



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci v Králové – pobočka v Pardubicích rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Jana Dvořáka a soudců JUDr. Petry Venclové, Ph.D. a JUDr. Aleše Korejtky ve věci

žalobce: **Potamos s.r.o.**, IČ: 25969714
sídlem Bubenská 943/8a, 170 00 Praha 7
zastoupený advokátem JUDr. Jiřím Jarošem, Ph.D.
sídlem Na Pankráci 11/449, 140 00 Praha 4

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

v řízení proti rozhodnutím žalovaného ze dne 1. 4. 2017č.j. 15385/17/5300-21442-711315,
č. j. 15389/17/5300-21442-711315 a č. j. 13678/17/5300-21442-711315

takto:

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

Odůvodnění:

Vymezení věci:

1. Žalobce se včasnou žalobou domáhal soudního přezkumu v záhlaví tohoto rozsudku označeného rozhodnutí žalovaného č. j. 15385/17/5300-21442-711315 ze dne 1. 4. 2017 (dále také jako „Rozhodnutí I.“), kterým bylo dle ust. § 114 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb.,

daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), zamítnuto odvolání žalobce proti dodatečným platebním výměrům vydaných Finančním úřadem pro Pardubický kraj:

1. dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) č. j. 1116697/15/2808-50522-607331 ze dne 8. 7. 2015 za zdaňovací období (dále jen „zd. období“) leden 2012, kterým byla doměřena daň ve výši 3.890.550,- Kč, a současně bylo rozhodnuto o zákonné povinnosti uhradit penále ve výši 778.110,- Kč;
2. dodatečný platební výměr na DPH č. j. 1117280/15/2808-50522-607331 ze dne 8. 7. 2015 za zd. období únor 2012, kterým byla doměřena daň ve výši 4.443.689,- Kč, a současně bylo rozhodnuto o zákonné povinnosti uhradit penále ve výši 888.737,- Kč;
3. dodatečný platební výměr na DPH č. j. 1117355/15/2808-50522-607331 ze dne 8. 7. 2015 za zd. období březen 2012, kterým byla doměřena daň ve výši 4.095.358,- Kč, a současně bylo rozhodnuto o zákonné povinnosti uhradit penále ve výši 819.071,- Kč;
4. dodatečný platební výměr na DPH č. j. 1117386/15/2808-50522-607331 ze dne 8. 7. 2015 za zd. období duben 2012, kterým byla doměřena daň ve výši 3.365.689,- Kč, a současně bylo rozhodnuto o zákonné povinnosti uhradit penále ve výši 673.137,- Kč;
5. dodatečný platební výměr na DPH č. j. 1117408/15/2808-50522-607331 ze dne 8. 7. 2015 za zd. období kveten 2012, kterým byla doměřena daň ve výši 3.828.023,- Kč, a současně bylo rozhodnuto o zákonné povinnosti uhradit penále ve výši 765.604,- Kč;
6. dodatečný platební výměr na DPH č. j. 1117450/15/2808-50522-607331 ze dne 8. 7. 2015 za zd. období červen 2012, kterým byla doměřena daň ve výši 2.032.331,- Kč, a současně bylo rozhodnuto o zákonné povinnosti uhradit penále ve výši 406.466,- Kč;
7. dodatečný platební výměr na DPH č. j. 1117474/15/2808-50522-607331 ze dne 8. 7. 2015 za zd. období červenec 2012, kterým byla doměřena daň ve výši 3.032.790,- Kč, a současně bylo rozhodnuto o zákonné povinnosti uhradit penále ve výši 606.558,- Kč;
8. dodatečný platební výměr na DPH č. j. 1117490/15/2808-50522-607331 ze dne 8. 7. 2015 za zd. období srpen 2012, kterým byla doměřena daň ve výši 3.256.014,- Kč, a současně bylo rozhodnuto o zákonné povinnosti uhradit penále ve výši 651.202,- Kč;
9. dodatečný platební výměr na DPH č. j. 1117508/15/2808-50522-607331 ze dne 8. 7. 2015 za zd. období září 2012, kterým byla doměřena daň ve výši 3.604.324,- Kč, a současně bylo rozhodnuto o zákonné povinnosti uhradit penále ve výši 720.864,- Kč;
10. dodatečný platební výměr na DPH č. j. 1117536/15/2808-50522-607331 ze dne 8. 7. 2015 za zd. období říjen 2012, kterým byla doměřena daň ve výši 5.678.116,- Kč, a současně bylo rozhodnuto o zákonné povinnosti uhradit penále ve výši 1.135.623,- Kč;
11. dodatečný platební výměr na DPH č. j. 1117569/15/2808-50522-607331 ze dne 8. 7. 2015 za zd. období listopad 2012, kterým byla doměřena daň ve výši 9.684.847,- Kč, a současně bylo rozhodnuto o zákonné povinnosti uhradit penále ve výši 1.936.969,- Kč;
12. dodatečný platební výměr na DPH č. j. 1117582/15/2808-50522-607331 ze dne 8. 7. 2015 za zd. období prosinec 2012, kterým byla doměřena daň ve výši 12.349.714,- Kč, a současně bylo rozhodnuto o zákonné povinnosti uhradit penále ve výši 2.469.942,- Kč;

13. dodatečný platební výměr na DPH č. j. 1117845/15/2808-50522-607331 ze dne 8. 7. 2015 za zd. období leden 2013, kterým byla doměřena daň ve výši 16.003.068,- Kč, a současně bylo rozhodnuto o zákonné povinnosti uhradit penále ve výši 3.200.613,- Kč;

14. dodatečný platební výměr na DPH č. j. 1117882/15/2808-50522-607331 ze dne 8. 7. 2015 za zd. období únor 2013, kterým byla doměřena daň ve výši 13.727.152,- Kč, a současně bylo rozhodnuto o zákonné povinnosti uhradit penále ve výši 2.745.430,- Kč;

15. dodatečný platební výměr na DPH č. j. 1117908/15/2808-50522-607331 ze dne 8. 7. 2015 za zd. období duben 2013, kterým byla doměřena daň ve výši 25.469,- Kč, a současně bylo rozhodnuto o zákonné povinnosti uhradit penále ve výši 5.093,- Kč;

16. dodatečný platební výměr na DPH č. j. 1117925/15/2808-50522-607331 ze dne 8. 7. 2015 za zd. období kveten 2013, kterým byla doměřena daň ve výši 1.244.818,- Kč, a současně bylo rozhodnuto o zákonné povinnosti uhradit penále ve výši 248.963,- Kč;

17. dodatečný platební výměr na DPH č. j. 1117940/15/2808-50522-607331 ze dne 8. 7. 2015 za zd. období červen 2013, kterým byla doměřena daň ve výši 6.804.425,- Kč, a současně bylo rozhodnuto o zákonné povinnosti uhradit penále ve výši 1.360.885,- Kč;

18. dodatečný platební výměr na DPH č. j. 1117955/15/2808-50522-607331 ze dne 8. 7. 2015 za zd. období červenec 2013, kterým byla doměřena daň ve výši 4.861.475,- Kč, a současně bylo rozhodnuto o zákonné povinnosti uhradit penále ve výši 972.295,- Kč;

19. dodatečný platební výměr na DPH č. j. 1118098/15/2808-50522-607331 ze dne 8. 7. 2015 za zd. období prosinec 2013, kterým byla doměřena daň ve výši 1.975.317,- Kč, a současně bylo rozhodnuto o zákonné povinnosti uhradit penále ve výši 395.063,- Kč;

dále proti rozhodnutí žalovaného č. j. 15389/17/5300-21442-711315 ze dne 1. 4. 2017 (dále také jako "Rozhodnutí II."), kterým bylo dle ust. § 114 odst. 1 daňového řádu zamítnuto odvolání žalobce proti dodatečným platebním výměrům vydaných Finančním úřadem pro Pardubický kraj:

1. dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty č. j. 1117895/15/2808-50522-607331 ze dne 8. 7. 2015 za zdaňovací období (dále jen „zd. období“) březen 2013, kterým byla doměřena daň ve výši 15.780,- Kč, a současně bylo rozhodnuto o zákonné povinnosti uhradit penále ve výši 3.156,- Kč;

2. dodatečný platební výměr na DPH č. j. 1117993/15/2808-50522-607331 ze dne 8. 7. 2015 za zd. období srpen 2013, kterým byla doměřena daň ve výši 4.643.879,- Kč, a současně bylo rozhodnuto o zákonné povinnosti uhradit penále ve výši 928.775,- Kč;

3. dodatečný platební výměr na DPH č. j. 1118013/15/2808-50522-607331 ze dne 8. 7. 2015 za zd. období září 2013, kterým byla doměřena daň ve výši 4.495.659,- Kč, a současně bylo rozhodnuto o zákonné povinnosti uhradit penále ve výši 899.131,- Kč;

4. dodatečný platební výměr na DPH č. j. 1118029/15/2808-50522-607331 ze dne 8. 7. 2015 za zd. období říjen 2013, kterým byla doměřena daň ve výši 4.521.385,- Kč, a současně bylo rozhodnuto o zákonné povinnosti uhradit penále ve výši 904.277,- Kč;

5. dodatečný platební výměr na DPH č. j. 1118071/15/2808-50522-607331 ze dne 8. 7. 2015 za zd. období listopad 2013, kterým byla doměřena daň ve výši 6.181.221,- Kč, a současně bylo rozhodnuto o zákonné povinnosti uhradit penále ve výši 1.236.244,- Kč;

6. dodatečný platební výměr na DPH č. j. 1118136/15/2808-50522-607331 ze dne 8. 7. 2015 za zd. období leden 2014, kterým byla doměřena daň ve výši 3.632.704,- Kč, a současně bylo rozhodnuto o zákonné povinnosti uhradit penále ve výši 726.540,- Kč;

7. dodatečný platební výměr na DPH č. j. 1118154/15/2808-50522-607331 ze dne 8. 7. 2015 za zd. období únor 2014, kterým byla doměřena daň ve výši 7.319.091,- Kč, a současně bylo rozhodnuto o zákonné povinnosti uhradit penále ve výši 1.463.818,- Kč;

8. dodatečný platební výměr na DPH č. j. 1118172/15/2808-50522-607331 ze dne 8. 7. 2015 za zd. období březen 2014, kterým byla doměřena daň ve výši 9.421.197,- Kč, a současně bylo rozhodnuto o zákonné povinnosti uhradit penále ve výši 1.884.239,- Kč;

9. dodatečný platební výměr na DPH č. j. 1118187/15/2808-50522-607331 ze dne 8. 7. 2015 za zd. období duben 2014, kterým byla doměřena daň ve výši 12.556.671,- Kč, a současně bylo rozhodnuto o zákonné povinnosti uhradit penále ve výši 2.511.334,- Kč;

10. dodatečný platební výměr na DPH č. j. 1118218/15/2808-50522-607331 ze dne 8. 7. 2015 za zd. období kveten 2014, kterým byla doměřena daň ve výši 18.253.126,- Kč, a současně bylo rozhodnuto o zákonné povinnosti uhradit penále ve výši 3.650.625,- Kč;

11. dodatečný platební výměr na DPH č. j. 1118240/15/2808-50522-607331 ze dne 8. 7. 2015 za zd. období červen 2014, kterým byla doměřena daň ve výši 23.463.501,- Kč, a současně bylo rozhodnuto o zákonné povinnosti uhradit penále ve výši 4.692.700,- Kč;

12. platební výměr na DPH č. j. 1118348/15/2808-50522-607331 ze dne 8. 7. 2015 za zd. období červenec 2014, kterým byl vyměřen nadměrný odpočet ve výši 9.912.705,- Kč;

13. platební výměr na DPH č. j. 1321382/15/2808-50522-607331 ze dne 23. 9. 2015 za zd. období srpen 2014, kterým byla vyměřena vlastní daň ve výši 13.405.511,- Kč;

14. dodatečný platební výměr na DPH č. j. 1321541/15/2808-50522-607331 ze dne 23. 9. 2015 za zd. období září 2014, kterým byla doměřena daň ve výši 9.397.160,- Kč, a současně bylo rozhodnuto o zákonné povinnosti uhradit penále ve výši 1.879.432,- Kč;

15. dodatečný platební výměr na DPH č. j. 1321567/15/2808-50522-607331 ze dne 23. 9. 2015 za zd. období říjen 2014, kterým byla doměřena daň ve výši 640.327,- Kč, a současně bylo rozhodnuto o zákonné povinnosti uhradit penále ve výši 128.065,- Kč;

a také rozhodnutí žalovaného č. j. 13678/17/5300-21442-711315 ze dne 1. 4. 2017 (dále také jako „Rozhodnutí III.“), kterým bylo dle ust. § 114 odst. 1 daňového řádu zamítnuto odvolání žalobce proti rozhodnutím Finančního úřadu Pardubického kraje o opravě zřejmých nesprávností u výše zmíněných dodatečných platebních výměrů (dále také jako „DPV“) za období leden až prosinec roku 2012, leden až prosinec 2013 a leden až červen roku 2014.

Žalobní body:

2. Žalobce shledává napadená Rozhodnutí I. a II. jako nezákonná, jelikož žalovaný nepřihlédl k vadě dodatečných platebních výměrů, ve kterých správce daně uvedl nesprávný odkaz na ust. § 143 odst. 5 a § 251 odst. 3 daňového řádu a také nesprávné údaje o splatnosti doměřené daně a penále, přičemž takovou vadu nelze zhojit opravou zřejmých nesprávností, jak učinil správce daně v žalovaném Rozhodnutí III.

3. Rozhodnutí I. a II. jsou dále vadná, když žalovaný nepřihlédl k vadě DPV spočívajících ve skutečnosti, že DPV byly vydány, i když daňová kontrola ještě nebyla řádně ukončena projednáním zprávy o daňové kontrole.
4. Žalovaný a před ním správce daně pochybily, jelikož nevyslechly žalobcem navržené svědky p. Ing. O., p. S., p. K., p. Š., p. B., p. O., p. S., p. R., p. V., p. S., p. P. a taktéž neprovedly žalobcem navrhované protokoly z trestního řízení, čímž znemožnily žalobci unést své důkazní břemeno.
5. Žalovaná Rozhodnutí I. a II. jsou nezákonná, neboť žalovaný a po něm správce daně použily pro rozhodnutí nezákonně opatřené důkazy, a dále proto, že byla porušena práva žalobce, když se nemohl účinně hájit především proti protokolům z trestního řízení, které byly v rámci daňového řízení použity jako důkazní prostředky, stejně jako materiály zabavené policií u žalobce, kterými z důvodu zabavení žalobce v rámci daňového řízení nedisponoval a nemohl se tak účinně bránit.
6. Žalobce napadá žalovaná Rozhodnutí I. a II. z hlediska špatného právního posouzení. Žalobce namítá nesprávnost závěrů daňových orgánů, které neshledaly podmínku přepravy na území členského státu EU za splněnou, pokud zboží dle žalovaného opustilo ČR pouze na krátký moment z formálních důvodů. Nesprávný je též závěr, že žalobce měl více prověřovat své odběratele, než činil, čímž daňové orgány stanovily žalobci povinnosti nad rámec jeho zákonných povinností. Žalobce je přesvědčen, že učinil všechna potřebná opatření, a je tudíž nesprávný závěr daňových orgánů, že žalobce věděl nebo musel vědět, že zboží je po vycestování opět dopraveno zpět do ČR.
7. Daňové orgány dále porušily ustanovení daňového řádu, jelikož se neřídily principy rozdělení důkazního břemene v daňovém řízení, na základě čehož dospěly k závěru, že žalobce neunesl své důkazní břemeno, což není pravdou, jelikož předložil dostatek listinných důkazů, čímž prokazatelně své důkazní břemeno unesl.
8. Správce daně a po něm žalovaný při svém rozhodování nesprávně hodnotili důkazní prostředky předložené žalobcem, také mu nebylo umožněno provést důkazy výsledkem svědků, které prokazují důvěryhodnost právě jím předložených listinných důkazů. Argumentace daňových orgánů týkající se spolupráce žalobce se společností Condor (v rámci aktivit společnosti byl vydán odsuzující rozsudek v trestní věci) nic nedokazuje, žalobce s rozsudkem ani nebyl srozuměn a především případ z roku 2014 nemůže mít vliv na odpočet DPH v této žalované věci.
9. Na závěr shledává žalobce Rozhodnutí I. a II. za nepřezkoumatelné v části závěrů daňových orgánů, které v první řadě tvrdí, že nedošlo k přepravě na území jiného členského státu EU, a posléze uvádějí, že zboží sice bylo reálně převezeno na území jiného členského státu, ale pouze formálně a je tudíž bez významu. Tyto dva závěry daňových orgánů jsou v přímém rozporu a stávají se tak vadnými a nesrozumitelnými.
10. Žalobce navrhnul, aby soud napadená rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení a pro případ svého úspěchu ve věci uplatnil žalobce nárok na náhradu nákladů řízení.

Vyjádření žalovaného:

11. Žalovaný ve svém vyjádření shrnul argumentaci žalovaných rozhodnutí, v podrobnostech odkazuje na odůvodnění žalovaných rozhodnutí a navrhuje, aby soud žalobu zamítl.

Rozhodné skutečnosti ve věci:

12. Finanční úřad pro hl. město Prahu (dále jen „tehdejší místně příslušný správce daně“) zahájil u daňového subjektu daňovou kontrolu DPH protokoly o zahájení daňové kontroly č. j. 4981799/14/2007-05401-108267 ze dne 5. 8. 2014 (zd. období měsíců leden až prosinec 2012), č. j. 5593915/14/2007-05401-108267 ze dne 18. 9. 2014 (zd. období měsíců duben až červenec 2014) a č. j. 5860777/14/2007-05401-108267 ze dne 7. 10. 2014 (zd. období měsíců leden až prosinec 2013 a měsíců leden až březen 2014). Dne 18. 1. 2014 byl správce daně dožádán k provedení daňové kontroly daně z přidané hodnoty u žalobce za zdaňovací období leden 2012 až červenec 2014 a měsíců srpen až září roku 2014 a dne 6. 10. 2014 k provedení daňové kontroly DPH za období říjen 2014. Daňová kontrola za období srpen až říjen 2014 byla zahájena u žalobce protokolem č. j. 156804/15/2809-60562-602572. Rozhodnutím s účinností od 21. 5. 2015 byla delegací přenesená místní příslušnost na Finanční úřad Pardubického kraje. Daňové kontroly byly u žalobce skončeny dne 7. 7. 2015 (doručením zprávy o daňové kontrole) a dne 22. 9. 2015 (projednáním zprávy o daňové kontrole). Správce daně poté dne 8. 7. 2015 vydal dodatečné platební výměry, proti kterým podal žalobce dne 11. 8. 2015 odvolání. Žalovaný posléze vydal zde napadená rozhodnutí, kterým částečně změnil dodatečné platební výměry, ve zbytku rozhodnutí správce daně potvrdil.
13. Žalobci nebyl správcem daně uznán nárok na osvobození od DPH dle § 64 ZDPH, jelikož dle správce daně žalobce dostatečným způsobem neosvědčil, že neuznaná plnění byla reálně určena pro obchodování v jiném členském státě, eventuálně, že byl žalobce v dobré víře, že tato plnění jsou určena pro obchodování v jiném členském státě a žalobce učinil vše potřebné, aby eliminoval možnost, že se tak nestane.
14. Žalobce ve zmiňovaných zdaňovacích obdobích nakupoval tabákové výrobky a dobíjecí karty do mobilních telefonů od společností Philip Morris, Imperial Tobacco, British American Tobacco, Vonet CR a JT International a prodával dále tyto výrobky svým odběratelům, pro zde projednávanou věc konkrétně zahraničním společností RÉVAY-TRADE, futurissimo, Invisible, Aramiv, JS CaT, Enel, Condor a W. H. Philip. Žalobce předložil správci daně dokumenty (viz žalované rozhodnutí), které formálně prokazovaly naplnění podmínek pro osvobození od DPH, správce daně jim však neuvěřil a tvrdil, že tabákové výrobky ČR nikdy neopustily, případně opustily území ČR pouze na krátký čas jako formalita pro nárok na osvobození od DPH. Správce daně z nashromážděných podkladů usoudil, že dotčené tabákové výrobky byly určeny pro výhradně český trh a nelze tak tato plnění od DPH osvobodit. Správce daně neuvěřil tvrzením žalobce, který tvrdil, že neví nic o tom, že by výrobky byly určeny pro český trh a že učinil veškerá možná opatření (čestná prohlášení, výpisy z VIES, atd...), aby eliminoval možnost daňově neoprávněného nakládání s těmito výrobky. Na základě svých zjištění správce daně konstatoval, že zmiňované tabákové výrobky prodané dotčeným společností nebyly určeny pro trh jiného členského státu EU, žalobce neunesl své důkazní břemeno a tuto skutečnost tedy věděl nebo vědět mohl, čímž nedošlo k naplnění podmínek § 64 ZDPH a správce daně tak vydal dodatečné platební výměry na DPH.

Posouzení věci krajským soudem:

15. Na tomto místě soud považuje za vhodné uvést, že ačkoliv je povinností orgánů veřejné moci svá rozhodnutí řádně odůvodnit, nelze tuto povinnost interpretovat jako požadavek detailní odpovědi na každou námitku (ve vztahu k soudům srov. např. odst. 61 rozsudku Evropského soudu pro lidská práva ve věci Van de Hurk v. Nizozemí). Nadto je třeba si uvědomit, že orgán veřejné moci na určitou námitku může reagovat i tak, že v odůvodnění svého rozhodnutí prezentuje od názoru žalobce odlišný názor, který přesvědčivě zdůvodní. Tím se s námitkami účastníka řízení vždy - minimálně implicitně - vypořádá. Nelze proto bez dalšího uzavřít, že absence odpovědi na ten či onen argument žalobce v odůvodnění žalovaného rozhodnutí (či rozhodnutí soudu) způsobuje nezákonnost rozhodnutí či dokonce jeho nepřezkoumatelnost. Takovýto přístup by totiž mohl vést zejména u velmi obsáhlých podání až k absurdním důsledkům a k porušení zásady efektivity a hospodárnosti řízení. Podstatné je, aby se správní orgán (či následně správní soud) vypořádal se všemi základními námitkami účastníka řízení (srov. k tomuto odstavci rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 10. 2014, č. j. 6 Ads 237/2014-9; ze dne 28. 5. 2009, č. j. 9Afs 70/2008 – 13; rozsudky Nejvyššího správního soudu jsou dostupné na www.nssoud.cz).
16. Zároveň je nutné dodat, že rozsah reakce soudu na konkrétní námitky je co do šíře odůvodnění spjat s otázkou hledání míry (proto zpravidla postačuje, jsou-li vypořádány alespoň základní námitky účastníka řízení /srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 5. 2009, č. j. 9Afs 70/2008 – 13) případně (za podmínek tomu přiměřeného kontextu) i s akceptací odpovědi implicitní (což připouští i Ústavní soud – srov. např. usnesení ze dne 18. 11. 2011, sp. zn. II. ÚS 2774/09 /odstavec 4 odůvodnění/, usnesení ze dne 11. 3. 2010, sp. zn. II. ÚS 609/10 /odstavec 5 odůvodnění/, usnesení ze dne 7. 5. 2009, II. ÚS 515/09 /odstavec 6 odůvodnění/, či rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 12. 2011, č. j. 4 Ads 58/2011 – 72) tzn., že na určitou námitku lze reagovat i (např.) tak, že v odůvodnění svého rozhodnutí soud prezentuje od názoru žalobce odlišný názor, který přesvědčivě zdůvodní tak, že toto zdůvodnění poskytuje dostatečnou oporu výroku rozhodnutí. Ústavní soud v této souvislosti konstatoval: „[n]ení porušením práva na spravedlivý proces, jestliže obecné soudy nebudují vlastní závěry na podrobné opONENTUŘE (a vyvracení) jednotlivě vznesených námitek, pakliže proti nim staví vlastní ucelený argumentační systém, který logicky a v právu rozumně vyloží tak, že podpora správnosti jejich závěrů je sama o sobě dostatečná“ (srov. náleze ze dne 12. 2. 2009, sp. zn. III. ÚS 989/08, bod 68; srov. obdobně též rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 3. 2013, č. j. 8 Afs 41/2012 - 50, bod 21, nebo ze dne 6. 6. 2013, č. j. 1 Afs 44/2013 - 30, bod 41, popř. ze dne 3. 7. 2013, č. j. 1 As 17/2013 – 50, bod 17). Ostatně i Ústavní soud v případě, že námitky stěžovatelů nejsou způsobilé změnit výrok rozhodnutí, tyto nevypořádává (srov. např. bod 24. nálezu ze dne 28. 5. 2009, sp. zn. II. ÚS 2029/08; Ústavní soud zde uvedl: „Ústavní soud se nezabýval dalšími námitkami stěžovatelky, protože by rozhodnutí o nich nebylo způsobilé změnit výrok.“), neboť si je plně vědom toho, že požadavky kladené na orgány veřejné moci - pokud jde o detailnost a rozsah vypořádání se s námitkami adresátů jejich aktů - nesmí být přemrštěné. Takové přehnané požadavky by byly výrazem přepjatého formalismu, který by ohrožoval funkčnost těchto orgánů, především pak jejich schopnost efektivně (zejména v přiměřené době a v odpovídajícím rozsahu) plnit zákonem jim uložené úkoly.

17. K tomu lze ještě uvést, že povinnost posoudit všechny žalobní námitky neznamena, že krajský soud je povinen reagovat na každou dílčí argumentaci a tu obsáhle vyvrátit, když jeho úkolem je vypořádat se s obsahem a smyslem žalobní argumentace (srov. rozsudek NSS ze dne 3. 4. 2014, č. j. 7 As 126/2013-19). Anebo jak uvedl NSS v rozsudku ze dne 24. 4. 2014, č. j. 7 Afs 85/2013, který lze aplikovat nejen na odůvodnění rozsudku soudu, ale analogicky a logicky i na odůvodnění rozhodnutí správních orgánů: „...přestože je třeba z hlediska ústavních principů důsledně trvat na povinnosti dostatečného odůvodnění rozhodnutí, nemůže být tato povinnost chápána dogmaticky. Rozsah této povinnosti se totiž může měnit podle povahy rozhodnutí a musí být posuzován s ohledem na okolnosti každého jednotlivého případu. Podstatné podle názoru Nejvyššího správního soudu je, aby se správní soud ve svém rozhodnutí vypořádal se všemi stěžejními námitkami účastníka řízení, což může v některých případech konzumovat i vypořádání některých dílčích a souvisejících námitek. Absence výslovného posouzení dílčí žalobní námitky, která souvisela s námitkami stěžejními, za situace, kdy městský soud v odůvodnění napadeného rozsudku dospěl k věcně správnému závěru, že stěžovatel neunesl v daňovém řízení důkazní břemeno, neboť důkazy jím předložené neprokázaly u sporných obchodních případů splnění podmínek pro uplatnění nároku na odpočet DPH, nezpůsobuje jeho nepřezkoumatelnost. V této souvislosti lze odkázat např. na nálezy Ústavního soudu ze dne 21. 12. 2004, sp. zn. II. ÚS 67/04, v němž bylo zdůrazněno, že z hlediska splnění náležitostí rozhodnutí není povinností soudu se v jeho odůvodnění speciálně vyjadřovat ke všem jednotlivým argumentům účastníka podporujícím jeho konkrétní a z hlediska sporu pouze dílčí tvrzení, pokud stanovisko k nim jednoznačně a logicky vyplývá ze soudem učiněných závěrů.“
18. Dále platí, že samu okolnost, že soud nepřisvědčil argumentaci účastníka řízení, nelze bez dalšího považovat za porušení jeho práv. Právo na spravedlivý proces nelze vykládat tak, že jde o právo jednotlivce na vyhovění jeho návrhu či na rozhodnutí v jeho prospěch (srov. např. usnesení Ústavního soudu ze dne 20. 10. 2011, sp. zn. III. ÚS 2773/11, dostupné /stejně jako další níže citovaná rozhodnutí Ústavního soudu/ na <http://nalus.usoud.cz>). Není přitom smyslem soudního přezkumu stále dokola podrobně opakovat již jednou vyřčené, a proto se může soud v případech shody mezi názorem soudu a odůvodněním žalobou napadeného rozhodnutí odkazovat na toto odůvodnění, což v této věci činí (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, a ze dne 29. 5. 2013, č. j. 2 Afs 37/2012 – 47).
19. Soud má v projednávané věci za stěžejní, zda žalovaný a před ním správce daně správně zjistili skutkový stav, neporušili při správě daní daňové zákony a nezkrátili tak žalobce na jeho právech. Krajský soud tak přezkoumal žalované rozhodnutí v rámci žalobních bodů a přidává následující argumentaci.
20. Soud přezkoumával, zda daňové orgány správně zjistily skutkový stav, hodnotily zjištěné skutečnosti a žalobcovy návrhy k dokazování v zákonných mezích. V první řadě má soud za vhodné se zmínit o důkazním břemenu v daňovém řízení.
21. Podle § 92 odst. 2 daňového řádu, je správce daně zavázán zjistit skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daně co nejúplněji, přičemž v tom není vázán jen návrhy daňových subjektů. Z uvedené dikce se tak podává, že svého uplatnění se zde dostává zásadě

projednací, kdy má daňový subjekt právo na prokázání svých tvrzení navrhnout důkazní prostředky, avšak současně není dokazování omezeno pouze na důkazní návrhy daňového subjektu. Nejvyšší správní soud již přitom vyslovil, že se při dokazování podle daňového řádu neuplatní zásada vyšetřovací (např. rozsudek NSS č. j. Afs 54/2004-125 ze dne 9. 2. 2005). K tomu rovněž důvodová zpráva k § 92 odst. 2 daňového řádu: „*Neznamená to, že správce daně má povinnost zjistit skutečný skutkový stav, ale měl by vyvinout maximální úsilí, aby se tomuto stavu přiblížil. Správce daně není vázán dispozicí daňového subjektu a jím činěných návrhů na provedení důkazních prostředků, pokud však jsou takovéto návrhy předloženy, musí se jimi zabývat. Vedle toho však může provádět i dokazování iniciované vlastní úvahou. Při správě daní se však neuplatňuje zásada vyhledávací obvyklá např. v trestním právu, což odpovídá faktu, že důkazní břemeno ohledně výše daně nenese stát, nýbrž daňový subjekt. Primární iniciativa tudíž přísluší tomuto daňovému subjektu, který v procesu dokazování vedeném správcem daně musí své břemeno unést, jinak se vystavuje možnému kontumačnímu stanovení daně podle pomůcek (§ 98 daňového řádu).*“

22. V uvedeném ustanovení § 92 daňového řádu, jsou tak vytyčeny mantinely povinnosti správce daně, když je tímto modifikována zásada materiální pravdy a zcela potlačena zásada vyšetřovací, neboť správce daně není zodpovědný za úplné zjištění skutečného stavu věci. Tímto je reflektována ta okolnost, že je to daňový subjekt, nikoliv správce daně, kdo má nebo by přinejmenším měl mít znalosti o skutečnostech rozhodných pro prokázání jeho daňových tvrzení. V souladu s uvedenou premisou je v ustanovení § 92 daňového řádu zakotveno tzv. „rozložení důkazního břemene mezi správce daně a daňový subjekt,“ které představuje vyvážený komplex povinností tvrzení a povinností důkazních mezi daňovým subjektem a správcem daně (srov. rozsudek NSS sp. zn. 2 Afs 24/2007 ze dne 30. 1. 2008). Podle § 92 odst. 3 daňového řádu je důkazní povinnost daňového subjektu upravena takto: „*Daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních.*“
23. Naproti tomu správce daně musel ke zpochybnění žalobcových povinných evidencí podle § 92 odst. 5 daňového řádu prokázat existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost účetních záznamů a důkazních prostředků uplatněných žalobcem. V případě, že správce daně prokáže skutečnosti odůvodňující jeho pochybnosti o řádnosti uplatněných tvrzení daňového subjektu, pak se vrací důkazní břemeno na stranu daňového subjektu. Daňový subjekt prokazuje svoje výdaje a příjmy primárně účetními doklady. To, že nemusí jít nutně o důkaz dokladem založeným v účetnictví, nýbrž je přípustný jiný důkaz získaný nikoliv v rozporu s obecným právním předpisem vyslovil Ústavní soud v nálezu sp. zn. II ÚS 664/04 ze dne 18. 4. 2006 (následně rovněž sp. zn. IV ÚS 48/05 ze dne 6. 12. 2006): „*Při výběru daní nelze vycházet pouze z fiskálního zájmu státu, cílem musí být vybrání daně ve výši správně stanovené. Jako důkazní prostředky, jimiž lze doložit skutečnosti rozhodné pro určení daňové povinnosti, a tedy i daňové náklady, mohou sloužit prakticky jakékoliv prostředky vyjma těch, které byly získány v rozporu s právními předpisy. I za situace, kdy skutečným dodavatelem byl jiný subjekt než uvedený na dokladech, je ve smyslu zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, nezbytné umožnit daňovému subjektu prokázat skutečné výdaje jinými prostředky. Opačným postupem správce daně i soudů, kterým nebyla respektována práva a právem chráněné zájmy daňového subjektu, došlo k porušení čl. 36 Listiny základních práv a svobod a v konečném důsledku by mohlo dojít i k zásahu do práva chráněného čl. 11 Listiny základních práv a svobod.*“

24. U rozložení důkazního břemene panuje dlouholetý judikатурní soulad, lze např. zmínit také rozsudek NSS již ze dne 12. 1. 2012, č. j. 9 Afs 43/2011-57 v němž je uvedeno: „*Prokáže-li správce daně v souladu s § 31 odst. 8 písm. c) zákona o správě daní a poplatků (pozn. předcházející právní úprava) důvodné pochybnosti o tom, že ve vztahu k tvrzením uvedeným v daňovém přiznání je účetnictví daňového subjektu věrohodné, úplné, průkazné nebo správné, přesouvá se v takovém případě důkazní břemeno opět na daňový subjekt, který musí svými dalšími tvrzeními podloženými důkazy pochybnosti správce daně rozptýlit. V takovém případě je daňový subjekt i přes splnění své prvotní povinnosti povinen v intencích § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků prokázat soulad svých tvrzení s faktickým uskutečněním sporného účetního případu doložením dalších důkazních prostředků, které by jeho tvrzení osvědčily.*“
25. Lze tak shrnout, že v první fázi daňového řízení leží důkazní břemeno na daňovém subjektu, který je povinen především svým účetnictvím a jinými povinnými záznamy prokázat skutečnosti uváděné v daňovém přiznání k příslušné dani. Doložením všech požadovaných dokladů daňový subjekt své důkazní břemeno unese. Pokud má správce daně o předložených účetních dokladech pochybnosti, je na něm, aby popsáním způsobem takové pochybnosti o věrohodnosti, správnosti či průkaznosti účetnictví daňového subjektu vyjádřil. Důkazní břemeno pak přechází zpět na daňový subjekt, který je povinen tvrzené skutečnosti prokázat zpravidla dalšími důkazními prostředky (srov. rozsudek NSS ze dne 8. 7. 2010, č. j. 1 Afs 39/2010 - 124).
26. Soud se jako prvním zabýval námitkou žalobce k nezákonnému ukončení daňové kontroly, jelikož dle žalobce nedošlo k řádnému projednání zprávy o daňové ve smyslu § 88 odst. 4 daňového řádu, tato skutečnost není mezi stranami ani sporná. Dle ust. § 88 odst. 4 daňového řádu „*Zprávu o daňové kontrole podepisuje kontrolovaný daňový subjekt a úřední osoba. Správce daně po podpisu předá stejnopis zprávy o daňové kontrole kontrolovanému daňovému subjektu. Podpisem zprávy o daňové kontrole je ukončeno její projednání, zpráva o daňové kontrole se považuje za oznámenou a současně je ukončena daňová kontrola.*“ Zmíněný způsob ukončení daňové kontroly je ovšem pouze jedním ze způsobů ukončení daňové kontroly, daňový řád pamatuje i na situaci, kdy daňový subjekt plně se správcem daně nespolupracuje či odmítá zprávu o daňové kontrole podepsat. V takovém případě je dle ust. § 88 odst. 5 daňového řádu zpráva o daňové kontrole doručena daňovému subjektu do vlastních rukou a den doručení se pokládá za den projednání zprávy o daňové kontrole a ukončení daňové kontroly. Správce daně ve zde projednávaném případě zvolil ukončení daňové kontroly právě druhým zmíněným způsobem, tedy doručením zprávy o daňové kontrole do vlastních rukou. Správce daně k takové postupu přistoupil poté, co se dle jeho názoru daňový subjekt vyhýbal projednání o daňové kontrole, i přes všechnu snahu správce daně daňovému subjektu vyhovět. S takovým hodnocením zdejší soud souhlasí, není totiž úkolem ani povinností správce daně daňovému subjektu bez dalšího plně vyhovovat v jeho žádostech. Snaha správce daně o co nejtěsnější spolupráci dokládá v první řadě také fakt, že správce daně na žádost žalobce dvakrát prodloužil lhůtu žalobci pro vyjádření se k výsledkům kontrolního zjištění a plně žalobci poskytnul kopie rozhodných podkladů pro kontrolní zjištění. Následně poté došlo k průtahům na straně žalobce k projednání zprávy o daňové kontrole, kdy došlo pouhý den před sjednaným termínem projednání k výpovědi zastoupení tehdejšího zástupce žalobce p. Ing. K. N., a to patrně z toho důvodu, že správce daně účelně přesunul místo projednání zprávy na Specializovaný finanční úřad, kde měl zástupce již jedno jednání se

správcem daně, a bylo tak prakticky nemožné se již projednání vyhnout. Dále následovaly průtahy ze stran jednatelů, když se vždy pouze jeden z nich z projednání omluvil. Poslední „pomyslnou kapkou“ bylo, když žalobce zmocnil nového zástupce, který správci daně zaslal plnou moc zároveň i s informací, že odjíždí na dovolenou, právě když bylo nařizeno projednání zprávy o daňové kontrole. Toto jednání žalobce správce daně správně vyhodnotil jako vyhýbání se projednání zprávy o daňové kontrole a přistoupil tak k aplikaci ust. 88 odst. 5 daňového řádu, přičemž zaslal žalobci zprávu o daňové kontrole, která byla dne 7. 7. 2015 doručena, čímž byla dle zákona projednána a daňová kontrola zákoně ukončena.

27. K argumentu žalobce, který se cítí být zkrácen na svých procesních právech z důvodu, že v rámci daňové kontroly nedisponoval písemnostmi, které byly zabaveny Policií ČR v rámci trestního řízení, soud uvádí, že tato námitka není důvodná. Je pravdou, že správce daně při svých závěrech vycházel z materiálů, které byly součástí spisu Policie ČR, a tudíž jimi v onu dobu žalobce nemohl disponovat, nicméně jak vyplývá ze správního spisu a mezi stranami ani není sporné, správce daně žalobci na jeho žádost **předložil kopii všech důkazních prostředků, které byly získány ze spisu Policie ČR a ze kterých správce daně při svých závěrech vycházel.** Žalobcem namítaná nezákonnost opatření důkazů, jelikož na rozdíl od správce daně materiály použitými při daňové kontrole nedisponoval, je tak zcela zcestná. Žalobce měl tedy k dispozici veškeré v daňovém řízení použité důkazní prostředky a měl tedy možnost se k použitým důkazním prostředkům plně vyjádřit. Žalobce však požadoval po správci daně přerušení daňového řízení do doby, než bude žalobce disponovat veškerými materiály zabavenými Policií ČR. Vzhledem ke skutečnosti, že institut přerušení daňové kontroly na žádost daňového subjektu daňový řád nezná, navrhol žalobce k provedení důkazu veškeré materiály v držení Policie ČR, přičemž však žalobce nespecifikoval jediný konkrétní materiál k provedení a jeho návrhu tak nemohlo být vyhověno. Návrhu žalobce by se dalo vyhovět v případě, že by označil konkrétní materiály, kterými z důvodu zabavení Policií ČR nedisponuje a které by měly prokázat žalobcem tvrzené skutečnosti. Za situace, kdy žalobce nenavrhuje žádný konkrétní důkaz v držení Policie ČR ani konkrétní skutečnost, která by mohla být prokázána, hodnotí soud postup správce daně a posléze žalovaného zcela dle zákona a námitku žalobce za neopodstatněnou.
28. Ve zde projednávané věci je však stěžejní spornou otázkou, zda byly žalobcem naplněny podmínky pro vznik nároku na osvobození od DPH při dodání zboží do jiného členského státu EU dle § 64 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále také jako „ZDPH“). Dle § 64 odst. 1 ZDPH je od daně osvobozeno *„dodání zboží do jiného členského státu plátcem osobě registrované k dani v jiném členském státě, které je odesláno nebo přepraveno z tuzemska plátcem nebo pořizovatelem nebo zmocněnou třetí osobou, je osvobozeno od daně s nárokem na odpočet daně, s výjimkou dodání zboží osobě, pro kterou pořízení zboží v jiném členském státě není předmětem daně.“* Toto ustanovení je pak dále nutno vykládat v návaznosti na § 13 odst. 1 a 2 ZDPH, dle kterého se za dodání zboží do jiného členského státu rozumí převod práva nakládat se zbožím jako vlastníkem, přičemž ono dotčené zboží musí být **skutečně odesláno či přepraveno** na území jiného členského státu. Pro konkretizaci pojmu „skutečně odesláno či přepraveno“ lze odkázat na judikaturu SDEU, především na rozsudek C-409/04 Teleos a další: *„Článek 28a odst. 3 první pododstavec a čl. 28c část A písm. a) první pododstavec Šesté směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977*

o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu - Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně, ve znění směrnice Rady 2000/65/ES ze dne 17. října 2000, je třeba vykládat s ohledem na výraz "odeslán (o)" vyskytující se v obou těchto ustanoveních v tom smyslu, že k pořízení zboží uvnitř Společenství došlo a osvobození dodání zboží uvnitř Společenství od daně lze uplatnit pouze tehdy, jestliže právo nakládat se zbožím jako vlastník bylo převedeno na pořizovatele a dodavatel prokáže, že toto zboží bylo odesláno nebo přepraveno do jiného členského státu, a že v důsledku tohoto odeslání nebo přepravy věc fyzicky opustila území členského státu dodání." A právě tato otázka odeslání či dodání zboží do jiného členského státu je mezi stranami stěžejní a sporná.

29. Soud v první řadě připomíná, že důkazní břemeno ohledně prokázání podmínek pro vznik nároku na osvobození od DPH dle § 64 ZDPH v první fázi daňového řízení spočívá na straně daňového subjektu, ten musí správci daně prokázat skutečný pohyb zboží přes hranice členského státu EU, jak je uvedeno výše. K tomu soud odkazuje na rozsudek NSS ze dne 4. 4. 2013, sp. zn. 1 Afs 104/2012 : „K dobré víře stěžovatelky a její náležité opatrnosti při uzavírání předmětných transakcí Nejvyšší správní soud uzavírá, že důkazní břemeno ohledně prokázání podmínek zakládajících nárok na osvobození od daně při intrakomunitárním dodání nesla stěžovatelka jakožto dodavatel. Proto bylo nezbytné, aby v okamžiku vystavení daňového dokladu na uskutečněné zdanitelné plnění osvobozené od DPH disponovala věrohodnými a objektivními důkazy, že zboží skutečně bylo v souladu s požadavkem daňové neutrality přepraveno do jiného členského státu, kde má být užíváno či spotřebováno konečným zákazníkem.“ S tímto názorem se zdejší soud v plném ztotožňuje a ve světle zmíněné judikatury přezkoumal dobrou víru žalobce v reálnou přepravu zboží do jiného členského státu EU v návaznosti na informace a důkazy, kterými žalobce disponoval v okamžiku uzavírání jednotlivých transakcí s výše zmíněnými společnostmi.
30. Žalobce správci daně poskytl k prokázání tvrzených skutečností písemnosti přehledně shrnuté v tabulkách na str. 20 žalovaného Rozhodnutí I. a na str. 13 žalovaného Rozhodnutí II. Daňové orgány nijak nerozporují, že žalobce takto formálně prokázal naplnění podmínek pro nárok na osvobození od DPH, nicméně tyto dokumenty nijak daňové orgány nepřesvědčily o faktické přepravě zboží do jiného členského státu. Soud se s takovýmto hodnocením daňových orgánů ztotožňuje a dodává, že ze spisového materiálu vyplývají odůvodněné pochybnosti o dobré víře žalobce, že zboží bylo skutečně přepraveno do jiného členského státu, kde bylo určeno k dalšímu nakládání. Ze skutečností zjištěných během daňové kontroly musely žalobci vzniknout důvodné pochybnosti o uzavírání obchodů již v počátku obchodování, jelikož zahraniční firmy ze Slovenska a v jednom případě z Maďarska objednávaly cigarety v krabičkách, které byly vybaveny českými kolkami s povinným varováním v českém jazyce, přičemž právě takto označené tabákové výrobky mohou být uvedeny do režimu volného daňového oběhu v ČR. Takto označené a vybavené krabičky však nesmějí být uvedeny do volného daňového oběhu v jiném členském státě, jelikož by šlo o porušení vnitrostátních předpisů dotčených zemí. Jeví se zcela nepravděpodobné, že by žalobce očekával, že odběratelé takto odebrané zboží složitým způsobem zlegalizují ve speciálních celních skladech pro obchodování v jiném členském státě EU. Na důvěryhodnosti uzavřených obchodů žalobce nepřidává ani způsob, jakým dotčení odběratelé uhrazovali své objednávky, když nebylo výjimkou, že uhrazováno bylo vkladem hotovosti v českých korunách na účet žalobce. Žalobci muselo být zcela patrné, že pokud byly cigarety opravdu určeny pro obchodování v jiném

členském státě, např. Slovensko, kde je oficiální měnou euro, je podnikatelsky nepochopitelné, aby utržená eura byla odběrateli směněna se ztrátou na české koruny v hmotné podobě a ty poté vloženy na účet žalobce, především za té situace, kdy se nejednalo o malý obnos hotovosti, ale rámcově se jednalo o miliony obrátu měsíčně. Za zmínku též stojí zmínit přepisy odposlechů p. N. (jednatel společnosti futurissimo) o dodávkách zboží zakoupeného u žalobce, přehledně shrnuté na str. 53 až 54 zprávy o daňové kontrole, ze které je patrné, že žalobce s vidinou zisku měl zájem na obchodování se zahraničními subjekty, přičemž „se to musí nějak nafingovat, aby si někde za hranicema zřídil sklad, oni si to nafotí, i kdyby ho pak zrušili“. Nelze tak přisvědčit žalobci existenci dobré víry v obchodní styky s dotčenými odběrateli, kdy zahraniční firmy kupují cigarety označeny a určeny na český trh a objednávky hradí hotově v českých korunách. Již tyto skutečnosti měly v žalobci vzbudit důvodné pochybnosti spojené s větší náležitou opatrností v uzavírání obchodů s dotčenými odběrateli.

31. Žalobci nelze také přisvědčit, že v rámci opatrnosti nechával své odběratele podepisovat čestná prohlášení a potvrzení, že zboží bude přepraveno do jiného členského státu EU, čímž měl žalobce splnit onu podmínku náležité opatrnosti. Soud nikterak nezpochybňuje pravost oněch čestných prohlášení a potvrzení, nicméně oněm prohlášením či potvrzením nelze přisvědčit žádnou důkazní váhu, jelikož byly odběrateli podepisovány buď před anebo při odběru zboží, tudíž se při podpisu těchto prohlášení zboží vyskytovalo ještě na území ČR. Jak konstatoval NSS ve svém rozsudku sp. zn. 8 Afs 18/2011 ze dne 15. 6. 2012: *„Písemné prohlášení kupujícího o přepravě zboží (§ 64 odst. 5 citovaného zákona) je způsobilým důkazem jen za předpokladu, že odpovídá zjištěnému skutkovému stavu. V případě pochybností je prodávající povinen prokázat existenci dobré víry, že se svým jednáním neúčastnil daňového podvodu, tedy např. že v rámci svých obchodních aktivit přijal dostatečná opatření bránící riziku možného daňového podvodu. Povinností dodavatele tedy není pouze poskytnout důkazy prima facie prokazující jeho nárok na osvobození dodání zboží uvnitř Unie (tj. v posuzované věci pouze prohlášení), jak argumentuje stěžovatel, ale pokud se tyto důkazy ukážou jako nepravdivé, dodavatel musí také prokázat, že jednal v dobré víře a že přijal všechna opatření, která po něm mohou být rozumně požadována, aby zajistil, že jej prováděné dodání zboží nepovede k účasti na podvodu (srov. zejm. závěr Soudního dvora ve věci Teleos, bod 68). (...) Z výše popsaného jednání stěžovatele je zřejmé, že přistupoval k předložení prohlášení o vývozu zboží do jiného členského státu ryze formálně a akceptoval jej dokonce i tehdy, když zboží prokazatelně nemohlo být vyvezeno do jiného členského státu, protože se stále nacházelo ve skladovacích prostorách stěžovatele. Toto jednání stěžovatele svědčí o zcela zjevné a jednoznačné neexistenci jeho dobré víry. Tvrzení stěžovatele, že přijal veškerá opatření k vyloučení účasti na podvodu, je proto stěží hájitelné.“* (obdobně srov. rozsudek NSS sp. zn. 8 Afs 78/2012 ze dne 19. 12. 2017) Pokud tedy byla žalobcem předložená potvrzení vystavována při odběru zboží v České republice (viz bod 63. žalovaného rozhodnutí I a rozsudek ve věci společnosti Condor Městského soudu v Praze, sp. zn. 48 T 1/2014), nelze tak těmto listinám přiznat důkazní váhu a konstatovat, že na základě těchto listin vznikla u žalobce dobrá víra ve fakticitu přechodu zboží přes hranice ČR. Žalobcem namítaná neznalost rozsudku ve věci společnosti Condor Městského soudu v Praze, sp. zn. 48 T 1/2014, kterým žalovaný argumentuje proti žalobci, nemůže nic změnit na závěrech a informacích v trestním rozsudku obsažených.

32. Ohledně ručitelských prohlášení a potvrzení o přijetí zboží musí zdejší soud konstatovat to stejné jako k čestným prohlášením a potvrzením, že zboží bude přepraveno do jiného členského státu EU, dle názoru soudu tudíž nelze zakládat dobrou víru žalobce skrze tyto písemnosti. Již z povahy těchto listin lze konstatovat, že by jejich vystavení mělo následovat až po té, co se skutečnosti na nich osvědčené staly. Z písemností však vyplývá, že ty byly podepisovány již před či při odběru zboží u žalobce, jelikož obsahovaly stejný datum s datem odběru a v případě ručitelských prohlášení i místo. Ručitelská prohlášení nadto nedisponují ani označením státu, do kterého má být zboží převezeno.
33. Zdejší soud je toho názoru, že je nadbytečné zde opakovat skutková zjištění dopodrobna rozebraná na 191 stranách zprávy o daňové kontrole, nicméně je zde na místě pro úplnost stručně shrnout jednotlivé skutečnosti, které vyvolaly v daňových orgánech a v krajském soudu pochyby o poctivosti zahraničních odběratelů žalobce a jeho dobré víře v obchody s nimi uzavírané:
- 1) Společnost **Condor**, Maďarsko:
U společnosti Condor vznikly pochybnosti zejména z faktů, že jde o společnost čerstvě založenou, obchody probíhaly v českých korunách i v hotovosti, na listinách společnost využívá razítka společnosti v českém jazyce s českou kontaktní e-mailovou adresou a čestná prohlášení byla podepisována p. B. ve Svitavách již v rámci odběru zboží.
 - 2) Společnost **RÉVAY –TRADE**, Slovenská republika
Společnost RÉVAY hradila své odběry v českých korunách, u plateb převodem chybí č. účtu, společnost podniká v mnoha oblastech, především pak v ubytování, je pro správce daně na Slovensku nekontaktní, čestná prohlášení byla podepisována již v rámci odběru zboží, p. R. je též jednatelem společnosti Aramiv a sám též doznal, že zboží nikdy neopustilo ČR.
 - 3) Společnost **Invisible**, Slovenská republika
Společnost Invisible se v rámci obchodů s žalobcem prokazoval razítkem v českém jazyce a s českým kontaktním e-mailem, čestná prohlášení činila již v rámci odběru zboží, z veřejných registrů je patrná platební neschopnost jednatele společnosti p. Ž., daňová tvrzení společnosti jsou ve všech položkách na nule, nepodávala na Slovensku daňová přiznání a v neposlední řadě disponuje virtuální sídlem.
 - 4) Společnost **Futurismo**, Slovenská republika
U společnosti futurismo vznikly pochybnosti ze skutečností, že změna osoby jednající s žalobcem nekomunikuje se změnou této osoby v obchodním rejstříku, daňové doklady vystavené do listopadu 2012 jsou vybaveny otiskem razítka, na kterém jsou značné chyby názvu společnosti a sídla, faktury při platbě převodem neobsahují, na rozdíl od faktur vystavených českým společností, číslo účtu odběratele, čestná a ručitelská prohlášení byly podepisovány již v rámci odběru zboží, společnost nemá ve sbírce listin za dobu svého 3 letého podnikání jedinou listinu, úhrada faktur, které byly provedeny vkladem na účet žalobcem byly provedeny v korunách a je nutno též odkázat na informace a skutečnosti patrné z trestního spisu na str. 52 až 56 zprávy o daňové kontrole.
 - 5) Společnost **Aramiv**, Slovenská republika

Faktury vystavené společnosti Aramiv neobsahují, na rozdíl od českých odběratelů, uvedení čísla bankovního účtu u faktur hrazených převodem, ručitelská prohlášení a potvrzení o dodání zboží byly podepisovány již v rámci odběru zboží, společnost podniká ve více oblastech, přičemž převažujícím podnikáním je stavebnictví, plná moc vystavená p. R. (jednatel) pro p. K. je udělena ve slovenských Smolenicích, avšak podepsána u notářky v Brně, nesrovnalosti v potvrzení o přijetí zboží, dále nelze opomenout skutečnosti vyplývající z trestního spisu na str. 67 - 70 zprávy o daňové kontrole a též společnost nepodala u slovenského správce daně daňová přiznání potvrzující své obchody na Slovensku.

6) Společnost **JS CaT**, Slovenská republika

Pochybnosti správci daně vznikly ze skutečností, že razítko užívané touto společností disponuje špatným názvem, na fakturách hrazených převodem není uvedeno č. účtu slovenského odběratele, na rozdíl od českých, ručitelská prohlášení byla vytvářena žalobcem již před převzetím zboží a není na nich uveden stát EU, kam mělo být zboží vyvezeno, není patrné, kde byla podepisována potvrzení o dodání zboží do jiného členského státu EU, přičemž tato potvrzení byla podepisována již při převzetí zboží, účet slovenské společnosti, ze které bylo hrazeno zboží, bylo vedeno v českých korunách a v neposlední řadě také skutečnosti vyplývající z trestního spisu na str. 84 - 85 zprávy o daňové kontrole.

7) Společnost **ENEL**, Slovenská republika

Na daňových dokladech vystavených společností Enel, které byly hrazeny převodem, není uvedeno číslo účtu odběratele, na rozdíl od českých odběratelů, ručitelské prohlášení byly označeny razítkem přepravní společnosti, plné moci však nebyly vystaveny na přepravní společnost nýbrž na fyzické osoby, z listiny (vyhotovena předem) není patrná země, kam odebrané zboží směřuje, společnost od roku 2009 nezveřejňuje svou účetní uzávěrku, adresa sídla společnosti slouží pouze jako virtuální sídlo, potvrzení o dodání zboží bylo podepisováno již v rámci převzetí zboží, sklady společnosti mající sídlo v Nitře jsou situovány v nejbližší blízkosti s českou hranicí, dále též skutečnosti plynoucí z trestního spisu na str. 95 -97 zprávy o daňové kontrole a také informace z výpovědi svědka p. L. M. na str. 101 - 102 zprávy o daňové kontrole.

8) Společnost **W. H. Philip**, Slovenská republika

Pochybnosti správce daně vznikly ze skutečností, že ručitelské prohlášení podepsané jednatelem společnosti neobsahuje zemi, do které je zboží určeno, s ohledem na skutečnost, že jde o jediný uskutečněný obchod s touto společností a ani z jiných důkazů není jasné, jak se ručitelské prohlášení dostalo opět do dispozice žalobce, dále jednatele společnosti byly jako jednatele velmi aktivní ve vícero společnostech, přičemž jejich setrvání v různých subjektech trvala vždy krátce, z potvrzení o dodání zboží není patrná země, kam bylo dodáno, a je patrné, že potvrzení bylo vystaveno žalobcem, bylo podepsáno hned při převzetí zboží a datem se shoduje i s potvrzením o přijetí zboží ve skladu v Trnavě, dále nelze poohlédnout od informací plynoucích ze správního spisu na str. 111 - 112 zprávy o daňové kontrole.

34. Z výše uvedených skutečností tak jasně vyplývá, že žalobce věděl či minimálně vědět měl o nečestných praktikách svých odběratelů a nelze tudíž uvěřit jeho tvrzení o dobré víře při

těchto transakcích, které probíhaly za podmínek neobvyklých či nelogických, což muselo být žalobci, jako jednomu z největších obchodníků s danou komoditou na českém trhu, patrné. Pro příklad lze uvést závěr EWCA: „*Obchodník však může být považován za účastníka podvodného obchodu, u něhož měl vědět, že jediným rozumným vysvětlením okolností, za kterých byl tento obchod uskutečněn, je skutečnost, že jde o transakci spojenou s vyhýbáním se odvodu daně.*“ (přeloženo krajským soudem, Spojené případy Mobilx Ltd (in administration) a další v HMRC (2010) EWCA Civ 517, bod 60, dostupné na: <http://www.bailii.org/ew/cases/EWCA/Civ/2010/517.html>). Soud tedy na závěr argumentace k části žaloby týkající se nevědomosti žalobce o protiprávních praktikách jeho odběratelů cituje závěr NSS: „*Podle základního pravidla vyplývajícího z unijní judikatury lze uplatnit osvobození dodání zboží uvnitř EU od daně pouze tehdy, pokud právo nakládat se zbožím jako vlastník bylo převedeno na pořizovatele a dodavatel prokáže, že toto zboží bylo odesláno nebo přepraveno do jiného členského státu, a že v důsledku tohoto odeslání nebo přepravy věc fyzicky opustila území členského státu dodání. Fyzický pohyb zboží z jednoho členského státu do jiného členského státu je tedy nezbytným základním znakem operace uvnitř EU, který ji odlišuje od tuzemské operace (viz např. rozsudky Soudního dvora Teleos, odst. 37 až 42, ze dne 16. 12. 2010, C-430/09, Euro Tyre Holding, odst. 29, nebo ze dne 9. 10. 2014, C-492/13, Traum, odst. 24). (...) Obdobně v rozsudku Traum Soudní dvůr potvrdil, že čl. 138 odst. 1 směrnice 2006/112/ES nebrání tomu, aby nebyl prodávajícímu přiznán nárok na osvobození od daně u dodání uvnitř EU, je-li z hlediska objektivních okolností prokázáno, že prodávající nesplnil důkazní povinnosti nebo že věděl nebo měl vědět, že plnění, které uskutečnil, bylo součástí daňového úniku, jehož se dopustil pořizovatel, a nepřijal veškerá opatření, která po něm mohla být rozumně požadována k zabránění jeho vlastní účasti na tomto daňovém úniku (odst. 55 a výrok; viz také rozsudek Soudního dvora ze dne 6. 9. 2012, C-273/11, Mecsek-Gabona, odst. 50 a 54). (rozsudek NSS sp. zn. 8 Afs 78/2012, ze dne 19. prosince 2014) Dle hodnocení soudu byly závěry daňových orgánů jak po právní stránce, tak i po stránce skutkové, zcela správné, žalobce nesplnil důkazní povinnost prokazující dobrou víru při uskutečňování zmiňovaných transakcí a z výše uvedených okolností je zřejmé, že věděl anebo minimálně vědět měl, že uskutečněná plnění jsou součástí daňového úniku.*

35. V této části rozhodnutí je tak na místě shrnout, že nelze přisvědčit tvrzení žalobce, že byl v dobré víře při sjednávání obchodů s dotčenými zahraničními partnery. Ve zde projednávaném případě se jedná o jednotlivé menší či větší dílčí pochybnosti, které musely být žalobci při jeho dlouholeté praxi patrné na první pohled, a to zejména fakta, že je hrazeno za cigarety s českým kolkem placenou v českých korunách, společnosti disponují českými e-mailovými adresami, prohlášení o převozu zboží jsou vydána před samotným převozem, osobní provázanost těchto společností a mnohé další, což plyne ze zprávy o daňové kontrole, kterou správce daně velmi kvalitně, propracovaně a rozsáhle zpracoval na 191 stranách, na které se podrobnostech zdejší soud odkazuje, když není úkolem soudu rozsáhle přepisovat to, co již bylo jednou řečeno.
36. K argumentu žalobce, který shledává nezákonnost Rozhodnutí I a Rozhodnutí II skrze dle žalobce nesprávnou opravu daňových výměr použitím institutu opravy zřejmých nesprávností dle § 104 daňového řádu, soud uvádí, že i tuto námitku shledává za nedůvodnou. Dle § 104 daňového řádu má správce daně možnost opravit zřejmé chyby v psaní, počtech a jiné zřejmé nesprávnosti ve vyhotovení rozhodnutí opravným rozhodnutím. Lze odkázat

na odbornou literaturu, které citované ustanovení rozvádí: „*Vady zákonnosti správního rozhodnutí jsou typickým žalobním důvodem před správními soudy. Je však třeba odlišit, zda nezákonnost rozhodnutí působí porušení hmotného práva - v takovém případě zpravidla soud napadené rozhodnutí zruší, anebo porušení procesních pravidel - zde soud musí zkoumat, zda se jedná o vady takového druhu a takové intenzity, aby mohly mít za následek, že vydané rozhodnutí neodpovídá právu hmotnému (právě mezi takové vady budou spadat např. i některé chybějící náležitosti rozhodnutí). Zřejmé chyby v psaní, počtech a jiné zřejmé nesprávnosti ve vyhotovení rozhodnutí nezpůsobují nezákonnost, resp. nicotnost vydaného rozhodnutí. Tyto vady opraví správce daně opravným rozhodnutím*“ (komentář k § 104 daňového řádu, Leges, dostupné v aplikaci ASPI). Aby nastala situace, kdy soud napadené rozhodnutí zruší z důvodu nesprávné aplikace § 104 daňového řádu, muselo by jít o opravu rozhodnutí v takové míře, kdy správce daně takovou opravou napravuje nesprávnou hmotněprávní stránku rozhodnutí, tudíž mění práva a povinnosti daňového subjektu a mění nebo doplňuje náležitosti rozhodnutí stanovené v § 102 daňového řádu. Daňový řád mezi náležitosti rozhodnutí řadí označení správce daně, který rozhodnutí vydal, číslo jednací, popřípadě číslo platebního výměru, označení příjemce rozhodnutí, výrok s uvedením právního předpisu, podle něhož bylo rozhodováno, a jde-li o platební povinnost, také částku a číslo účtu příslušného poskytovatele platebních služeb, na který má být částka uhrazena, lhůtu k plnění, je-li nutné ji stanovit, poučení, zda je možné proti rozhodnutí podat odvolání, v jaké lhůtě je tak možno učinit, u kterého správce daně se odvolání podává, spolu s upozorněním na případné vyloučení odkladného účinku, podpis úřední osoby s uvedením jména a pracovního zařazení a otisk úředního razítka; tuto náležitost lze nahradit kvalifikovaným elektronickým podpisem úřední osoby, datum, kdy bylo rozhodnutí podepsáno. Jak je patrné z dikce § 104 daňového řádu, určení splatnosti doměřené daně je náležitostí rozhodnutí daňového orgánu dle písm. e), ale nelze automaticky považovat opravu data splatnosti za použití § 104 daňového řádu za nezákonné. Soud tedy hodnotil povahu data splatnosti doměřené daně v souvislosti možné opravy dle § 104 daňového řádu a došel k závěru, že taková oprava ve zde projednávané věci je možná. Datum splatnosti ve zde projednávaném případě, jak správně uvádí žalovaný, je zákonnou lhůtou, která nepodléhá žádné úvaze či rozhodování daňových orgánů, na rozdíl od samotného stanovení a doměření daně. Žalobci byla zajišťovacími příkazy zajištěna částka na úhradu dosud nestanovené DPH a právě napadenými platebními příkazy byla doměřená DPH uhrazena ze dříve zajištěné částky. Daňovému subjektu tak dodatečnými platebními příkazy nevznikla povinnost faktického uhrazení doměřené DPH vlastní aktivní činností ve lhůtě, kterou správce daně nesprávně v DPV označil, došlo tedy pouze k převedení zajištěné částky k úhradě DPH. Špatným uvedením doby splatnosti (15 dnů) se tedy žalobce nemohl nijak dostat do prodlení s uhrazením doměřené daně a tudíž mu nehrozily žádné právní postihy ze strany správce daně, které by se jakkoliv mohly negativně promítnout do hospodářské sféry žalobce, na základě čehož krajský soud konstatuje, že nesprávné uvedení doby splatnosti ve zde projednávané věci nedosahuje takové míry intenzity k tomu, aby bylo napadené rozhodnutí zrušeno pro nezákonnost.

37. K žalobní námitce žalobce, že navrhoval v rámci daňové kontroly provést další výslechy svědků (viz výše), kteří by prokázali jím tvrzené skutečnosti, jenž nebyly správcem daně pro neúčelnost či nadbytečnost provedeny, soud v první řadě konstatuje, že daňové orgány dle daňového řádu nemají povinnost provést automaticky všechny žalobcem navržené

důkazy, jelikož taková situace by vedla k možnému téměř nekonečnému prodlužování daňové kontroly. Jak uvedl NSS ve svém rozsudku sp. zn. 8 Afs 78/2012 ze dne 19. 12. 2017: „Správce daně proto není povinen vzít v úvahu všechny libovolné důkazy navržené daňovým subjektem, ale má právo nejprve samostatně posoudit jejich předpokládanou věrohodnost, váhu a relevanci, a tedy je i případně vyloučit ze svého rozhodování. V takovém případě musí svůj postup řádně odůvodnit.“ Soud musí konstatovat, že žalobcem uplatněná námitka, spočívající v pochybení daňových orgánů, které nevyslechly žalobcem navrhované svědky, není důvodná. Správce daně v rámci daňové kontroly neprovedl žalobcem navrhované svědecké výpovědi, přičemž, jak vyplývá ze zprávy o daňové kontrole, své rozhodnutí odůvodnil dostatečným přezkoumatelným způsobem. S odvolacím důvodem, který je totožný s žalobním bodem, se také naprosto dostatečným způsobem vypořádal též žalovaný (str. 29 – 32 Rozhodnutí I a na str. 21 – 24 Rozhodnutí II). Soud se s hodnocením daňových orgánů v plném ztotožňuje a v podrobnostech na něj odkazuje, jelikož jak již bylo výše zmíněno, není úkolem správních soudů stále do nekonečna opakovat, co již bylo opakovaně vyřčeno (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, a ze dne 29. 5. 2013, č. j. 2 Afs 37/2012 – 47). Soud pouze okrajově konstatuj, že výslech p. O. byl správně vyhodnocen jako nadbytečný, jelikož u již provedených výpovědí p. S. a p. K. bylo prokázáno, že obchody se zahraničními odběrateli byly domlouvány skrze jednatele p. V. ml., který měl podíl na schvalovacím procesu navazování obchodních vztahů, a tudíž nebylo účelné k těmto obchodům vyslýchat další zaměstnance žalobce. Také navrhované opakované výslechy p. K. a p. S. soud hodnotí, stejně jako daňové orgány, za nadbytečný, jelikož tyto svědkyně již před správcem daně vypovídaly a jejich svědectví nebyla nikterak zpochybněna. Není úkolem správce daně opakovaně vyslýchat svědky až do té doby, kdy bude dle daňového subjektu výpověď pro něj nejpřívetivější. Jak plyne ze správního spisu, žalobce byl vyrozuměn o všech prováděných výsleších a mohl se tedy obou těchto výslechů účastnit, nicméně svého práva účastnit se výslechu paní K. nevyužil a jak správce daně shrnul na str. 189 zprávy o daňové kontrole, výslech paní S. již přinesl do věci vše, co přinést mohl, tudíž lze hodnotit tyto návrhy na opakované výpovědi jako účelné a nedůvodné. Dále daňové orgány správně vyhodnotily, že nebude proveden výslech p. F. V., když skutečnosti, které měly být tímto svědkem osvětleny, byly dostatečně osvětleny již výpovědí p. M., zaměstnance p. Z. V. – autodopravce, a jeho výslech by byl neúčelný a nadbytečný. Nadbytečným je dle zdejšího soudu též navrhovaný výslech p. R., když již správci daně byl znám protokol o výslechu podezřelého získaný z trestního spisu ze dne 7. 10 2014, ve kterém p. R. podrobně vypověděl o okolnostech přepravy a nemožnosti určení objemu přepravovaného zboží (str. 33 zprávy o daňové kontrole). Daňové orgány taktéž v souladu se zákonem nevyslechly ani žalobcem další navrhované svědky (zaměstnance žalobce) p. S., p. Š., p. B. a p. O., jelikož ani výslechy dalších zaměstnanců nemohly nic změnit na zjištění, že obchodní styky a jejich schvalování s odběrateli zde dotčenými měl právě p. V. ml., a tito navrhovaní svědci nebyli do procesu schvalování nijak zapojeni. Případná svědky prokázaná dobrá vůle ohledně uskutečňovaných obchodů některých podřízených zaměstnanců při výkonu své práce nemůže nijak ovlivnit absenci dobré vůle u daňového subjektu jako celku. K neprovedení listinných důkazů (resp. nemožnosti žalobce tyto listiny předložit), které byly zabaveny Policií ČR v rámci policejního vyšetřování a

navazujícího trestního řízení, se soud již vyjádřil v argumentaci k řádnému ukončení daňové kontroly.

38. Závěrem soud uvádí, že daňové orgány v rámci daňového řízení, vzhledem ke všemu výše uvedenému, hodnotily provedené důkazy i jejich návrhy v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů, přičemž se nedopustily žádného pochybení ani vykročení mimo zákonem stanovené meze při hodnocení důkazů a důkazních návrhů, jak opačně namítá žalobce v žalobě, hodnotily každý důkaz samostatně a všechny důkazy ve vzájemné souvislosti, zjistily tak skutkový stav co nejúplněji, čímž dostaly svá zákonné povinnosti dle § 92 odst. 2 daňového řádu.
39. Soud tak přezkoumal napadená rozhodnutí v rámci žalobcem uplatněných žalobních bodů, se základními žalobními body se vypořádal, a na základě všeho výše uvedeného konstatuje, že žaloba není důvodná a soud ji dle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

Náklady řízení:

40. O nákladech řízení bylo rozhodnuto podle zásady úspěchu ve věci zakotvené v § 60 odst. 1 s.ř.s., přičemž neúspěšný žalobce právo na náhradu nákladů řízení neměl a úspěšnému žalovanému náklady dle obsahu spisu nevznikly.

Poučení:

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

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

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

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

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

Pardubice 17. října 2018

JUDr. Jan Dvořák v. r.
předseda senátu