p. D. soud odkazuje na bod 109 napadeného rozhodnutí, v němž žalovaný dostatečně odůvodnil, proč k výsledku tohoto svědka nepřistoupil. Soud připomíná, že neúčast zástupce žalobkyně na prvním výsledku tohoto svědka, nezakládá povinnost tento výslech opakovat, neboť zástupce žalobkyně byl o konání výsledku řádně vyrozuměn. Snaha o řádné provedení výsledku je navíc patrná i ze správního spisu, kdy správce daně na svědka sám sháněl telefonní číslo a komunikoval s ním při stanovení termínu, když je patrné, že se svědek z prvního termínu omluvil, neboť prosloužil pobyt v Rumunsku. Druhý termín konzultoval správce daně jak se svědkem, tak i se zástupcem žalobkyně tak, aby všem vyhovoval. Z protokolu rovněž neplyne, že by došlo k nestandardnímu průběhu tohoto výsledku, či že by p. D. přes jazykovou bariéru nebyl schopen chápat význam jemu kladených otázek a odpovědí, které během výsledku poskytl.

47. Žalovaný v napadeném rozhodnutí dle soudu také zcela adekvátně reagoval na odvolací námitky, a to na stranách 24 až 32. Městský soud se ztotožňuje se žalovaným v tom, že není povinností správních orgánů reagovat na každou jednotlivou odvolací námitku. To by bylo mj. v rozporu se zásadou procesní ekonomie a rychlosti, na něž odkazuje sama žalobkyně. Nicméně je zapotřebí, aby správní orgán v odůvodnění svého rozhodnutí vystihl obsah a smysl argumentů odvolatele a reagoval na ně. Je zcela v pořádku, když správní orgán pro vyvrácení odvolatelčiných námitek uvede argumentaci, jež je s to tyto argumenty vyvrátit. Stejně tak soud připomíná, že vypořádání námitek odvolatelky závisí do značné míry na jejich přesné formulaci. V této věci byly námitky žalobkyně značně obecné, a proto není možné přikládat k tíži žalovanému, že na ně v jisté míře obdobně obecně reagoval.
48. Na základě výše uvedených důvodů soud neshledal důvodnými námitky týkající se nedostatečného vypořádání s odvolací argumentací a nesprávného hodnocení důkazů, potažmo nedostatečně zjištěného skutkového stavu ve vztahu k pochybnostem daňových orgánů.
49. Žalobkyně dále namítla, že žalovaný porušil zásady materiální pravdy, rovnosti a nestrannosti, procesní ekonomie. K této námitce doplnila, že žalovaný nedostál své povinnosti spolehlivě zjistit stav věci a zajistit rovné postavení obou stran správního řízení.
50. Žalovaný je toho názoru, že tyto zásady neporušil. Žalobkyně dle něj dezinterpretuje zásadu rovnosti. Stejně tak se v souladu se zásadou materiální pravdy vypořádal s námitkami žalobkyně. Stran zásad přiměřenosti a hospodárnosti pak žalobkyně dle žalovaného nenamítá žádné konkrétní skutečnosti, pouze poukazuje na jejich nedodržení.
51. Soud k námitce porušení zásady materiální pravdy upozorňuje na to, že dle § 262 daňového řádu se správní řád při správě daní nepoužije. Naopak daňový řád stanovuje „své vlastní“ zásady v rámci ustanoveních § 5 až § 9. Daňové řízení není ovládáno vyšetřovací zásadou. Důkazní břemeno, jež primárně leží na daňovém subjektu má vliv na zjištění rozhodných skutečností. V této věci soud výše seznal, že daňový subjekt (žalobkyně) neunesl toto své břemeno, které na něj bylo řádně přeneseno Výzvou. Soud znovu připomíná, že je na daňovém subjektu, aby tvrdil a prokázal rozhodné skutečnosti v daňovém řízení. V nyní řešeném řízení vznikly daňovým orgánům důvodné pochybnosti o výše uvedených skutečnostech, přičemž tyto pochybnosti žalobkyně nerozptýlila. Žalovaný a správce daně proto dostali svým povinnostem plynoucím z § 92 DŘ stran unesení důkazního břemene a dostatečného zjištění stavu věci. Námitka stran neuplatnění zásady materiální pravdy je proto nedůvodná.
52. K zásadě rovnosti, nestrannosti, a stejně tak zásadě procesní ekonomie soud uvádí, že z daňového řádu plyne nerovné postavení mezi správcem daně a daňovým subjektem. Rovnost naopak dle žalovaného platí pro osoby zúčastněné na správě daní, což jsou daňové subjekty a třetí osoby. Žalovaný tedy měl dodržovat rovnost práv a povinností těchto osob, což dle soudu dodržel. Žalovaný dle soudu rovněž v řízení postupoval nestranně, jelikož pro opačný závěr soud neshledal žádný důvod. Rovněž postupoval v souladu se zásadou procesní ekonomie dle § 7 DŘ, o čemž svědčí mj. to, že opakované výslechy výše uvedených osob provedl správce daně. Stejně tak soud nezaznamenal nic, co svědčilo o opaku. Námitky stran nepostupování v souladu se zásadami správy daní jsou proto nedůvodné.
53. Soud se zabýval rovněž námitkou nevhodného chování úředních osob. Úřední osoba správce daně měla dle žalobkyně při výslechu pana O. K. uvést, že „rozhoduje vždy a pouze finanční správa, nikoli soudy a vy“. Dále žalobkyně poukázala na nevhodné chování úředních osob

při provádění svědeckých výpovědí, na tendenční a manipulativní přístup úředních osob v rámci řízení, emoční labilitu a hysterii úřední osoby atd. Rovněž namítá, že došlo k pochybení, když v rámci odvolacího řízení prováděly opakované výslechy svědků stejní pracovníci, jako v řízení před správcem daně. Dále mělo dojít minimálně v jednom případě k zastrašování svědků. Tím měl být p. O. K., který měl v návaznosti na to zvažovat blíže nespecifikované právní kroky.

54. Žalovaný stran této námitky poukázal na to, že žalobkyně nevyužila institutu stížnosti dle § 261 DŘ, příp. námitky podjatosti úřední osoby dle § 77 DŘ. Stejně tak poukázal na to, že ani z protokolů o výslechu svědků neplyne žádné nevhodné chování úředních osob. Rovněž pak žalobkyně neuvedla žádné konkrétní situace či důkazní prostředky, z nichž by měly být tvrzené skutečnosti plynou.
55. Městský soud se i v tomto případě přiklonil na stranu žalovaného. Znovu musí poukázat na neurčité, a navíc ničím nepodložené tvrzení žalobkyně v rámci této námitky. Z obsahu správního spisu soud neshledal žádné pochybení daňových orgánů, jež by se týkalo nevhodného chování jejich úředních osob. Z obsahu protokolů soud nezjistil žádný náznak nevhodného jednání úředních osob. Stejně tak se ze spisu nepodává, že by byla podána stížnost na jednání úředních osob dle § 261 DŘ, jež by se jevila jako vhodné opatření proti žalobkyni namítanému jednání těchto osob. Nebyla vznesena ani námitka podjatosti úředních osob dle § 77 DŘ, což rovněž svědčí o standardním průběhu řízení před daňovými orgány. Blíže se touto námitkou soud nezabýval také pro její značnou obecnost a absenci podkladů pro potvrzení tvrzení žalobkyně. Tvrzením, že měl p. O. K. zvažovat blíže nespecifikované právní kroky, se soud rovněž nemohl blíže zabývat, a to právě kvůli obecné formulaci této části žalobní námitky. Soud navíc poukazuje na to, že spis předložený žalovaným ani jiné podklady toto tvrzení nepodporují. Soud proto ani tuto námitku neshledal důvodnou.
56. Žalobkyně dále poukázala na to, že na ni správce daně podal trestní oznámení, jež Policie ČR po půl roce vyšetřování odložila. Dodala, že žalovaný nehodnotil důkazy ve vzájemné souvislosti a nepřihlížel ke všemu, co v řízení vyšlo najevo, např. k závěrům Policie ČR, která se na krácení daně specializuje. Výsledkem daňového řízení je kromě doměření daně s příslušenstvím také morální újma ve formě intenzivního šetření ze strany 1. oddělení hospodářské kriminality, jehož výsledek nepotvrdil závěry správce daně. Žalobkyně však v souvislosti s tímto měla přijít o zakázky.
57. Žalovaný poukázal na to, že se při správě daní neuplatní zásada vyšetřovací, jež je obvyklá v právu trestním. Dále uvedl, že nemá k dispozici žádný výstup policejního orgánu, a proto se k němu nemůže konkrétněji vyjádřit. Řízení daňové a trestní jsou dvě zcela samostatná řízení, která mají vlastní procesní pravidla, zcela jiný předmět řízení, a především vlastní skutkové podstaty. Námitka je proto irelevantní.
58. Soud se i stran této námitky ztotožnil s právním názorem žalovaného, neboť obě řízení jsou zcela samostatná, ovládaná jinými zásadami a procesními pravidly. Žalovaný ve svém vyjádření správně poukázal na přílehlavý rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2018, č. j. 5 Afs 60/2017-60, který tvrzení o samostatnosti těchto dvou řízení podporuje. Posouzení věci policejním orgánem tedy nemá vliv na posouzení věci ze strany orgánu daňového. Nadto je vhodné znovu poukázat na obecnost tvrzení uvedeného v žalobě. Námitka není důvodná.

59. Poslední okruh námitek, jímž se soud zabýval, se týkal seznamů pracovníků dodaných žalobkyní v rámci řízení před daňovými orgány. Žalobkyně namítla, že žalovaný zpochybnil seznam pracovníků žalobkyně, přičemž se neobrátil na VZP, nýbrž na ČSSZ, a počty pracovníků tak nejsou v souladu.
60. K této námitce žalovaný uvedl, že za pomoci seznamů zjišťoval, zda měla žalobkyně přehled o tom, jakým způsobem a kým byly práce prováděny, vzhledem k pochybnostem, kdo žalobkyni předmětná plnění vůbec dodal. Odkázal k tomu na příslušné části napadeného rozhodnutí. Dále uvedl, že seznam žalobkyniných pracovníků nemůže sloužit jako důkaz o tom, kdo byl jejím dodavatelem. K ručně psanému seznamu pracovníků uvedl, že z ničeho neplyne, že by byl vytvořen v souvislosti s nevyplacením pracovníků p. Saidlem, když z něj není zřejmé, kdo a kdy jej psal.
61. Soud předesílá, že žalobkyně předložila v rámci řízení před daňovými orgány dva seznamy pracovníků. První z nich měl být seznam pracovníků u ní působících v šetřených obdobích (dále „Seznam 1“). Dále pak dodala seznam pracovníků dodaných od subdodavatelů (dále „Seznam 2“). Seznamem 1 zamýšlela žalobkyně prokázat, že předmětná plnění nemohli provést její zaměstnanci, nýbrž dodaní pracovníci, neboť její zaměstnanci pracovali na jiných zakázkách. Z tohoto seznamu však dle žalovaného neplyne, že by práce nemohly být provedeny pracovníky žalobkyně, stejně tak z něj neplyne že práce provedli pracovníci společností Senago a CBRF. Dle žalovaného jej proto nebylo možné považovat za důkazní prostředek, který by byl s to prokázat přijetí plnění právě od společností Senago a CBRF, resp. od plátce DPH v deklarovaném rozsahu. Seznam 2 představoval ručně psanou listinu s nadpisem „*Triangl 6, 7/2019*“. Žalovaný měl za to, že šlo zřejmě o pracovníky, kteří měli provádět práce pro odběratele žalobkyně – společnost Triangl a. s. V rámci řízení pak nebylo zjištěno, kdo a kdy seznam sepsal. Společnost Triangl a. s. však není jediným odběratelem žalobkyně. Žalovaný shledal, že ani Seznam 2 neprokazuje přijetí předmětných plnění právě od dodavatelů – společností Senago a CBRF, resp. od plátce DPH v deklarovaném rozsahu.
62. Námitkami stran seznamu se žalovaný podrobně zabýval v odůvodnění napadeného rozhodnutí v bodech 121 až 123 (potřeby předložení seznamů) a bodech 128 až 135 (samotné hodnocení seznamů). Z těchto částí napadeného rozhodnutí pak jasně plyne nedůvodnost námítka. Soud rovněž musí poukázat na to, že žalobkyně rovněž poukazovala na blíže nespecifikované vyjádření VZP, která v červnu roku 2019 u žalobkyně evidovala 58 pracovníků a v červenci pracovníků 48. I s tímto se však žalovaný dostatečně vypořádal v odůvodnění napadeného rozhodnutí (body 129 až 132).
63. Jelikož je i tato námitka uplatněna ve značně obecné rovině, a navíc kopíruje námitku odvolací, soud pouze odkázal na příslušnou část odůvodnění napadeného rozhodnutí, s níž se ztotožnil. Není totiž praktické a ani časově úsporné zdlouhavě a týmiž nebo jinými slovy říkat totéž (k tomu např. výše citovaný rozsudek NSS ve věci 8 Afs 75/2005).
64. Pro úplnost městský soud připomíná, že nemusí reagovat na všechny žalobkyniny námitky, pokud proti nim uvede argumentaci, která je sama s to tyto námitky vyvrátit a v jejímž světle námitky neobstojí (rozsudek NSS ze dne 9. 5. 2023, č. j. 3 As 43/2021-41, body 14-15).

Závěr a náklady řízení

65. Na základě shora uvedeného soud dospěl k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

66. O nákladech řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle kterého má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobkyně ve věci úspěch neměla, a proto jí nenáleží právo na náhradu nákladů řízení. Ve věci měl naopak plný úspěch žalovaný, avšak v řízení mu žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly. Soud mu proto náhradu nákladů řízení nepřiznal.

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 nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Praha 10. dubna 2025

Mgr. Marek Bedřich v. r.
předseda senátu