



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Ivanky Havlíkové a soudkyň Mgr. Ing. Silvie Svobodové a Mgr. Olgy Zimové v právní věci

žalobkyně: **Insighters s.r.o.**, IČO: 27621081
sídlem Jankovcova 1037/49, 170 00 Praha 7
zastoupená advokátkou Mgr. Hanou Erbsovou
sídlem Na Florenci 2116/15, 110 00 Praha 1

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

o žalobě proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 2. 2. 2024,
č. j. 3855/24/5300-22443-713261,

takto:

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

Odůvodnění:

- I. Předmět řízení

1. Žalobkyně se žalobou podanou dne 28. 3. 2024 k Městskému soudu v Praze domáhala přezkumu rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství (dále jen „žalovaný“) ze dne 2. 2. 2024, č. j. 3855/24/5300-22443-713261 (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým žalovaný zamítl odvolání žalobkyně a potvrdil dodatečné platební výměry Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále jen „FÚ pro hl. m. Prahu“) na daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“), a to:
 - dodatečný platební výměr č. j. 8184234/21/2007-50521-111563 ze dne 22. 10. 2021, kterým byla žalobkyni doměřena DPH za zdaňovací období listopad 2018 ve výši 42 000 Kč a penále z doměřené daně ve výši 8 400 Kč,
 - dodatečný platební výměr č. j. 8184239/21/2007-50521-111563 ze dne 22. 10. 2021, kterým byla žalobkyni doměřena DPH za zdaňovací období prosinec 2018 ve výši 42 000 Kč a penále z doměřené daně ve výši 8 400 Kč a
 - dodatečný platební výměr č. j. 8184241/21/2007-50521-111563 ze dne 22. 10. 2021, kterým byla žalobkyni doměřena DPH za zdaňovací období leden 2019 ve výši 42 000 Kč a penále z doměřené daně ve výši 8 400 Kč;(dále jen společně „dodatečné platební výměry“).
2. Důvodem, proč FÚ pro hl. m. Prahu neuznal žalobkyni nárok na odpočet DPH z plnění fakturovaných tvrzeným dodavatelem Double partners s.r.o., DIČ: CZ03720284 (dále jen „Double partners“) za reklamu umístěnou v médiích, byla skutečnost, že žalobkyně v rámci daňové kontroly vedené Finančním úřadem pro Kraj Vysočina, územní pracoviště ve Žďáru nad Sázavou (dále jen „správce daně“), neprokázala, že plnění fakturovaná dodavatelem Double partners, uplatňovaná na základě daňových dokladů č. 180100430, 180100475 a 19010003, byla přijata od tvrzeného dodavatele (Double partners) nebo od jiné společnosti či fyzické osoby, u které by bylo postaveno najisto, že byla v postavení plátce DPH. Žalobkyně tedy dle závěru FÚ pro hl. m. Prahu neprokázala přijetí plnění od plátce DPH a dále neprokázala ani rozsah a předmět poskytnutých plnění, a tudíž nesplnila podmínky nároku na odpočet DPH uvedené v § 72 a § 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDPH“).

II. Napadené rozhodnutí

3. Proti dodatečným platebním výměrům podala žalobkyně dne 14. 3. 2022 odvolání. *První odvolací námitkou* namítala, že správce daně pochybil při zjištění skutkového stavu, a to zejména s ohledem na tvrzení, že žalobkyně jednala s bývalým jednatelem společnosti Double partners – panem Filipem Večeřou (dále jen „pan F. V.“), který již nebyl jednatelem společnosti, a tedy nebyl oprávněn za Double partners jednat, přičemž pan F. V. uvedl, že se s panem Ludvíkem Spěvákem – který byl v řešeném období jediným jednatelem společnosti Double partners (dále jen „pan L. S.“) dohodl „že se bude ještě podílet na činnosti společnosti [Double partners] v rámci řízení již rozjednaných projektů“. Dále žalobkyně doplnila, že neměla důvod pochybovat a kontrolovat, že podpisy na fakturách odpovídají vzoru podpisu statutárního orgánu Double partners založenému ve Sbírci listin. Rovněž chyby v názvu v razítku Double partners si při zběžné kontrole nevšimla.
4. Ve *druhé odvolací námitce* žalobkyně namítala, že předložila konkrétní důkazy týkající se rozsahu a předmětu poskytnutého plnění. Smlouva s Double partners ani objednávka služeb, jejichž předložení bylo po žalobkyni požadováno, ještě v žádném případě nezaručují, že dodavatel skutečně poskytl na jejich základě nějaké plnění (jelikož vznikají logicky ještě před jeho poskytnutím), ani neprokazují, zda a jaké plnění (v jakém rozsahu) bylo nakonec

poskytnuto. Rovněž záúčtování předmětných plnění není dle § 72 a § 73 ZDPH podmínkou pro vznik a uplatnění odpočtu DPH, kdy navíc žalobkyně dodala evidenci pro účely DPH správci daně v elektronické podobě.

5. Ve *třetí odvolací námitce* žalobkyně konstatovala, že nepříznivou situaci, ve které se nachází Double partners, nelze přičítat k její tíži a nemůže bez dalšího vést k zamítnutí jejího nároku na odpočet DPH. Žalobkyně uvedla, že Double partners byla registrovaným plátcem DPH od 1. 1. 2016 a byla také již od 16. 1. 2015 držitelem živnostenského oprávnění k výkonu volné živnosti, a to mimo jiné v oboru činnosti „Reklamní činnost, marketing, mediální zastoupení“, v době trvání obchodního vztahu byla vůči žalobkyni kontaktní, své závazky řádně plnila a nebyla vedena jako nespolehlivý plátc DPH.
6. Obsahem *čtvrté odvolací námítky* bylo tvrzení žalobkyně, že došlo k naplnění hmotněprávních a formálních podmínek dle § 72 a § 73 ZDPH. Žalobkyně od Double partners, která byla nepochybně plátcem DPH, přijala zdanitelná plnění. Tato zdanitelná plnění přijala žalobkyně v rámci své ekonomické činnosti k rozvoji a získání nových obchodních příležitostí a náklady na ně vynaložené se odrážely v prodejních cenách jejích služeb. Žalobkyně přijatá zdanitelná plnění společnosti Double partners uhradila včetně DPH a v době uplatnění odpočtu disponovala příslušnými daňovými doklady ve smyslu § 73 odst. 1 ZDPH. Žalobkyně doplnila, že žádný právní předpis nestanovuje povinnost provádět úhrady bezhotovostně. Žalobkyně dále uvedla, že v průběhu daňové kontroly doložila četné důkazy o naplnění podmínek dle § 72 a § 73 ZDPH. Správce daně naopak své důkazní břemeno neustál, když neprokázal skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost a správnost žalobkyní předložených důkazních prostředků.
7. V rámci *páté odvolací námítky* žalobkyně poukazovala na vady řízení spočívající především v jeho délce a ve skutečnosti, že dodatečné platební výměry byly vydány dne 22. 10. 2021, tedy ještě před řádným ukončením daňové kontroly.
8. V napadeném rozhodnutí žalovaný uzavřel, že žalobkyně neprokázala, že přijala předmětná plnění právě od tvrzeného dodavatele Double partners a ani neprokázala, že by plnění přijala od jiného plátce DPH, neboť toto nikdy ani netvrdila a z předloženého spisového materiálu nevyplýval s jistotou žádný jiný možný dodavatel zdanitelných plnění v postavení plátce DPH.
9. K *první odvolací námitce* pak žalovaný uvedl, že skutečnost, že žalobkyně jednala s panem F. V. i poté, kdy již nebyl jednatelem Double partners, není bez dalšího jediným důvodem zamítnutí nároku na odpočet DPH. Tím je především legitimita předložených daňových dokladů (resp. podpisů na nich uvedených), která vyvolává pochybnosti ohledně poskytnutí plnění ze strany Double partners. To dokládá rovněž výslech pana L. S., který potvrdil, že doklady pro Double partners nikdy nevystavoval ani nepodepisoval. Žalobkyně sice doložila, že Double partners byl vydavatelem časopisu Výlety současnosti a Autocesty zima 2018/19, tato skutečnost však dle žalovaného nijak neprokazuje, kdo byl dodavatelem šetřených plnění (a že tento subjekt byl plátcem DPH) a ani u těchto není zřejmý rozsah poskytnutých plnění či to, proč tato plnění byla sjednána s panem F. V., který v předmětném období nebyl ani jednatelem, společníkem či zaměstnancem společnosti Double partners. Dále žalovaný připomněl tvrzení žalobkyně, že úhrady a vystavení stvrzenek probíhaly v hotovosti na adrese sídla žalobkyně. Jelikož z výpovědi pana L. S. plyne, že tento nebyl v Praze již 15 let, není zřejmé, kdo přesně předložené stvrzenky podepsal, a tedy zda plnění byla poskytnuta dodavatelem v postavení plátce DPH. K argumentu žalobkyně týkajícího

se podpisu pana L. S. na daňových dokladech žalovaný uvedl, že rozdílnost podpisů byla použita jakožto pochybnost dle § 92 odst. 5 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), čímž zároveň došlo k ověření věrohodnosti výpovědi pana L. S., kterou se žalobkyně snažila zpochybnit. Žalobkyně minimálně mohla vědět o tom, že pan F. V. již nadále není jednatelem společnosti Double partners, a to zejména s ohledem na skutečnost, že na předložených dokladech se nacházela imitace podpisu pana L. S., nikoliv podpis pana F. V.

10. Ke *druhé odvolací námitce* žalovaný poukázal na skutečnost, že žalobkyní předložené daňové doklady jakožto předmět plnění obsahují označení „*Fakturujeme Vám na základně Objednávky zajištění mediální a tištěné prezentace: reklamní služby dle objednávky...*“ za jednotlivé měsíce, upřesnění jejich rozsahu však abscentuje. Žalobkyně nepředložila žádné jiné smlouvy, dokumenty a zejména pak objednávky, na které se daňové doklady odkazují, jež by obecnost jednotlivých plnění upřesnily. K poskytnutým plněním pak toliko předložila například fotky propagace umístěné v časopisech, odkaz na videozáznam, reklamní letáky, otisky obrazovek utkaní obsahující reklamy, opis evidence či výpis z účtu. Žalovaný doplnil, že pokud je předmět a rozsah zdanitelného plnění uveden na daňovém dokladu natolik obecným způsobem, že není patrné, co bylo předmětem plnění, či v jakém rozsahu bylo plnění poskytnuto, má daňový subjekt povinnost prokázat, o jaký předmět plnění se jednalo, a v jakém rozsahu bylo plnění uskutečněno, což však žalobkyně v řešeném případě neučinila.
11. Ke *třetí odvolací námitce* žalovaný poznamenal, že skutečnosti, na nichž se žalobkyně žádným způsobem nepodílela, či se o nich nemohla dozvědět, jí k tíži připisovány nebyly. Zjištění týkající se tvrzeného dodavatele Double partners – sídlo na hromadné adrese, nevedení účetní závěrky či absence jakýchkoliv zaměstnanců – samy o sobě nebyly důvodem odeprání nároku na odpočet DPH. Ze spisového materiálu není patrné, že by správce daně po žalobkyni jakkoliv požadoval, aby tato zjištění vyvrátila, či aby prokázala skutečnosti, které se nachází mimo sféru jejího vlivu. Správce daně tato zjištění toliko použil podpůrně k aktivování důkazního břemene žalobkyně v kombinaci s konkrétními pochybnostmi o tvrzeních žalobkyně ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu.
12. Žalovaný ke *čtvrté odvolací námitce* uvedl, že příjmové pokladní doklady deklarují pouze uhrazenou částku, nicméně rozsah poskytnutých plnění z těchto důkazních prostředků nevyplývá. Dále žalovaný konstatoval, že každý má právo zvolit si způsob, kterým bude plnit své závazky. Skutečnost, že dané platby žalobkyně platila hotově není v rozporu s jakýmkoliv právním předpisem, ale při úhradě v hotovosti nelze finanční tok ověřit tak, jako finanční tok v případě úhrady bankovním převodem. K neunesení důkazního břemene správcem daně žalovaný uvedl, že důvodem pochybností byly jednak skutečnosti zjištěné o Double partners (sídlo na hromadné adrese, nezveřejňování účetní závěrky od roku 2016, jeho nereagování na výzvu prvostupňového správce daně, absence zaměstnanců) a jednak pochybnosti správce daně vyplynuly též ze skutečností, že pan L. S. poskytnutí plnění popřel, úhrady plateb probíhaly v hotovosti za podezřelých okolností a předmět a rozsah plnění na jednotlivých dokladech byl určen velmi abstraktně a bez bližších specifikací. Další pochybnosti pramenily zejména ze skutečnosti, že žalobkyně v řešených obdobích jednala s panem F. V., který však již nadále nebyl jednatelem společnosti Double partners a panu F. V. rovněž řešené služby hradila. Žalobkyně nedoložila objednávky, dle kterých mělo být fakturováno a na které se daňové doklady přímo odkazují. Na základě těchto pochybností

bylo ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu uneseno důkazní břemeno správcem daně a bylo aktivováno v dané věci důkazní břemeno žalobkyně.

13. K *poslední odvolací námitce* žalovaný konstatoval, že došlo k pochybení správce daně, který prvotně písemnosti doručil nesprávnému adresátovi (bývalému zástupci žalobkyně). Správce daně však následně tuto vadu zhojil, když zprávu o daňové kontrole č. j. 1558354/21/2914-60563-712324 ze dne 11. 10. 2021 (dále jen „Zpráva o DK“) a oznámení o ukončení daňové kontroly č. j. 1558768/21/2914-60563-712324 (dále jen „Oznámení o ukončení DK“) odeslal zástupci žalobkyně (jemuž byla uložena generální plná moc) dne 1. 2. 2023. a dodatečné platební výměry odeslal zástupci žalobkyně, jemuž byla uložena speciální plná moc, dne 3. 2. 2023 (dodatečné platební výměry byly doručeny fikcí dne 13. 2. 2023). Uvedeným pochybením tak dle žalovaného sice došlo k průtahům v řízení, tyto však nevedly k tomu, že by byla žalobkyně zkrácena na svých zákonných právech.
14. Závěrem žalovaný shrnul, že přezkoumal dodatečné platební výměry v rozsahu požadovaném v odvolání a dospěl k závěru, že žalobkyní uplatněné námitky nejsou důvodné.
15. Napadené rozhodnutí bylo žalobkyni doručeno dne 5. 2. 2024.

III. Žaloba

16. Proti napadenému rozhodnutí podala žalobkyně žalobu, v níž *první žalobní námitkou* namítala, že správce daně a žalovaný neunesli v daňovém řízení své důkazní břemeno ve smyslu § 92 odst. 5 daňového řádu, když neprokázali skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost důkazních prostředků uplatněných žalobkyní a neodstranili zjištěné rozpory jednotlivých důkazních prostředků. Žalobkyně uvedla, že dodatečné platební výměry a napadené rozhodnutí byly založeny především na výpovědi pana L. S. Žalobkyně zopakovala, že v daňovém řízení doložila, že spolupracovala (pod svým dřívějším názvem Allmedia4U s.r.o.) se společností Double partners jako dodavatelem reklamních služeb již v roce 2017 a soustavně komunikovala s panem F. V., se kterým jednala i ohledně dodání zdanitelných plnění v období listopad 2018 až leden 2019, u nichž správce daně a žalovaný zpochybňují oprávněnost uplatněného nároku na odpočet DPH. Dále žalobkyně uvedla, že pan F. V. (který byl až do 27. 6. 2018 zapsán v obchodním rejstříku jako jednatel Double partners) ve své výpovědi potvrdil, že se s panem L. S. dohodl „že se bude ještě podílet na činnosti společnosti [Double partners] v rámci řízení již rozjednaných projektů“, přičemž svou spolupráci s Double partners definitivně přerušil až na jaře 2019. Dále žalobkyně doplnila, že neměla důvod pochybovat a kontrolovat, zda podpisy pana L. S. na fakturách odpovídají vzoru podpisu statutárního orgánu Double partners založenému ve Sbírce listin, přičemž poznamenala, že závěr správce daně o nesouladu podpisů této osoby není podložen znaleckým posudkem, ale vychází pouze z laického dojmu správce daně. Rovněž připomněla, že společnost Double partners uvedla plnění poskytnutá žalobkyni ve svých daňových přiznáních a kontrolních hlášeníh za předmětná zdaňovací období, a to v době, kdy byl jejím jednatelem pan L. S. Ke správcem daně požadovaným smlouvám a objednávkám, na které se odkazují přijaté faktury, žalobkyně uvedla, že smlouva s určitým dodavatelem, ani objednávka jeho služeb či zboží ještě nezaručují, že dotyčný dodavatel skutečně poskytne na jejich základě nějaké plnění, ani neprokazují, zda a jaké plnění a v jakém rozsahu bylo nakonec vůbec poskytnuto. Žalobkyně je přesvědčena, že žalovaný a správce daně hodnotili shromážděné důkazní prostředky nevyváženě, účelově a svévolně,

když zejména přiznali vyšší důkazní hodnotu výpovědi svědka L. S., přestože byla v rozporu prakticky se všemi ostatními shromážděnými důkazními prostředky.

17. Žalobkyně v rámci první žalobní námitky uvedla seznam dokladů, které správci daně a žalovanému v průběhu daňového řízení předložila a rovněž odkázala na rozsudky Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“) ze dne 28. 7. 2008, č. j. 5 Afs 5/2008–75; ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007–119; ze dne 19. 12. 2014, č. j. 8 Afs 79/2012–34; ze dne 30. 1. 2018, č. j. 5 Afs 60/2017–60; ze dne 30. 4. 2014, č. j. 7 Afs 64/2013–22; ze dne 27. 10. 2020, č. j. 8 Afs 49/2019–33; ze dne 17. 1. 2008, č. j. 2 Afs 93/2007 – 85 a ze dne 20. 2. 2020, č. j. 7 Afs 420/2018 – 37.
18. Ve druhé žalobní námitce žalobkyně k otázce možnosti dodání plnění jiným plátcem DPH uvedla, že v průběhu celého daňového řízení tvrdila a prokazovala, že dodavatelem předmětných plnění a relevantních služeb byla právě společnost Double partners. Žalobkyně nikdy netvrdila, že dodavatelem těchto plnění byl jiný subjekt, a proto ji v tomto směru netížilo ani důkazní břemeno ve smyslu § 92 odst. 3 daňového řádu. Žalobkyně naopak v daňovém řízení prokazovala, že spolupráce se společností Double partners pokračovala po určitou dobu i po změně v osobě jednatele této společnosti. Dle žalobkyně není důvod, proč by pouhá změna v osobě jednatele jeho dodavatele měla vést ke změně dodavatele, resp. k tomu, aby byla žalobkyně povinna prokazovat, že jí zdanitelné plnění dodal jiný plátc daně. Žalobkyně rovněž upozornila, že k prokázání toho, zda jí předmětná plnění byla dodána jiným plátcem DPH, byla vyzvána s odstupem více než 4 let poté, co se předmětná plnění uskutečnila, a to v důsledku pochybení správce daně při doručování písemností v závěru daňové kontroly. S plynutím času je však prokázání jakékoliv minulé skutečnosti logicky významně ztíženo.
19. Ve třetí žalobní námitce žalobkyně tvrdila, že předložila konkrétní důkazy týkající se rozsahu a předmětu poskytnutého plnění. Smlouva se společností Double partners, ani objednávka služeb, jejichž nepředložení žalobkyni vytýkal žalovaný, ještě v žádném případě nezaručují, že dotyčný dodavatel skutečně poskytl na jejich základě nějaké plnění (jelikož vznikají logicky ještě před jeho poskytnutím), ani neprokazují, zda a jaké plnění (v jakém rozsahu) bylo nakonec poskytnuto. Žalobkyně měla za to, že předmět a rozsah poskytnutého plnění v daňovém řízení řádně doložila, a že tomuto doloženému předmětu a rozsahu odpovídala i jí uhrazená cena, kterou správce daně ani žalovaný nerozporovali. Žalobkyně uvedla, že po ní nelze spravedlivě požadovat, aby měla s odstupem několika let po dodání reklamních služeb k dispozici veškeré propagační materiály a výstupy, které jí byly dodány společností Double partners, resp. jejich vzorky. Pokud jde o prokázání rozsahu poskytnutých plnění, žalobkyně uvedla, že požadavek správce daně a žalovaného by vedl k absurdnímu závěru, že žalobkyně by měla archivovat celou dodávku propagačních materiálů, aby byla později schopna správci daně prokázat přesný rozsah přijatého plnění, čímž by však současně znemožnila použití tohoto plnění pro svou ekonomickou činnost, a tedy nenaplnila by jednu z podmínek pro vznik nároku na odpočet daně dle § 72 odst. 1 ZDPH.
20. Závěrem žalobkyně navrhla, aby soud napadené rozhodnutí i dodatečné platební výměry zrušil.

IV. Vyjádření žalovaného

21. Žalovaný ve vyjádření k žalobě ze dne 12. 12. 2023 předeslal, že shodné námitky jako v žalobě uplatnila žalobkyně již v odvolání proti dodatečným platebním výměrům a

žalovaný se s nimi v napadeném rozhodnutí již vypořádal. Na důvodech napadeného rozhodnutí žalovaný setrval a navrhl žalobu jako nedůvodnou zamítnout.

22. K *první žalobní námitce* žalovaný shrnul, že správce daně své pochybnosti podrobně popsal ve výzvě ze dne 3. 8. 2020, přičemž se kromě jiného jednalo o skutečnost, že předložené faktury obsahovaly zcela obecnou specifikaci předmětu plnění, neobsahovaly konkrétní rozsah a předmět plnění dle § 29 odst. 1 písm. f) ZDPH, a ačkoliv odkazovaly na objednávky, tyto žalobkyně v rámci daňové kontroly vůbec nepředložila. Dále bylo mj. zjištěno, že deklarovaný dodavatel Double partners je nekontaktní, a kromě jiného je nespolehlivým plátcem. Správce daně dále zjistil, že předložené doklady vykazují znaky toho, že se nejedná o řádné daňové doklady, neboť i z laického porovnání podpisů na fakturách a podpisu pana L. S. na protokolu o jeho výsledku, jde o zcela odlišný podpis. Z výše uvedeného dle žalovaného vyplývá, že není pravdivé tvrzení žalobkyně, že své pochybnosti správce daně založil v zásadě pouze na z pohledu žalobkyně účelové výpovědi pana L. S., který byl v předmětných zdaňovacích obdobích jednatelem společnosti Double partners. Žalovaný rovněž zdůraznil, že nelze pominout absenci objednávek za situace, kdy je na ně odkazováno v souvislosti se specifikací předmětu a rozsahu plnění na daňových dokladech.
23. Ke *druhé žalobní námitce* žalovaný konstatoval, že správce daně nemohl ignorovat skutečnosti zjištěné v rámci daňové kontroly, které souvisely s tím, že jednatel deklarovaného dodavatele pan L. S. tvrdil, že za deklarovaného dodavatele nevystavoval faktury, nepodával daňová přiznání ani tím nikoho nepověřil; rovněž neměl přístup do datové schránky společnosti. K výpovědi pana F. V. žalovaný zopakoval, že tato byla obecná a nezpůsobila prokázat realizaci konkrétních zdanitelných plnění. Kromě toho sám tento svědek ve svém čestném prohlášení ze dne 27. 1. 2021, které žalobkyně doložila správci daně, uvedl, že se žalobkyní jednal z pozice předsedy představenstva neziskové organizace Českého Svazu Projektů z. s. (nikoliv tedy z pozice jednatele deklarovaného dodavatele Double partners). Žalovaný dále uvedl, že skutečnost, že se v rámci poskytování zdanitelného plnění angažoval pan F. V., automaticky neznamená, že zdanitelná plnění poskytla společnost Double partners. Stejně tak není pro posouzení toho, kdo zdanitelná plnění dodal, rozhodné, že pan F. V. odpovídal za marketing tiskovin, ve kterých byla zveřejněna reklama žalobkyně. Pan F. V. již v předmětných zdaňovacích obdobích nebyl jednatelem deklarovaného dodavatele a pokud po skončení funkce jednatele Double partners se žalobkyní jednal z pozice předsedy představenstva neziskové organizace Českého Svazu Projektů z. s., jak sám pan F. V. tvrdil, pak tento subjekt dle zjištění správce daně nebyl plátcem DPH. Z toho plyne, že ani pokud by předmětná plnění poskytl žalobkyni Český Svaz Projektů z. s., nemohla by si žalobkyně z těchto plnění uplatnit nárok na odpočet DPH.
24. Ke *třetí žalobní námitce* žalovaný uvedl, že z důkazů, které žalobkyně v rámci daňové kontroly a odvolacího řízení doložila, nelze dovodit rozsah a předmět zdanitelných plnění, z nichž si nárokuje odpočet DPH. Byť žalobkyně předložila řadu důkazů, ze kterých vyplývá, že určitá zdanitelná plnění přijala, nelze uzavřít, že na základě těchto předložených důkazů unesla své důkazní břemeno a prokázala svůj nárok na odpočet DPH. Konkrétní žalobkyní předložené výstupy z plnění opravdu prokazují poskytnutí určitého typu plnění, což však automaticky neznamená, že prokazují také rozsah a předmět plnění, ze kterého žalobkyně požaduje nárok na odpočet DPH. Tak by tomu hypoteticky mohlo být za situace, kdy by žalobkyně prokázala, že právě takový rozsah, odpovídající předloženým důkazům, byl mezi smluvními stranami dohodnut a odpovídá také vystaveným daňovým dokladům. Zcela logicky by takovým důkazem mohly být např. objednávky, či komunikace mezi

obchodními partnery, která by se těchto plnění týkala. Žádný takový důkaz však žalobkyně nepředložila a předložené důkazy o realizaci konkrétních výstupů tak zůstávají dokladem toho, že určité plnění proběhlo, avšak bez toho, aby byly předloženy důkazy, které propojí daňové doklady s konkrétními výstupy a umožní učinit závěry, že právě tyto výstupy tvořily následně fakturované plnění. Žalovaný proto uzavřel, že důkazy předložené žalobkyní neprokazují kromě dodání deklarovaným dodavatelem ani to, že požadovaný nárok na odpočet odpovídá skutečně realizovaným zdanitelným plněním jak co do předmětu, tak i co do rozsahu.

V. Posouzení věci Městským soudem v Praze

25. 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.
26. O podané žalobě rozhodl soud v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. bez nařízení jednání, neboť účastníci s takovým postupem souhlasili (souhlas účastníků byl v souladu s § 51 odst. 1 věty druhé s. ř. s. presumován). Soud v projednávané věci vyšel z podkladů obsažených ve správním spise, které pro posouzení a rozhodnutí věci shledal dostatečnými. 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).
27. Z obsahu spisového materiálu předloženého žalovaným správním orgánem zjistil soud následující pro rozhodnutí relevantní skutečnosti.
28. Správce daně si v rámci daňového řízení týkajícího se společnosti Double partners vyžádal dle § 93 odst. 4 daňového řádu od žalobkyně (do 1. 1. 2021 zapsané pod obchodní firmou Allmedia4U s. r. o.) listiny vztahující se ke spolupráci žalobkyně se společností Double partners v období říjen, listopad a prosinec 2018, které mohou být důkazním prostředkem při správě daní. Žalobkyně zaslala správci daně dne 25. 3. 2019 faktury č. 180100430, č. 180100475, č. 190100003 a stvrzenky o úhradách těchto faktur; dále žalobkyně doložila 10 stran fotokopií časopisů.
29. Dne 4. 2. 2020 správce daně žádal FÚ pro hl. m. Prahu prostřednictvím podnětu k TMÚK č. j. 170380/20/2914-60561-712732 o umožnění provést u žalobkyně daňovou kontrolu na DPH za zdaňovací období listopad a prosinec 2018 a leden 2019 (dále jen „předmětná období“) a o sdělení informací a poskytnutí podání žalobkyně. FÚ pro hl. m. Prahu zaslal správci daně dne 7. 2. 2020 kopie přiznání žalobkyně k DPH a kontrolních hlášení za předmětná období.
30. Dne 28. 2. 2020 zahájil správce daně prostřednictvím FÚ pro hl. m. Prahu u žalobkyně kontrolu daně z přidané hodnoty za předmětná období. Při zahájení daňové kontroly za žalobkyni jednala substituční zástupkyně Mgr. Erbsová, kterou k tomuto jednání zmocnil advokát žalobkyně [jež podání vůči správci daně činil pod hlavičkou advokátní kanceláře ARROWS, ale používal datovou schránku (dále jen „DS“) na své vlastní jméno].
31. V průběhu daňové kontroly žalobkyně na základě výzvy správce daně ze dne 30. 3. 2020, č. j. 330144/20/2914-60561-712732, doložila podklady k dani z přidané hodnoty za předmětná

období (kdy je u jednotlivých položek vždy uvedeno: „Datum, Doklad, Zdroj, IČ, DIČ, Firma, Jméno, Bez daně, Sníž. saz. 2, DPH, Sníž saz., DPH, Zákl. Saz., DPH, Celkem“); faktury č. 180100430 a č. 190100003 a stvrzenky o úhradách těchto faktur; výpisy z účtu vedeného u Komerční banky na jméno žalobkyně za předmětná období; 2 fotografie obrazovky sportovního utkání; 2x kopii představení Český Svaz Projektů z. s.; fotografii nástěnky a 19 stran kopií časopisu/webových stránek.

32. Dne 3. 8. 2020 byla správcem daně žalobkyni zaslána další výzva k prokázání skutečností, č. j. 1385103/20/2914-60561-712732, v rámci které byla žalobkyně vyzvána k předložení důkazů, kterými by prokázala, že plnění skutečně přijala od společnosti Double partners v deklarovaném rozsahu a že je použila v rámci ekonomické činnosti. Dále byla žalobkyně v této výzvě seznámena s provedením výsledku pana L. S. v rámci jiného daňového řízení, při kterém pan L. S. uvedl, že za společnost Double partners nevykonával žádnou činnost, nevystavoval faktury, nepodával daňová tvrzení ani neměl přístup do datové schránky uvedené společnosti. Ve výzvě k prokázání skutečností č. j. 1385103/20/2914-60561-712732 správce daně dále vyjádřil pochybnost, že není zřejmé, zda byly faktury předložené žalobkyní podepsané oprávněnou osobou a rovněž poukázal na nesrovnalosti v razítku, kterým jsou tyto faktury opatřeny, v němž je uvedena obchodní firma „Double Parners s. r. o.“ namísto obchodní firmy „Double partners s. r. o.“. V reakci na citovanou výzvu již žalobkyně další doklady nedoložila a uvedla, že všechny podstatné skutečnosti a důkazy již poskytla.
33. Dne 7. 1. 2021 bylo žalobkyni doručeno seznámení s výsledkem kontrolního zjištění č. j. 7420/21/2914-60561-712732, ke kterému se žalobkyně vyjádřila dne 1. 2. 2021. Žalobkyně uvedla, že se závěry správce daně nesouhlasí, jelikož správci daně předložila řadu důkazů o poskytnutí reklamních a propagačních služeb i evidenci pro účely DPH, kterou zaslala v elektronické podobě, jak správce daně umožnil. Dále žalobkyně uvedla, že v předmětných zdaňovacích obdobích komunikovala s panem F. V. a navrhla, že pan F. V. může poskytnout svědeckou výpověď. Žalobkyně dále zaslala správci daně 2 strany kopií časopisů; fotografii kalendáře; fotografii CD; pozvánku na turnaj v malé kopané; čestné prohlášení pana F. V.; emailovou komunikaci pana F. V. s Mgr. Tomášem Staňkem, který byl v předmětném období jednatelem žalobkyně (dále jen „pan T. S.“) a smlouvu o pronájmu prostor sloužících k podnikání, ve které figuruje žalobkyně jako podnájemce.
34. Výslech pana F. V. proběhl dne 28. 4. 2021. Pan F. V. předně přečetl své prohlášení ze dne 29. 7. 2019, ke kterému uvedl, že je platné ke dni výsledku. V prohlášení pan F. V. mj. konstatoval, že v průběhu roku 2017 začal hledat obchodního partnera pro financování společnosti Double partners a v roce 2018 vstoupil do Double partners majoritní vlastník pan L. S. Dále pan F. V. uvedl, že „s panem Spěvákem a jeho kolegy učinili dohodu, že se budu ještě podílet na činnosti společnosti v rámci řízení již rozjednaných projektů a za tuto práci pro společnost budou mě, respektive na svaz převedena určitá práva z dosavadní činnosti. Na této činnosti jsem se podílel já osobně a zároveň zaměstnanci a členové svazu do července 2018, kdy došlo k oddělení a rozdělení činnosti a společnost Double partners s. r. o. se stala již jen servisní organizací, která zabezpečovala správu. Podotýkám, že i po tomto datu jsem se společně se svými přáteli snažil jakkoliv zabránit případným problémům a dále napomáhat bezúplatně při řešení technických nedostatků, [...]“. V rámci otázek položených panu F. V. během výsledku, k dotazu na způsob výpočtu fakturovaných částek ve výši 200 000 Kč + 42 000 Kč DPH odpověděl: „Byla to smluvní cena a byl to souhrn poskytnutých služeb.“

35. Dne 16. 8. 2021 proběhl, po opakovaných předvoláních, výslech pana L. S. K dotazu na předmět obchodní činnosti společnosti Double partners pan L. S. uvedl, že neví. Dále uvedl, že pana F. V. nezná a o obchodování s žalobkyní nic neví, faktury č. 180100430, č. 180100475, č. 190100003 a stvrzenky o úhradách těchto faktur nikdy neviděl ani nepodepsal a prohlásil, že podpis na nich není jeho.
36. Následně došlo k vydání Zprávy o DK a Oznámení o ukončení DK, kdy byly 12. 10. 2021 oba tyto dokumenty doručeny do DS advokátní kanceláře ARROWS. Do této doby byla všechna podání adresovaná žalobkyni doručována do DS advokáta žalobkyně. Dne 22. 10. 2021 byly dodatečné platební výměry vydané FÚ pro hl. m. Prahu doručeny rovněž do DS advokátní kanceláře ARROWS.
37. Dne 4. 11. 2021 byla správci daně doručena plná moc udělená žalobkyní Mgr. Erbsové společně s oznámením o převzetí zastoupení. Podáním ze dne 22. 6. 2022 vznesla Mgr. Erbsová námitku neúčinného doručení doplněnou o odvolání proti dodatečným platebním výměrům (FÚ pro hl. m. Prahu doručeno dne 30. 6. 2022).
38. O odvoláních, doručených FÚ pro hl. m. Prahu dne 30. 6. 2022, bylo rozhodnuto FÚ pro hl. m. Prahu dne 3. 8. 2022, č. j. 6628929/22/2007-50521-111563, č. j. 6628383/22/2007-50521-111563 a č. j. 6628687/22/2007-50521-111563 tak, že se odvolání zamítají z důvodu uplynutí lhůty k jejich podání a odvolací řízení se zastavuje (doručeno Mgr. Erbsové do DS dne 10. 8. 2022).
39. Dne 25. 8. 2022 byla FÚ pro hl. m. Prahu doručena další plná moc, kterou žalobkyně zmocnila „*k zastupování před všemi správci daně (včetně doručování) v plném rozsahu*“ společnost Moore Accounting CZ s. r. o.
40. Dne 6. 9. 2022 podala Mgr. Erbsová odvolání proti rozhodnutím o odvolání ze dne 3. 8. 2022, č. j. 6628929/22/2007-50521-111563, č. j. 6628383/22/2007-50521-111563 a č. j. 6628687/22/ 2007-50521-111563.
41. Dne 28. 9. 2022 byly do datové schránky Mgr. Erbsové doručeny výzvy k odstranění vad podání ze dne 6. 9. 2022, č. j. 7599614/22/2007-50521-111563, č. j. 7599494/22/2007-50521-111563 a č. j. 7599582/22/2007-50521-111563, neboť nebyla, z důvodu plné moci udělené dne 25. 8. 2022 Moore Accounting CZ s. r. o., oprávněná za žalobkyni jednat.
42. Dne 4. 10. 2022 byla FÚ pro hl. m. Prahu doručena žalobkyní „*omezená plná moc*“ udělená Mgr. Erbsové, ve které bylo ovšem uvedeno, že se jedná o jedinou procesní plnou moc, která nahrazuje všechna dříve udělená zmocnění (plná moc datována 26. 8. 2022), společně s vysvětlením, že žalobkyně neměla v úmyslu Mgr. Erbsové plnou moc vypovědět a prohlášením, že odvolání byla podána v zastoupení žalobkyně a s jejím plným vědomím.
43. Rozhodnutím FÚ pro hl. m. Prahu ze dne 26. 1. 2023 byla rozhodnutí o odvolání ze dne 3. 8. 2022, č. j. 6628929/22/2007-50521-111563, č. j. 6628383/22/2007-50521-111563 a č. j. 6628687/22/ 2007-50521-111563 zrušena.
44. Dne 15. 2. 2023 byla žalobkyně vyzvána k odstranění vad podání, a to podání, kterým se odvolala proti již zrušeným rozhodnutím o odvolání ze dne 3. 8. 2022, č. j. 6628929/22/2007-50521-111563, č. j. 6628383/22/2007-50521-111563 a č. j. 6628687/22/2007-50521-111563. Na uvedenou chybu žalobkyně FÚ pro hl. m. Prahu upozornila a uvedla, že tyto výzvy považuje za výzvy k odstranění vad podání ze dne 22. 6. 2022, doručeného FÚ pro hl. m. Prahu dne 30. 6. 2022 (tj. odvolání proti dodatečným platebním výměrům).

45. V průběhu odvolacího řízení byla žalobkyně dne 30. 3. 2023 vyzvána k prokázání skutečností výzvou č. j. 528028/23/2914-60563-705108, kterou FÚ pro hl. m. Prahu reflektoval judikurní vývoj v otázce prokazování deklarovaného dodavatele, kde došlo s ohledem na rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ve věci Kemwater ProChemie č. j. 1 Afs 334/2017–208 k významnému posunu ve výkladu této problematiky ovlivňující praxi správce daně. Žalobkyně na tuto výzvu dne 9. 5. 2023 sdělila, že dodavatelem předmětných plnění byla společnost Double partners.
46. Žalovaný následně zaslal žalobkyni seznámení se zjištěnými skutečnostmi a výzvu k vyjádření se v rámci odvolacího řízení ze dne 7. 12. 2023, č. j. 40957/23/5300-22443-71326, na které žalobkyně reagovala v prodloužené lhůtě písemností ev. pod č. j. 2111/24 dne 17. 1. 2024, v níž vyjádřila nesouhlas s vyhodnocením skutečností uvedených v seznámení, setrvala na své argumentaci již dříve uvedené a konstatovala, že pouze na základě výpovědi pana L. S. nelze odeprít nárok na odpočet DPH.
47. Následně bylo vydáno napadené rozhodnutí, jak je již uvedeno shora.
48. Soud o věci uvažil následovně.
49. V první řadě soud ověřil, zda napadené rozhodnutí netrpí některou z vad, jejichž existenci je povinen zkoumat z úřední povinnosti ve smyslu § 76 s. ř. s. Protože soud neshledal důvody pro to, aby zrušil napadené rozhodnutí pro vady řízení, které by bránily jeho přezkoumání v rozsahu namítaných žalobních bodů (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího soudu ze dne 8. 3. 2011, č. j. 7 Azs 79/2009–84), přikročil k vlastnímu přezkumu rozhodnutí v mezích žalobkyní uplatněných námitek.
50. Soud považuje za vhodné poznamenat, že řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu podle § 65 a násl. s. ř. s. je postaveno na principu, že je to žalobkyně, kdo s ohledem na dispoziční zásadu přísně ovládající tento typ soudního řízení soudu předestírá konkrétní důvody, pro které považuje žalobou napadené rozhodnutí za nezákonné. Obsah a kvalita žaloby tak v zásadě předurčuje i obsah a rozsah soudního přezkumu. Soud není oprávněn (a tím méně povinen) za žalobkyni domýšlet či dotvářet žalobní námitky z vlastní iniciativy. Takový postup soudu by popíral uplatnění dispoziční zásady a zasahoval by do principu rovnosti účastníků řízení (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008-78). Žalobkyně v žalobě pouze zopakovala konkrétní odvolací námitky, s nimiž se žalovaný v napadeném rozhodnutí již řádně, srozumitelně a přezkoumatelně vypořádal. Předmětem soudního přezkumu je proto otázka, zda jejich vypořádání žalovaným ob stojí.
51. Žalobkyně v *prvním žalobním bodu* namítala, že správce daně ani žalovaný neunesli důkazní břemeno podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu, neboť neprokázali skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost jí předložených důkazních prostředků, neodstranili rozpory mezi jednotlivými důkazy a nesprávně založili své závěry především na výpovědi pana L. S. V rámci tohoto žalobního bodu pak žalobkyně dílčím způsobem namítala, že správce daně neunesl své důkazní břemeno obecně; daňové orgány nepřipustně přiznaly vyšší důkazní hodnotu výpovědi pana L. S. než ostatním důkazům; nebyl náležitě zohledněn obchodní vztah žalobkyně s panem F. V. a pokračování spolupráce i po změně v osobě jednatele společnosti Double partners; žalobkyně neměla důvod pochybovat o oprávnění pana F. V. za společnost Double partners jednat ani ověřovat pravost podpisů a razítka na dokladech; významnou okolností mělo být i to, že společnost

Double partners předmětná plnění uvedla ve svých daňových přiznáních a kontrolních hlášeních, a daňové orgány nevyváženě a účelově hodnotily žalobkyní předložené důkazy.

52. Podle § 92 odst. 3 daňového řádu *daňový subjekt nese důkazní břemeno ke všem skutečnostem, které je povinen uvádět v daňovém tvrzení*. Daňové řízení je ovládáno zásadou, že každý daňový subjekt má povinnost jednak sám daň přiznat (břemeno tvrzení) a jednak toto své tvrzení prokázat (břemeno důkazní) v souladu s § 92 odst. 3 daňového řádu (srov. nálezy Ústavního soudu ze dne 24. 4. 1996, sp. zn. Pl. ÚS 38/95, či rozsudek NSS ze dne 26. 7. 2018, č. j. 7Afs 238/2017-25).
53. Konkrétní obsah povinnosti tvrzení vychází zejména z příslušných ustanovení daňového práva hmotného, ve vztahu k uplatnění nároku na odpočet DPH konkrétně pak z § 72 a § 73 ZDPH. Dle těchto ustanovení musí daňový subjekt při uplatnění nároku na odpočet daně tvrdit a prokázat, že *přijal zdanitelné plnění od plátce daně a že toto plnění následně použil pro uskutečňování své ekonomické činnosti*.
54. Co se týče povinnosti důkazní, z obsáhlé judikatury Nejvyššího správního soudu vyplývá, že prokazování nároku na odpočet daně je prvotně záležitostí dokladovou (např. rozsudky ze dne 25. 9. 2014, č. j. 9 Afs 57/2013-37, bod 27, a ze dne 25. 5. 2016, č. j. 1 Afs 96/2016-28, bod 14). Tato skutečnost vyplývá též z ustanovení § 73 odst. 1 písm. a) ZDPH, podle něhož musí plátce pro uplatnění nároku na odpočet daně mít daňový doklad. K tomu, aby mohl daňový doklad sloužit jako důkaz k prokázání nároku na odpočet daně, musí obsahovat všechny náležitosti stanovené v ustanovení § 29 ZDPH.
55. Současně je však Nejvyšším správním soudem zdůrazňováno, že je třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálněprávním (např. výše uvedené rozsudky č. j. 9 Afs 57/2013-37 a č. j. 1 Afs 96/2016-28). Nárok na odpočet daně totiž nemá základ ve formálním dokladu, ale v existenci zdanitelného plnění (např. rozsudky NSS ze dne 25. 10. 2006, č. j. 2 Afs 7/2006-107, nebo ze dne 19. 4. 2018, č. j. 7 Afs 125/2017-27, bod 24). Jak vyplývá např. z nálezů Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2001, sp. zn. IV. ÚS 402/99, a ze dne 11. 2. 2008, sp. zn. I. ÚS 1841/07, důkaz daňovým dokladem je pouze formálním důkazem dovršujícím hmotněprávní aspekty skutečného provedení zdanitelného plnění. Jestliže zdanitelné plnění nebylo uskutečněno, nemůže být důkazní povinnost naplněna pouhým předložením, byť formálně správného, daňového dokladu.
56. Ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi však nejsou dostačujícím podkladem pro uznání nároku na odpočet DPH, jestliže správci daně vzniknou pochybnosti, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo tak, jak je v dokladech deklarováno (viz např. rozsudky NSS ze dne 23. 4. 2014, č. j. 9 Afs 91/2013-38, ze dne 12. 9. 2013, č. j. 9 Afs 12/2013-30, ze dne 12. 4. 2006, č. j. 5 Afs 40/2005-72).
57. Vzniknou-li tedy správci daně pochybnosti o správnosti údajů na daňovém dokladu předloženém daňovým subjektem k prokázání nároku na odpočet, ztrácí daňový doklad svoji důkazní hodnotu předvídanou v § 73 odst. 1 ZDPH a nárok na odpočet daně je třeba prokazovat dalšími způsoby předvídanými daňovým řádem (shora rozsudky NSS ze dne 26. 9. 2012, č. j. 8 Afs 14/2012-61, ze dne 19. 12. 2018, č. j. 1 Afs 258/2018-32, či ze dne 12. 4. 2023, č. j. 5 Afs 254/2021-60).
58. Ve vztahu k důvodnosti pochyb o tvrzení daňového subjektu tíží správce daně důkazní břemeno. Podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu *správce daně prokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů,*

jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem. Prokázat nevěrohodnost, neúplnost, neprůkaznost či nesprávnost účetnictví však dle ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu neznamena prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností. Správce daně není povinen prokázat, že se obchodní transakce neuskutečnila tak, jak to tvrdí daňový subjekt, či prokazovat namísto daňového subjektu vlastní alternativní verzi skutkového děje ani dokazovat, jak přesně se transakce ve skutečnosti odehrála (srov. např. rozsudky NSS ze dne 26. 9. 2012, č. j. 8 Afs 14/2012-61, ze dne 18. 2. 2022, č. j. 4 Afs 135/2019-29, a ze dne 10. 12. 2021, č. j. 5 Afs 18/2021-47). Shodně vyznívá i komentářová literatura k § 92 daňového řádu, podle níž správce daně nevyhledává důkazy namísto daňového subjektu, nýbrž – aby unesl své důkazní břemeno – musí kvalifikovaně doložit, v čem spočívají jeho vážné a důvodné pochybnosti o předložených důkazech (srov. též výše uvedené rozsudky č. j. 8 Afs 14/2012-61 a č. j. 9 Afs 12/2013-30).

59. Pokud správce daně prokáže vážné a důvodné pochybnosti o souladu záznamů předložených daňovým subjektem se skutečností, důkazní břemeno přechází zpět na daňový subjekt, který je povinen doložit pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví ve vztahu k danému obchodnímu případu, popř. svá tvrzení korigovat (srov. např. rozsudek NSS ze dne 22. 8. 2013, č. j. 1 Afs 21/2013 - 66). Daňový subjekt bude tyto skutečnosti prokazovat zpravidla jinými důkazními prostředky, které de facto nahradí či doplní nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné účetnictví (srov. již zmiňované rozsudky NSS č. j. 1 Afs 39/2010-124 nebo č. j. 2 Afs 24/2007-119).
60. V nyní posuzované věci správce daně i žalovaný kvalifikované pochybnosti o souladu záznamů předložených žalobkyní se skutečným stavem konkrétně identifikovali a srozumitelně vyložili. Žalovaný je v napadeném rozhodnutí shrnul zejména v bodech [40] až [46], [51], [56] a [58]. Nešlo přitom o jedinou izolovanou indicii, nýbrž o soubor vzájemně se podporujících skutečností. Jejich pochybnosti založily jednak skutečnosti zjištěné o tvrzeném dodavateli Double partners – sídlo na hromadné adrese, nezveřejňování účetní závěrky od roku 2016, nulová reakce na výzvu správce daně a absence zaměstnanců. Na žalobkyní předložených fakturách bylo jako předmět plnění uvedeno pouze obecné označení „reklamní služby dle objednávky“, přestože samotné doklady výslovně odkazovaly na objednávky, které žalobkyně nepředložila (body [40] a [41] napadeného rozhodnutí). Bližší specifikace předmětu a rozsahu plnění absentovala. Pan L. S., jenž byl v rozhodné době jediným jednatelem společnosti Double partners, při výslechu uvedl, že sporné doklady nikdy nevystavil ani nepodepsal a o předmětném obchodování nic neví (body [44] a [59] napadeného rozhodnutí). Žalovaný dále poukázal na nesoulad podpisů na fakturách a stvrzenkách s podpisem pana L. S. zachyceným při výslechu, jakož i na zjevnou chybu v razítku „Double Parners“ namísto „Double partners“ (body [44], [45] a [59] napadeného rozhodnutí). Současně z dokazování vyplynulo, že žalobkyně v rozhodném období jednala především s panem F. V., který již tehdy nebyl jednatelem, společníkem ani zaměstnancem tvrzeného dodavatele (body [40], [42], [43] a [59] napadeného rozhodnutí). Konečně ani příjmové pokladní doklady samy o sobě neprokazují, kdo konkrétně plnění poskytl, resp. kdo převzal hotovost jménem tvrzeného dodavatele (bod [46] napadeného rozhodnutí).
61. Za tohoto stavu soud neshledal důvodnou obecnou výhradu žalobkyně, že správce daně neunesl důkazní břemeno ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu. Správce daně i žalovaný totiž jasně označili konkrétní skutečnosti, které vyvolaly vážné a důvodné

pochyby o tom, že plnění proběhla tak, jak žalobkyně tvrdila. Tím došlo k přenesení důkazního břemene zpět na žalobkyni.

62. Důvodná není ani dílčí námitka, že závěry správních orgánů byly založeny především na výpovědi pana L. S. Z obsahu spisového materiálu se nepodává, že by žalovaný založil své závěry výlučně nebo rozhodujícím způsobem jen na výpovědi pana L. S. Naopak v bodě [45] napadeného rozhodnutí vysvětlil, proč tuto výpověď považuje za věrohodnou právě ve spojení s dalšími zjištěnými okolnostmi, zejména s pochybnostmi o autentičnosti podpisů na dokladech a s absencí navazující obchodní dokumentace. Výpověď pana L. S. tak byla hodnocena jako jedna část širšího důkazního řetězce, nikoli izolovaně. Jestliže žalobkyně namítá, že výpověď pana L. S. byla v rozporu s ostatními důkazy, soud konstatuje, že takový rozpor daňové orgány nepominuly, nýbrž jej právě hodnotily. Rozpor mezi tvrzením žalobkyně a výpovědí osoby, která měla za tvrzeného dodavatele jednat, nebylo možno přehlédnout; současně šlo o rozpor dále podpořený dalšími objektivními okolnostmi. Nejednalo se proto o situaci, kdy by daňové orgány svévolně uvěřily jednomu svědkovi, nýbrž o standardní hodnocení důkazů v jejich vzájemných souvislostech.
63. Žalobkyně dále poukazovala na to, že se společností Double partners spolupracovala již dříve a že pan F. V. potvrdil pokračování určité spolupráce i po změně v osobě jednatele, neboť se s panem L. S. dohodl na dokončení rozjednaných projektů. Ani tato argumentace však nepostačuje k prokázání, že právě společnost Double partners byla dodavatelem sporných plnění v rozhodných zdaňovacích obdobích. Jak žalovaný správně uvedl v bodech [42] a [43] napadeného rozhodnutí, výpověď pana F. V. byla obecná, nekonkretizovala jednotlivá sporná plnění a sama o sobě nepostavila najisto, kdo byl jejich dodavatelem.
64. Na daňových dokladech je tvrzeným dodavatelem Double partners, nikoliv pan F. V. jednající z pozice předsedy představenstva neziskové organizace Českého Svazu Projektů z. s., jak sám pan F. V. uvedl ve svém prohlášení ze dne 27. 1. 2021. Na uvedeném nic nemění ani skutečnost, že žalobkyně od společnosti Double partners odebírala plnění již v době, kdy pan F. V. jejím jednatelem byl. Sama skutečnost, že žalobkyně s panem F. V. komunikovala i poté, ještě neprokazuje, že tento jednal jménem společnosti Double partners v rozhodném období. Naopak podstatné je, že pan F. V. již v rozhodné době nebyl jednatelem tvrzeného dodavatele a sám ve svém prohlášení i výpovědi spojoval svoji činnost s Českým svazem projektů. Takové okolnosti spíše potvrzují nejasnost ohledně toho, kdo a v jakém postavení měl reklamní služby skutečně poskytovat, než aby ji odstraňovaly.
65. Žalobkyně rovněž namítala, že neměla důvod kontrolovat změnu v osobě jednatele, ani porovnávat podpisy na dokladech se vzorem podpisu ve sbírce listin, a že nesrovnalosti v razítku si při běžné kontrole nevšimla. Tato dílčí námitka se však míjí s podstatou věci. Předmětem posouzení zde není otázka subjektivní viny či nedbalosti žalobkyně, nýbrž otázka, zda unesla své důkazní břemeno ohledně přijetí plnění tak, jak tvrdila. I kdyby žalobkyně jednala v dobré víře, samo o sobě to nepostačuje k uznání nároku na odpočet DPH, neprokáže-li objektivní podmínky pro jeho vznik.
66. Ani výhrada, že správce daně neopatřil znalecký posudek k podpisům na předložených dokladech, neobstojí. Daňové orgány totiž na základě laického posouzení podpisů samy neučinily kategorický závěr o padělání, nýbrž tuto okolnost správně hodnotily jen jako jednu z indicí podporujících již existující pochybnosti. Ve spojení s výslovným popřením podpisu panem L. S., s nesprávným razítkem a s absencí navazující obchodní dokumentace šlo o legitimní podklad pro závěr, že předložené doklady nejsou bez dalšího věrohodné.

67. Žalobkyně dále zdůrazňovala, že společnost Double partners uvedla plnění poskytnutá žalobkyni ve svých daňových přiznáních a kontrolních hlášeních za předmětná zdaňovací období, a to v době, kdy byl jejím jednatelem pan L. S. Ani tato okolnost však sama o sobě neprokazuje, že sporná plnění byla skutečně poskytnuta právě touto společností v deklarovaném rozsahu a za podmínek tvrzených žalobkyní. Vykázání určitého plnění v daňových evidencích deklarovaného dodavatele může být podpůrnou indicií, nikoli však důkazem, který by bez dalšího zhojil rozpory plynoucí z ostatních provedených důkazů.
68. V situaci, kdy jednatel tvrzeného dodavatele L. S. popřel vystavení i podpis sporných dokladů, žalobkyně nepředložila objednávky, na něž faktury výslovně odkazovaly, a další důkazy neumožňovaly spolehlivě propojit tvrzeného dodavatele s jednotlivými plněními, nebylo možno přiznat evidenčním údajům samostatně rozhodující význam.
69. Soud neshledal důvodnou ani dílčí námitku, že žalovaný a správce daně hodnotili důkazy nevyváženě, účelově či svévolně. Z odůvodnění napadeného rozhodnutí je naopak patrné, že žalovaný se podrobně zabýval jak důkazy svědčícími o tom, že určitá reklamní činnost fakticky proběhla, tak důkazy zpochybňujícími osobu dodavatele a věrohodnost předložených dokladů. V bodě [41] napadeného rozhodnutí výslovně připustil, že z předložených fotografií, otisků obrazovek, letáků a dalších materiálů je patrné, že určitá reklama byla žalobkyni poskytnuta. Současně však logicky vysvětlil, proč z těchto podkladů nevyplývá, že ji poskytla právě společnost Double partners.
70. Takové hodnocení nelze považovat za selektivní. Daňové orgány nepopřely existenci určitého reklamního plnění jako takového, nýbrž uzavřely, že žalobkyně neprokázala jeho dodání tvrzeným dodavatelem a neodstranila pochybnosti vyvolané ostatními zjištěními. Právě tento závěr odpovídá obsahu provedeného dokazování i výše citované judikatuře o rozložení důkazního břemene v daňovém řízení.
71. Soud tedy uzavírá, že žádná z dílčích námitek uplatněných v rámci prvního žalobního bodu není důvodná. Správce daně unesl své důkazní břemeno podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu, neboť dostatečně konkretizoval a prokázal vážné a důvodné pochybnosti o věrohodnosti a průkaznosti žalobkyní předložených dokladů a tvrzení. Důkazní břemeno se tudíž přeneslo zpět na žalobkyni, která je však dalšími důkazy nerozptýlila.
72. První žalobní bod proto není důvodný.
73. Ve *druhém žalobním bodu* žalobkyně namítala, že po ní nemohlo být požadováno, aby prokazovala dodání plnění jiným plátcem DPH, když po celou dobu tvrdila, že dodavatelem byla společnost Double partners. Současně poukazovala na to, že výzva k prokázání této skutečnosti byla učiněna až s výrazným časovým odstupem, v důsledku vadného doručování v závěru daňové kontroly.
74. Soud předesílá, že judikturní praxe byla v otázce významu deklarovaného dodavatele pro nárok na odpočet DPH v posledních letech zpřesněna zejména rozsudkem Soudního dvora EU ve věci *Kemwater ProChemie* a na něj navazujícím rozsudkem rozšířeného senátu NSS ze dne 23. 3. 2022, č. j. 1 Afs 334/2017-208. Z této judikatury plyne, že neprokázání totožnosti deklarovaného dodavatele samo o sobě bez dalšího ještě k odepření odpočtu daně nepostačuje. Je však nezbytné, aby bylo prokázáno, že skutečný dodavatel měl postavení plátce DPH, popřípadě aby to s jistotou vyplývalo ze skutkových okolností. Tyto závěry následně rozvedl i NSS např. v rozsudcích ze dne 5. 5. 2022, č. j. 9 Afs 295/2020-57, a ze dne 25. 5. 2023, č. j. 6 Afs 106/2022-41. Komentářová literatura ke specifikům dokazování u DPH

shodně uvádí, že je-li deklarovaný dodavatel zpochybněn, může daňový subjekt nárok na odpočet prokazovat i jinak, avšak musí být objasněno, kdo byl skutečným dodavatelem, případně že tento dodavatel musel být plátcem DPH.

75. Žalovaný tuto změnu judikatorního přístupu v posuzované věci reflektoval. V bodech [47] až [58] napadeného rozhodnutí podrobně vysvětlil, proč bylo třeba po zpochybnění deklarovaného dodavatele zkoumat rovněž to, zda žalobkyně neprokáže existenci jiného skutečného dodavatele v postavení plátce DPH, případně zda takové postavení skutečného dodavatele neplyne s jistotou ze spisového materiálu. Výzva ze dne 30. 3. 2023, na niž žalobkyně reagovala setrvalým sdělením, že dodavatelem byla společnost Double partners, tedy nepředstavovala nepřipustné rozšiřování důkazních povinností žalobkyně, ale procesně korektní poskytnutí prostoru reagovat na aktuální judikaturu a doplnit tvrzení či důkazy. Ostatně i Nejvyšší správní soud připouští, že změna právního posouzení v průběhu řízení sama o sobě nezpůsobuje nezákonnost konečného rozhodnutí, je-li daňový subjekt s touto změnou seznámen a má možnost na ni reagovat (srov. rozsudek NSS ze dne 9. 8. 2021, č. j. 6 Afs 235/2020-76).
76. Nelze tedy přisvědčit argumentaci žalobkyně, že pokud sama netvrdila jiného dodavatele, nemohla být k prokázání této otázky daňovými orgány vyzvána. Právě tehdy, kdy se v řízení zpochybní původně tvrzený dodavatel, nastupuje potřeba objasnit, zda plnění dodal jiný konkrétní subjekt, anebo zda z okolností případu alespoň nutně plyne, že skutečný dodavatel byl plátcem DPH. Bez takového zjištění není splněna hmotněprávní podmínka nároku na odpočet podle § 72 ZDPH.
77. Žalovaný se současně správně zabýval i tím, zda by postavení plátce bylo možno dovodit bez přesné identifikace dodavatele. V bodech [52] až [56] napadeného rozhodnutí vysvětlil, proč takový závěr v projednávané věci učinit nelze. Reklamní plnění byla podle zjištěných okolností dělitelná, mohla být poskytnuta více subjekty a z předložených důkazů nevyplýval konkrétní dodavatel ani rozsah jednotlivých dílčích výkonů. Za těchto okolností nebylo možno s jistotou uzavřít, že skutečný dodavatel musel být plátcem DPH. Pro rozhodná zdaňovací období přitom § 6 odst. 1 a 2 ZDPH stanovil, že *plátcem se stává osoba povinná k dani se sídlem v tuzemsku, jejíž obrat za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců přesáhne 1 000 000 Kč, a to od prvního dne druhého měsíce následujícího po měsíci, ve kterém překročila stanovený obrat*. Jestliže tedy nebyl znám konkrétní dodavatel ani rozsah jeho celkové ekonomické činnosti, nebylo možné postavení plátce DPH jen presumovat.
78. Pokud žalobkyně poukazuje na to, že společnost Double partners byla registrovaným plátcem DPH a v minulosti s ní obchodovala, tato argumentace by byla významná jen tehdy, pokud by bylo skutečně prokázáno, že právě tato společnost sporná plnění poskytla. K tomu však daňové orgány na základě provedeného dokazování nedospěly, a nedospěl k tomu na podkladě předloženého spisového materiálu ani soud.
79. Neobstojí ani dílčí námitka žalobkyně týkající se časového odstupu výzvy z roku 2023. Jak plyne z obsahu spisu, žalobkyně byla již v průběhu daňové kontroly opakovaně vyzývána k předložení podkladů prokazujících přijetí sporných plnění, včetně navazující obchodní dokumentace. Požadavky správce daně tedy pro ni nemohly být překvapivé. Pozdější výzva jen otevřela další možnost reagovat na judikatorní vývoj v její prospěch. Pokud žalobkyně měla za to, že v řízení docházelo k průtahům, mohla uplatnit prostředky k odstranění nečinnosti, což neučinila. Tvrdí-li žalobkyně, že s odstupem času bylo dokazování obtížnější,

nelze přehlédnout, že základní dokumentaci k obchodním případům měla mít žalobkyně k dispozici již v době uskutečnění plnění, popř. bezprostředně po něm. Právě s podnikáním je spojena povinnost uchovávat takový důkazní materiál, který umožní v budoucnu prokázat oprávněnost uplatněných daňových nároků (srov. rozsudek NSS ze dne 8. 3. 2023, č. j. 6 Afs 213/2022-43). Soud připomíná, že žalobkyně zasílala správci daně v reakci na první výzvu podklady již 25. 3. 2019, tedy necelé dva měsíce po skončení předmětného zdaňovacího období. Ani v této odpovědi na výzvu však žalobkyně nedoložila doklady, které po ní byly daňovými orgány požadovány, především smlouvy a objednávky sporných plnění.

80. Soud proto uzavírá, daňové orgány postupovaly správně, pokud po zpochybnění společnosti Double partners jako deklarovaného dodavatele poskytly žalobkyni prostor pro prokázání jiného skutečného dodavatele v postavení plátce DPH, případně pro prokázání skutkových okolností, z nichž by takové postavení s jistotou vyplývalo. Žalobkyně této možnosti nevyužila a setrvala pouze na původním, neprokázaném tvrzení.
81. Druhý žalobní bod není důvodný.
82. *Třetím žalobním bodem* žalobkyně namítala, že dostatečně prokázala předmět a rozsah přijatých plnění, přičemž smlouvy či objednávky samy o sobě ještě nedokládají, co bylo skutečně poskytnuto, a po žalobkyni nelze spravedlivě požadovat archivaci všech reklamních výstupů.
83. Podle § 29 odst. 1 písm. f) ZDPH *musí daňový doklad obsahovat rozsah a předmět plnění*. Judikatura Nejvyššího správního soudu opakovaně dovodila, že rozsahem plnění je třeba rozumět množství dodaného zboží nebo poskytnutých služeb; je-li předmět a rozsah zdanitelného plnění uveden na daňovém dokladu natolik obecně, že není seznatelné, co bylo předmětem plnění a v jakém rozsahu bylo plnění poskytnuto, je daňový subjekt povinen tyto skutečnosti prokázat dalšími důkazy (srov. rozsudky NSS ze dne 13. 7. 2007, č. j. 5 Afs 165/2006-133, ze dne 9. 8. 2021, č. j. 6 Afs 235/2020-76, a dále navazující judikaturu). Neprokázání rozsahu plnění přitom představuje samostatný důvod pro neuznání nároku na odpočet, a to i vedle pochybností o osobě dodavatele (srov. rozsudek NSS ze dne 25. 5. 2023, č. j. 6 Afs 106/2022-41).
84. Žalovaný se otázkou rozsahu a předmětu plnění zabýval zejména v bodech [41], [54], [56] a [58] napadeného rozhodnutí. Správně přitom vyšel z toho, že na sporných fakturách č. 180100430, č. 180100475, č. 190100003 byl předmět plnění popsán pouze formulací „*fakturuje Vám na základě Objednávky zajištění mediální a tištěné prezentace: reklamní služby dle objednávky*“. Takové vymezení je samo o sobě velmi obecné. Z dokladů neplyne, v jakých médiích měla být reklama umístěna, v jaké podobě, v jakém rozsahu, po jakou dobu, v jakém počtu výstupů nebo s jakými parametry. Samotná fakturovaná částka 200 000 Kč bez DPH za každý měsíc tyto nedostatky nenahrazuje.
85. Žalobkyně sice v řízení předložila fotografie časopisů, letáků, nástěnek, otisky obrazovek a další materiály, z nichž je patrné, že určitá propagace skutečně probíhala. Žalovaný však správně uzavřel, že tyto materiály neumožňují zjistit, zda právě ony představovaly kompletní a fakturovaný rozsah plnění, anebo jen jeho dílčí část. Chybí totiž spojovací článek mezi jednotlivými výstupy a konkrétními měsíčními fakturacemi. Právě tuto vazbu mohly vytvořit objednávky, smlouvy, konkrétní zadání, akceptace plnění, podrobnější e-mailová komunikace nebo jiná navazující obchodní dokumentace. Jestliže faktury samy výslovně odkazovaly na objednávky, jejich nepředložení je z hlediska prokázání předmětu a rozsahu plnění plně relevantní. Nelze proto přijmout argumentaci žalobkyně, že objednávky

a smlouvy jsou bez významu jen proto, že vznikají před samotným uskutečněním plnění. V projednávané věci měly právě ony osvětlit, co bylo vůbec sjednáno a co mělo být následně poskytnuto.

86. Soud souhlasí i se stanoviskem daňových orgánů, že po žalobkyni nebylo požadováno nic absurdního ani nepřiměřeného. Daňové orgány po ní nežádaly archivaci veškerých propagačních materiálů v úplnosti, nýbrž takové podklady, z nichž by bylo možné ověřit, jaké konkrétní služby byly sjednány a zda jim odpovídají doložené výstupy. U obchodních případů v hodnotě 200 000 Kč bez DPH měsíčně nelze považovat za nepřiměřený požadavek, aby daňový subjekt disponoval alespoň základní kontraktní a realizační dokumentací.
87. Nedůvodná je i dílčí námitka žalobkyně, že uhrazená cena hodnotě 200 000 Kč bez DPH měsíčně odpovídala rozsahu poskytnutých plnění a že ji správce daně nerozporoval. Sama úhrada ceny ani její výše totiž neprokazují, jaký konkrétní předmět a rozsah plnění byl poskytnut. Jak správně uvedl žalovaný, bez objasnění rozsahu plnění nelze posoudit, zda byla splněna hmotněprávní podmínka přijetí zdanitelného plnění v rozsahu, z něhož je odpočet uplatňován.
88. Soud proto uzavírá, že žalobkyně neprokázala předmět a rozsah sporných zdanitelných plnění dostatečně určitě a přesvědčivě.
89. Třetí žalobní bod tedy rovněž není důvodný.
90. Nad rámec shora uvedeného soud k žalobním námitkám poznamenává, že tyto byly v zásadě žalobkyní uplatněny již v odvolacím řízení, přičemž žalovaný se s těmito námitkami řádně a komplexně vypořádal v odůvodnění napadeného rozhodnutí. Jelikož soud považuje vypořádání zmíněných námitek za věcně správné a zákonné, ve zbytku odkazuje na odůvodnění napadeného rozhodnutí, 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 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 atd.).

VI. Závěr a náklady řízení

91. Soud neshledal žalobu důvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
92. 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). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližze 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 29. června 2026

JUDr. Ivanka Havlíková v. r.
předsedkyně senátu