



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Zuzany Bystřické a soudců JUDr. Faisala Husseiniho a Mgr. Petra Pospíšila ve věci

žalobce: **LEDOPA OIL s.r.o.**, IČO 29293651
sídlem Jihlavská 1007/2, Žďár nad Sázavou 1, 591 01 Žďár nad
Sázavou
zastoupený advokátem JUDr. Milanem Jelínkem
sídlem Resslova 1253, 500 02 Hradec Králové

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 27. 4. 2016, č. j. 17151/16/5200-11431-706012,

takto:

- I. Žaloba **se zamítá**.
- II. Žalobce **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Dodatečným platebním výměrem ze dne 4. 9. 2015, č. j. 1397120/15/2914-50522-706194, doměřil podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen „zákon o daních z příjmů“) a dle § 143 odst. 1 a 3 a § 147 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“) Finanční úřad pro Kraj vysočina (dále jen „správce daně“) žalobci za zdaňovací období od 1. 1. 2012 do 31. 12. 2012 daň z příjmů právnických osob vyšší o částku 2 364 740 Kč (celková daňová povinnost tak byla 2 388 110 Kč); správce daně zároveň uvedl, že žalobci vznikla podle § 251 odst. 1 písm. a) daňového řádu zákonná povinnost uhradit penále ve výši 742 948 Kč. Správce daně přitom dospěl k závěru, a proto také přistoupil k dodatečnému vyměření daně, že žalobce byl zapojen do celkem šesti řetězců subjektů, které vzájemnou fakturací reklamních služeb ekonomicky neodůvodněným způsobem navýšily cenu vyfakturovaných služeb. Na takové transakce bylo dle správce daně třeba nahlížet jako na transakce osob jinak spojených podle § 23 odst. 7 písm. b) zákona o daních z příjmů. Podle správce daně žalobce neunesl důkazní břemeno prokázání racionálních důvodů pro nakoupení služeb za mnohonásobně vyšší ceny, než je cena na trhu obvyklá, a to v důsledku obchodních operací v rámci uvedených řetězců, a uspokojivě nedoložil rozdíl zjištěný mezi cenami fakturovanými a cenami, které by byly sjednávány nezávislými osobami v běžných obchodních vztazích za stejných nebo obdobných podmínek.
2. Proti uvedenému platebnímu výměru správce daně podal žalobce odvolání, které žalovaný zamítl rozhodnutím ze dne 27. 4. 2016, č. j. 17151/16/5200-11431-706012, a napadený platební výměr potvrdil.

II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

3. Ve včas podané žalobě žalobce navrhl soudu, aby rozhodnutí žalovaného zrušil a aby žalovanému uložil povinnost uhradit žalobci náklady řízení.
4. Žalobce se předně domnívá, že rozhodnutí žalovaného je založeno na neúplných skutkových zjištěních, což je důsledkem neprovedení žalobcem navrhovaných důkazů. Po seznámení se s výsledkem kontrolních zjištění navrhl totiž žalobce doplnění dokazování výsledkem svědků, tedy osob, které byly oprávněny jednat za jednotlivé společnosti, které byly dle žalovaného součástmi řetězců. Tyto osoby žalobce, vyjma bezprostředního dodavatele, neznal a domnívá se, že je jich výsledkem by bylo možné potvrdit či vyvrátit závěr správce daně, že se tyto osoby na poskytnutí služby vůbec nepodílely, a že cena byla uměle navýšena. Žalovaný svědky nevyslechl a neučinil ani pokus o jejich předvolání, když dospěl, stejně jako správce daně, k závěru, že tyto důkazy jsou nadbytečné. Tento postup byl nesprávný a v rozporu s § 92 odst. 2 daňového řádu. Žalovaný žalobce zásadně zkrátil na jeho procesních právech a neumožnil mu unést důkazní břemeno, když nevyslyšel ani jeden jeho důkazní návrh.
5. Žalovaný dle žalobce také nesprávně stanovil referenční cenu, kterou pokládal za výchozí pro srovnání, že se cena uhrazená žalobcem liší od ceny sjednané mezi nespojnými osobami v běžných obchodních vztazích za stejných nebo obdobných podmínek. Prokázání této skutečnosti je předpokladem aplikovatelnosti § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů, přičemž důkazní břemeno ohledně těchto skutečností nese správce daně. Bylo nedostatečné, že daňové orgány vyšly jednak z ceny fakturované prvním článkem řetězce, paní H., a jednak z údajů poskytnutých organizátory jednotlivých akcí, při kterých byl žalobce prezentován. Částky požadované pořadateli jsou totiž jen jedním ze vstupů pro tvorbu ceny služby, která byla žalobci poskytnuta a nezohledňuje to, že dodavatel měl

provést propagační kampaň tak, aby byla efektivní, kteroužto činnost na něj žalobce přenesl; sama paní H., jak vypověděla, toho nebyla schopna, kdy tuto činnost musela vykonávat některá ze společností, která byla součástí dodavatelského řetězce. Žalobce je přesvědčen, že danou činnost zajišťovali jeho přímí dodavatelé, výsledk jejich jednání však žalovaný neprovedl.

6. Daňové orgány také nesprávně neprovedly výsledek Ing. T. K., jednatele společnosti MARTIOFF CZ, spol. s r.o. (dále jen „MARTIOFF“), i když správce daně z informací poskytnutých touto osobou vycházel a považoval je za relevantní pro doměření daně. Výpověď pana K. nebyla provedena ve smyslu § 93 odst. 3 daňového řádu v rámci řízení o daňové povinnosti daňového subjektu. Pokud byla získána výpověď pana K. v rámci daňové kontroly u jiného subjektu (právě u společnosti MARTIOFF) a takto byla využita, pak byla porušena práva žalobce dle § 96 odst. 5 daňového řádu zúčastnit se výsledku svědka a klást mu otázky v rámci dokazování.
7. Žalobce se taktéž domnívá, že bylo porušeno jeho právo na účast při výsledku svědka S., jednatele druhého přímého dodavatele žalobce, společnosti Invest Gates Group, s. r. o. (dále jen „Invest Gates Group“). Žalobce nebyl o tomto výsledku uvědomen. Je nesprávné tvrzení, že pan S. nebyl v postavení svědka, neboť předmětem jednání s ním bylo pouze ověření listinných dokladů předložených daňovým subjektem. Na jiném místě totiž žalovaný pana S. uvedl jako svědka a z průběhu předmětného jednání usuzuje, co by tento svědek vypověděl, pokud by byl vyslechnut. Navíc žalovaný na základě i této skutečnosti tvrdí, že žalobce neunesl své důkazní břemeno. Takový postup kombinuje hned tři procesní chyby: Mgr. S. byl vyslýchán, aniž by byl žalobce o tomto výsledku předem vyrozuměn (§ 96 odst. 5 daňového řádu); žalovaný nepřipustně předjímal, co bude obsahem výpovědi, kterou však neprovedl; žalovaný následně konstatoval, že žalobce neunesl důkazní břemeno, přičemž příčinou tohoto stavu je právě neprovedení navrženého důkazu. Dle žalobce se věc má tak, že daňové orgány byly spokojené se skutkovým stavem, jak se jevil z důkazů vyselektovaných správcem daně, a další důkazy odmítly provést v obavě, že by mohly narušit představu o skutkovém stavu, kterou si žalovaný zcela jednostranně učinil.

III. Vyjádření žalovaného k žalobě

8. Ve vyjádření k žalobě žalovaný uvedl, že žalobní námitky jsou v zásadě totožné s těmi, které žalobce uvedl v odvolání, přičemž k těmto námitkám se žalovaný vyjádřil již ve svém žalobou napadeném rozhodnutí.
9. K problematice dokazování žalobce obecně poukázal na zásadu volného hodnocení důkazů, a to s domněnkou, že jí řádně dostál. Odkázal také na spis, ze kterého vyplývá, že některé společnosti, které byly součástí dodavatelského řetězce, byly nekontaktní. Jednak je pak zřejmé, že správce daně měl snahu ověřit žalobcem tvrzené skutečnosti, jednak by výsledkem navržených svědků nebylo možné vyvrátit skutečnost, kdo byl prvním článkem v řetězci, a ani to, že zjištěný řetězec obchodních společností skutečně existoval. Podobné se týká případných výsledků svědků ve vztahu k tomu, že žalobce uhradil ceny za prezentace, které se zcela lišily od cen, které by si fakturovaly na daných akcích nezávislé osoby. Zároveň daňové orgány vyvinuly velkou snahu, aby skutkový stav zjistily co nejúplněji.
10. Za správný považuje žalovaný také způsob zjištění referenčních cen poskytnutých reklamních služeb. Zabýval se totiž celým řetězcem společností, kdy nezjistil jakékoli

navýšení rozsahu poskytovaných služeb oproti prvnímu článku řetězce; přitom však došlo k několikanásobnému navýšení cen, a to u toho článku řetězce, který byl pro správce daně nekontaktní. Pro zjištění referenční ceny si správce daně opatřil dostatek podkladů a použil pro porovnání cenu, která byla na horní hranici zjištěného intervalu, a byla tedy pro žalobce nejvýhodnější.

11. S návrhem na výslech Ing. K. jako svědka se žalovaný vypořádal již v dovolacím řízení. Ing. K. se vyjadřoval k činnosti společnosti MARTIOFF, kdy při daném protokolovaném jednání vystupoval jako jednatel jmenované společnosti, nikoli v postavení třetí osoby. Vzhledem k tomu, že se zde Ing. K. vyjádřil k obchodní spolupráci se žalobcem, považoval správce daně další provádění jeho svědecké výpovědi za nadbytečné.
12. V případě Mgr. S. se nejednalo o výslech, nýbrž pouze o místní šetření, při němž jmenovaný předložil faktury vydané pro žalobce jako odběratele. Předmětem tohoto místního šetření bylo toliko ověření listinných dokladů předložených žalobcem. S ohledem na konkrétní okolnosti věci nemohl případný výslech Mgr. S. prokázat rozdílnost poskytovaných služeb. Obecně pak navrženými svědeckými výpověďmi nebylo možné prokázat žalobcem tvrzený větší rozsah poskytovaných reklamních služeb. Daňové orgány také dostatečně zdůvodnily, proč by navržené výsledky byly nadbytečné.
13. S ohledem na shora uvedené žalovaný navrhl, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl.

IV. Ústní jednání

14. Při ústním jednání konaném dne 26. 6. 2018 žalobce uvedl, že situace je podobná jako ve věci řešené u Krajského soudu v Brně pod sp. zn. 29 Af 62/2016, která se rovněž týká daňové povinnosti žalobce. I zde správce daně a žalovaný vycházeli prakticky jen z výsledků dožádání a neměli vůli kontaktovat jiné daňové subjekty, které by se k věci vyjádřily, přičemž daňová kontrola proběhla prakticky bez jakékoli součinnosti s žalobcem. Takto správce daně dovodil, že žalobce byl součástí řetězce, jehož články si sjednaly neadekvátní cenu za poskytnuté reklamní služby, a to za účelem snížení daňové povinnosti či zvýšení daňové ztráty. Pro seriózní porovnání cen služeb (služeb zajištěných paní H. a služeb dodávaných žalobci přímými dodavateli) je přitom třeba vyslechnout členy statuárních orgánů dotčených subjektů. Také není důležité, jak se celá záležitost jeví *ex post* správci daně, ale jak se věc jevila nebo mohla jevit z pohledu žalobce v době uzavření příslušných smluv. Žalobce přitom chtěl všechnu starost se zajištěním reklamní kampaně převést na dodavatele a nevěděl, že je tu paní H. (a tuto skutečnost neměl důvod zjišťovat) a nějaké vztahy mezi subjekty v řetězci; propagaci měl zajistit dodavatel, a pro žalobce nebylo důležité, zda tak učiní prostřednictvím subdodavatelů.
15. Nesprávné jsou důvody doměření daně také z toho hlediska, že žalobce nemohl vědět, jaká byly marže u jednotlivých subjektů nataveny v rámci řetězce. Vycházelo se přitom z ústních vyjádření Mgr. S. a Ing. K., žádná z těchto osob však nebyla řádně vyslechnuta, i když to žalobce navrhoval. Pro unesení důkazního břemene je však třeba poskytnout daňovému subjektu nutný prostor. Nemůže tak správce daně tvrdit, že žalobce tíží důkazní břemeno, přičemž ovšem nezohlední jeho důkazní návrhy a navíc pak prohlásí, že žalobce své důkazní břemeno neunesl.
16. Žalobce také odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ve věci *Genova* (rozsudek ze dne 15. 3. 2018, č. j. 6 Afs 379/2017-54, dostupný na www.nssoud.cz). Ve světle této judikatury není rozhodné, zda správce daně či žalovaný považuje za relevantní ten který

důkazní návrh daňového subjektu; důležité je jen to, zda správce daně z vyjádření Ing. K. vyšel a využil je pro své rozhodnutí. S odkazem na tento rozsudek tak bylo třeba navržené svědky vyslechnout. V případě Ing. K. by se tak jednalo o řádné zjištění toho, co dodala žalobci společnost MARTIOFF a jaké služby poskytovala paní H. a také to, zda mezi těmito plněními byl rozdíl a jaký tento rozdíl byl. Zároveň nic daňovým orgánům nebránilo v tom, aby žalobce požádaly o upřesnění důkazních návrhů – co jimi má být prokázáno. Rovněž daňové orgány ve věci nevyužily protokoly o výsledku svědka K., neboť tento „výslech“ byl proveden v rámci daňového řízení týkajícího se daňové povinnosti i společnosti MARTIOFF a Ing. K. tak nevystupoval jako svědek. Obecně by pak tímto postupem bylo možné obcházet dokazování a eliminovat tak zákonem zaručená procesní práva daňového subjektu. Tento postup by byl umožněn také tím, že by daňové orgány měly možnost takto zastřené výsledky svědků prohlásit za pouhá ústní jednání ve věci daňových povinností těchto daňových subjektů s tím, že se nejedná o výslech svědka.

17. Žalobce rovněž poukázal na neúplnost správního spisu, kdy daňový spis má být kompletní a nemá se vycházet z podkladů a zjištění, která jsou fyzicky součástí jiného daňového spisu (jednalo se o protokoly o jednání s Ing. K.); danou vadu nelze bagatelizovat. Především však daňové orgány měly kontaktovat přímo třetí subjekty – svědky; je problematické, pokud pouze přebírají výsledky dožádání od jiných správců daně. Obdobné se týká neformálního kontaktování pořadatelů akcí, na kterých byl žalobce prezentován, kdy takto získané poznatky byly v řízení využity, aniž by se ohledně daných skutečností vedlo řádné dokazování. V rámci dokazování jsou tak systémová pochybení, kdy žalovaný k věci přistupuje z jakéhosi materiálního hlediska, aniž by dbal na dodržování formálních procesních práv žalobce a k důkazům se dostává jakýmsi mimoprocesním způsobem. Žalobce je tak krácen na svých právech být přítomen při provádění důkazů, klást otázky svědkům apod. Zároveň je také třeba vzít v potaz, že skutková situace se může vyvíjet – pokud dožádaný správce daně uvedl, že některý ze subjektů byl původně nekontaktní, tak žalobce ví nejméně o dvou svědcích, kteří již kontaktní jsou a v jiných řízeních je správce daně dokázal „dohnal“. Pokud daňový subjekt nekomunikuje se „svým“ správcem daně, není důvod nesnažit se jej kontaktovat jako svědka. Obdobné se týká i výsledku pořadatelů akcí, na kterých byl žalobce propagován – ti měli v řízení řádně figurovat v pozici svědků.
18. Žalovaný v zásadě pouze odkázal na své rozhodnutí a písemné stanovisko, které k věci již dříve poskytl.

V. Posouzení věci soudem

19. Zdejší soud přezkoumal v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s. ř. s.) napadené rozhodnutí žalovaného, jakož i předcházející rozhodnutí správce daně včetně řízení předcházejícího jeho vydání, a shledal, že žaloba není důvodná (§ 78 odst. 7 s. ř. s.).
20. Žalobce především namítal, že žalovaný neprovedl žalobcem navržené důkazy a nezjistil tedy řádně stav věci, resp. že některé důkazy nebyly provedeny zákonným způsobem, popřípadě že podklady pro rozhodnutí nebyly zajištěny a pro účely rozhodnutí ve věci použity zákonným způsobem.
21. Podle § 23 odst. 1 zákona o daních z příjmů v rozhodném znění je základem daně rozdíl, o který příjmy, s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně, a příjmů osvobozených od daně, převyšují výdaje (náklady), a to při respektování jejich věcné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období, upravený podle následujících odstavců.

22. Podle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů v rozhodném znění se výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů pro zjištění základu daně odečtou ve výši prokázané poplatníkem a ve výši stanovené tímto zákonem a zvláštními předpisy.
23. Daňový subjekt je tedy povinen prokázat svá tvrzení o: 1) vynaložení předmětného nákladu (tzn. o faktickém uskutečnění platby); 2) jeho oprávněnosti (tedy že vynaložená platba odpovídá skutečně realizovanému plnění, které bylo fakturováno); 3) jeho souvislosti s dosaženými příjmy. Pokud daňový subjekt neunesse své důkazní břemeno, nelze považovat náklad za prokázaný.
24. Podle § 92 odst. 3 a 4 daňového řádu prokazuje daňový subjekt všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. Pokud to vyžaduje průběh řízení, může správce daně vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, a to za předpokladu, že potřebné informace nelze získat z vlastní úřední evidence (stejná právní úprava byla obsažena i v dříve účinném zákoně o správě daní a poplatků, konkrétně v § 31 odst. 9 tohoto zákona).
25. 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.
26. Břemeno důkazní tedy leží primárně na daňovém subjektu.
27. Tento institut vyložil například Ústavní soud ve svém nálezu ze dne 1. 6. 2005, sp. zn. IV. ÚS 29/05, publ. N 113/37 SbNU 463, dostupném na <http://nalus.usoud.cz>: „*Ve sféře provádění důkazů má informační autonomie odraz v zásadě, podle níž nese důkazní břemeno k prokázání určité skutečnosti ten, kdo tuto skutečnost tvrdí. Tato zásada je zachována rovněž v daňovém řízení, ačkoliv v modifikované podobě, neboť na rozdíl od jiných druhů řízení, v nichž je věcí svobodné vůle jednotlivce, zda určité skutečnosti v řízení tvrdí a uvádí či nikoliv, stíhá v daňovém řízení daňový subjekt rovněž povinnost tvrzení (v podobě daňového přiznání). Nicméně, také v daňovém řízení se vztahuje důkazní břemeno pouze k prokázání skutečností tvrzených (uvedených) daňovým subjektem v daňovém přiznání, resp. skutečností, jež je daňový subjekt povinen uvést v daňovém přiznání, tedy skutečností vázících se výlučně k daňové povinnosti subjektu*“.
28. Tím, že žalobce uvedl daňově uznatelné výdaje v daňovém přiznání k dani z příjmů, stíhala jej povinnost prokázat, zda se skutečně jednalo o daňově uznatelné výdaje a v jaké výši. Unesení důkazního břemena se přitom nevztahuje toliko k předložení bezvadných účetních dokladů. Samotný daňový doklad (faktura), byť by obsahoval všechny zákonné náležitosti, nijak neprokazuje, že fakticky došlo k uskutečnění platby a k plnění uvedenému na faktuře. Takový doklad nemůže být použit jako důkaz o realizaci skutečnosti v něm deklarované, není-li prokázano, že k jejímu uskutečnění fakticky došlo. K tomu srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 4. 2006, č. j. 5 Afs 40/2005-72, dostupný na www.nssoud.cz, podle něhož pro posouzení, zda jsou výdaje (náklady) daňově uznatelné, je sice podstatná jejich souvislost s podnikáním i dosaženým příjmem, nelze však opomíjet i další podmínku stanovenou v ustanovení § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, tj. průkaz o tom, že výdaj byl skutečně vynaložen. Ani doklady vystavené právně existujícím subjektem a se všemi požadovanými náležitostmi nemohou

být použity jako důkaz o uskutečnění skutečnosti v nich deklarované, není-li prokázáno, že k jejímu uskutečnění fakticky došlo.

29. Důkazní břemeno je sice limitováno co do času a rozsahu zkoumané daně, není však limitováno co do charakteru předkládaných důkazních prostředků, jak je ostatně uvedeno v § 93 odst. 1 daňového řádu, podle něhož je možno v řízení použít všech důkazních prostředků, jimiž lze osvědčit skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daně. Toto ustanovení však nelze v žádném případě chápat k tíži daňového subjektu, právě naopak. Je tedy nespornou povinností daňového subjektu prokázat vše, co uvede v daňovém přiznání. Jakým způsobem tak učiní, je přitom zásadně na něm. Jak bylo uvedeno výše, daňový subjekt není ničím omezen v tom smyslu, že by mu bylo uloženo, jaké důkazy či důkazní návrhy v daňovém řízení k prokázání svých tvrzení předloží. Je přitom zřejmé, že ne vždy k prokázání tvrzení bude postačovat, pokud daňový subjekt předloží toliko doklady, které mu zákon ukládá vyhotovovat a uchovávat. Záleží tedy na daňovém subjektu, jaké doklady ponechá ve své dispozici, vždy však musí být schopen prokázat veškeré skutečnosti, které v daňovém přiznání tvrdí.
30. V daném případě žalobce namítá, že svoje důkazní břemeno unesl, nicméně žalovaný jím navržené důkazy neprovedl, potažmo že by své důkazní břemeno unesl, pakliže by žalovaný provedl jím navržené důkazy.
31. Žalobce do daňového přiznání uvedl jako daňově uznatelné výdaje vynaložené na reklamní služby. Žalovaný však dospěl k závěru, že žalobce byl zapojen do šesti řetězců společností, které vzájemnou fakturací reklamních služeb ekonomicky neodůvodněným způsobem navýšily cenu fakturovaných služeb. Smluvní vztah tedy vznikl za účelem snížení základu daně. Na takové transakce je třeba nahlížet jako na transakce osob jinak spojených podle § 23 odst. 7 písm. b) bodu 5. zákona o daních z příjmů a vzhledem k tomu, že žalobce uspokojivě rozdíl cen sjednaných mezi těmito osobami nedoložil, došlo ke zvýšení základu daně.
32. Podle citovaného ustanovení liší-li se ceny sjednané mezi spojenými osobami od cen, které by byly sjednány mezi nezávislými osobami v běžných obchodních vztazích za stejných nebo obdobných podmínek, a není-li tento rozdíl uspokojivě doložen, upraví správce daně základ daně poplatníka o zjištěný rozdíl; nelze-li určit cenu, která by byla sjednávána mezi nezávislými osobami v běžných obchodních vztazích za stejných nebo obdobných podmínek, použije se cena zjištěná podle zvláštního právního předpisu. Spojenými osobami se pro účely zákona o daních z příjmů mj. rozumí osoby, které vytvořily právní vztah převážně za účelem snížení základu daně nebo zvýšení daňové ztráty (§ 23 odst. 7 písm. b) bod 5. zákona o daních z příjmů].
33. Jak vyplynulo z napadeného rozhodnutí, předmětné reklamní služby žalobce obdržel od dodavatele MARTIOFF, a to celkem v případě pěti řetězců, a v případě jednoho řetězce od společnosti Invest Gates Group, s.r.o. (dále jen „Invest Gates Group“). Správce daně zjistil, že na poskytnutí reklamních služeb se podílely řetězce českých společností: 1. žalobce jako odběratel služby – MARTIOFF – VADOS Group s.r.o. – KALCO s.r.o. – I. H. jako konečný dodavatel služby; 2. žalobce jako odběratel služby – MARTIOFF – PL Trading Corporation, s.r.o. – ABRIA spol. s r.o. – ICORES Holding s.r.o. – I. H. jako konečný dodavatel služby; 3. žalobce jako odběratel služby – MARTIOFF – Centinder, s.r.o. – KALCO s.r.o – I. H. jako konečný dodavatel služby; 4. žalobce jako odběratel služby – MARTIOFF – STYREKO s.r.o. – I. H. jako konečný dodavatel služby; 5. žalobce jako

odběratel služby – MARTIOFF – PL Trading Corporation, s.r.o. – KALCO s.r.o – I. H. jako konečný dodavatel služby; 6. žalobce jako odběratel služby – Invest Gates Group – ICORES Holding s.r.o. – KALCO s.r.o. – I. H. jako konečný dodavatel služby). Během těchto řetězců došlo k extrémnímu navýšení ceny (z částek cca 15 000–21 000 Kč na cca 387 500–971 000 Kč) bez ekonomického opodstatnění. Správce daně zjistil, že cena srovnatelné reklamy na srovnatelných sportovních či kulturních akcích se pohybuje mezi 15 000 Kč a 90 000 Kč. Vzhledem k tomu správce daně žalobce vyzval k doložení rozdílu mezi cenami fakturovanými žalobcovým dodavatelem (MARTIOFF a Invest Gates Group) a cenami sjednanými mezi nezávislými subjekty (výzva ze dne 8. 8. 2014, č. j. 1367721/14/2914-05402-702554).

34. Žalobce však rozdíl cen nedoložil. Ve svém vyjádření ze dne 15. 8. 2014 požadoval zejména provedení výsledku svědka, a to paní I. H., ve svém předcházejícím podání ze dne 21. 7. 2014 navrhl provedení výsledku pořadatelů jednotlivých akcí, jejichž ceny považoval správce daně za referenční, jakož i výsledk paní I. H.
35. Ing. K., jehož výsledek žalobce navrhoval, měl potvrdit, že jako jednatel společnosti MARTIOFF poskytoval žalobci služby, identifikoval reklamní příležitosti, analyzoval je a tím umožnil zacílit reklamu efektivně (viz zpráva o daňové kontrole ze dne 1. 9. 2015, č. j. 1273170/15/2914-60562-702554). Podobně žalobce navrhl výsledek jednatele společnosti Invest Gates Group, pana M. S., a to za účelem ověření, zda žalobci poskytl stejné služby, jaké poskytla paní I. H.
36. Pokud jde o námitku, že správce daně nedůvodně odmítl vyslechnout tohoto svědka, je podstatné, jakou důkazní hodnotu měly navrhované důkazní prostředky pro doposud zjištěný skutkový stav mít, jinými slovy, co jimi hodlal žalobce prokázat. Pokud správce daně přistoupí k výsledku svědka, pak je tomu tak proto, že svědecká výpověď může sloužit k prokázání skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daně. Důvodem odmítnutí důkazního návrhu pak může být právě okolnost, že navrhovaný důkaz není schopen potvrdit ani vyvrátit tvrzené skutečnosti a není podstatný pro již zjištěný skutkový stav. Jedná se o jeden z legitimních důvodů odmítnutí provedení důkazu, jak již mnohokrát judikoval Ústavní soud (např. nálezy Ústavního soudu ze dne 29. 6. 2004, sp. zn. III. ÚS 569/03, dostupný na <http://nalus.usoud.cz>, a řada dalších). Správce daně tedy není vázán všemi důkazními návrhy daňového subjektu, nicméně pokud k provedení navrhovaného důkazu nepřistoupí, musí být zřejmé, jaké důvody jej k odmítnutí dokazování s ohledem na již zjištěný skutkový stav vedly, čemuž správce daně i žalovaný v daném případě dostáli.
37. Žalovaný neprovedení výsledku navrhovaných svědků (Ing. K. a jednatele dalších dodavatelů v řetězci) odůvodnil jejich nadbytečností. Žalovaný v rámci odvolacího rozhodnutí poukázal v této souvislosti na listinné důkazy, z nichž vyplývá, že reklamní služby byly uskutečněny v rozsahu fotodokumentace a vyhodnocení předložených žalobcem. I. H. byla prvním článkem v řetězci a žalobce zaplatil několikanásobně vyšší částku za totožnou službu, jakou poskytla. Dodavatelé MARTIOFF a Invest Gates Group toliko dodali reklamní služby zajištěné I. H. v rozsahu, v jakém je nakoupili. Dodavatelé MARTIOFF a Invest Gates Group tak pouze zajišťovali zájemce o reklamní akce. To vyplynulo – v případě společnosti MARTIOFF – z uzavřených smluv a z protokolů o ústním jednání s Ing. K. ze dne 2. 8. 2013 (č. j. 230876/12/291935705065) a ze dne 21. 11. 2012 (č. j. 282137/12/291935705065), s jejichž obsahem byl žalobce seznámen (obsah protokolu ze dne 21. 11. 2012 byl mj. reprodukován v již zmíněné zprávě a daňové kontrole a také v příloze k protokolu o seznámení daňového subjektu s výsledkem

kontrolního zjištění ze dne 6. 5. 2013, č. j. 829569/15/2914-60562-702554; pokud tyto podklady nebyly fyzickou součástí spisu předloženého soudu k věci sp. zn. 29 Af 63/2016, pak k tomu zdejší soud poznamenává, že spis obsahuje úřední záznam ze dne 15. 12. 2017, č. j. 1684788/14/2914-60562-702554, dle kterého byly tyto podklady využity „z jiného daňového řízení“ – i když tento postup není zcela optimální, je jasné deklarováno, z čeho správce daně vycházel, je zřejmé, že s obsahem předmětných protokolů byl žalobce seznámen a i soud se s danými podklady mohl seznámit jednak prostřednictvím zmíněné zprávy o daňové kontrole, jakož i přímo v rámci daňového spisu postoupeného k související věci žalobce a řešené zdejším soudem pod sp. zn. 29 Af 62/2016). Obdobné se týká protokolu o ústním jednání při správě daní sepsaného dle § 60 až § 62 daňového řádu ze dne 5. 3. 2014, č. j. 949553/14/3001-05404-709122, a z jeho příloh, kdy tento protokol byl sepsán při jednání s daňovým subjektem Invest Gates Group, který zastupoval jeho jednatel Mgr. M. S. (k tomuto podkladu dožádaného Finančního úřadu pro Jihomoravský kraj ve vztahu k otázce výsledku Mgr. S. viz také níže). Pokud šlo o důkazní návrhy na výsledky jednání ostatních článků řetězců, tak i ty žalovaný odmítl pro nadbytečnost provést, přičemž důvody neprovedení srozumitelně vyjádřil na straně 23 napadeného rozhodnutí. Soud se s nimi ztotožňuje a na odůvodnění napadeného rozhodnutí odkazuje.

38. Krajský soud v této souvislosti poukazuje na to, že daňové orgány v dané věci uvedly i důvody, proč nebylo možné v některých případech (například svědecky) ověřit oprávněnost navýšení ceny za reklamní služby, kdy například společnost PL Trading Corporation, s.r.o. byla dle sdělení dožádaného správce daně nekontaktní, společnost VADOS Group s.r.o. nereagovala na výzvu správce daně, společnost STYREKO s.r.o. na výzvu správce daně nereagovala, neposkytla důkazní prostředky, kdy zároveň byla zrušena s likvidací a daňová přiznání nevykazovala žádné hodnoty v běžném účetním ani v minulém účetním období; rovněž další společnosti zapojené do řetězců (Centinder s.r.o., ABRIA spol. s r.o., ICORES Holding s.r.o., KALCO s.r.o.) buď na výzvy správce daně nereagovaly, nebo se jednalo nekontaktní subjekty (blíže strana 18–19 napadeného rozhodnutí). Tyto skutečnosti, podobně jako zjištění správce daně o tom, že k razantnímu navýšení ceny docházelo v rámci řetězce u nekontaktních subjektů, podporují správnost závěrů, ke kterým došel správce daně i samotný žalovaný a soud i na tyto skutečnosti konstatované v žalobou napadeném rozhodnutí odkazuje; zároveň tyto skutečnosti relativizují tvrzení žalobce, že se žalovaný, popř. správce daně ani nepokusili předvolat některé ze svědků.
39. Soudu je navíc z jeho vlastní činnosti známo, že podobný *modus operandi* žalobce i jeho obchodní partneři zvolili již v minulosti ve vícero případech, či tak učinily subjekty s žalobcem personálně propojené – zde lze odkázat např. na rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 25. 5. 2017, č. j. 62 Af 85/2015-62, dostupný na www.nssoud.cz, v němž zdejší soud posuzoval skutkově i právně obdobný případ personálně propojené společnosti Exposure Group a.s. (i v tomto případě figurovaly prakticky totožné osoby a subjekty jako nyní), přičemž kasační stížnost proti tomuto rozsudku zamítl Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 24. 5. 2018, č. j. 9 Afs 194/2017-34, dostupným na www.nssoud.cz. Z další rozhodovací činnosti Krajského soudu v Brně lze odkázat např. na rozsudky ze dne 29. 6. 2017, č. j. 29 Af 67/2015-51, dostupný na www.nssoud.cz, a ze dne 8. 6. 2018, č. j. 62 Af 83/2016-45 (dosud nepublikovaný, nicméně žalobci zřejmě známý, neboť se opět jednalo o případ „sesterské společnosti“ LEDOPA GROUP, s.r.o., zastoupené tímtež advokátem jako v nynějším případě).

40. K námitce přednesené v rámci ústního jednání soud uvádí, že právě otázku konkrétních skutkových okolností individuálního případu vzal soud v potaz při zvažování věci, a to v souvislosti s argumentací žalobce rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 3. 2018, č. j. 6 Afs 379/2017-54 (věc *Genova*). Krajský soud principiálně souhlasí s tam vyslovenými závěry Nejvyššího správního soudu, bere při tom ovšem ohled na to, za jakých podmínek Nejvyšší správní soud dospěl k závěru o potřebě vyslechnout svědky navržené daňovým subjektem – skutkové okolnosti mezi věcí řešenou Nejvyšším správním soudem a Krajským soudem v Brně považuje zdejší soud za natolik rozdílné, že bez dalšího nemůže mechanicky „aplikovat“ rozsudek ve věci *Genova*. V nynější věci tak nebyl žádný rozpor mezi ostatními (navrženými) důkazy a tím, co tvrdil správce daně a co mělo být v podstatě dokázáno výsledkem Ing. K., kdy se soud na základě všech výše shrnutých skutečností rovněž nedomnívá, že by postup správce daně byl účelový, vedený snahou znemožnit žalobci výkon jeho procesních práv. Nebyl tak dán žádný rozpor mezi tím, co Ing. K. uvedl v daňovém řízení týkajícím se daňové povinnosti společnosti MARTIOFF a tím, co bylo zjištěno v právě posuzovaném daňovém řízení. V případě *Genova* se také jednalo o posouzení specifických „akcí“ daného subjektu, zatímco v záležitosti posuzované zdejším soudem je Krajskému soudu v Brně, jak již bylo uvedeno výše, z jeho vlastní činnosti známo, že se jedná o opakující se způsob jednání žalobce a jemu „příbuzných“ subjektů (viz judikatura zmíněná v předchozím odstavci). I v souvislosti s těmito skutečnostmi tak soud uvádí, že ačkoli k některým procesním postupům žalovaného či správce daně lze obecně chovat jisté výhrady („nahrazování“ určitých důkazních postupů např. zajišťováním informací od dožádaných správců daně), s ohledem na konkrétní okolnosti věci a na to, že daňové orgány se zabývaly větším množstvím obdobných souvisejících případů žalobce a s ním personálně spojených subjektů, kdy tyto postupy již uspěly v soudním přezkumu, nedomnívá se, že by se jednalo o důvod pro zrušení napadeného rozhodnutí (k použití informací od dožádaných správců daně viz také níže).
41. Soud se žalovaným tedy souhlasí a ztotožňuje se s tím, že provedení výsledků navržených svědků bylo nadbytečné, resp. že by bylo v rozporu se zásadou rychlosti, hospodárnosti a procesní ekonomie, neboť byl v souladu se zásadou materiální pravdy dostatečně zjištěn skutkový stav. V daném případě bylo stěžejním zjištěním žalovaného, že došlo k neúměrnému a ekonomicky neodůvodněnému navýšení ceny v řetězci mezi prvním článkem (I. H.) a posledním článkem (žalobcem). Právě uvedené zjištění by pak podle zdejšího soudu, s přihlédnutím ke všem okolnostem věci, nemohlo zvrátit, ani pokud by žalobcem navržení svědci skutečně potvrdili, že jednatel společnosti MARTIOFF či společnosti Invest Gates Group poskytovali žalobci služby, identifikovali reklamní příležitosti, analyzovali je a tím umožnil zacílit reklamu efektivně. Ani takové zjištění by totiž v tomto konkrétním případě nijak nemohlo odůvodnit tak enormní navýšení ceny za reklamu, k jakému v případě předmětných řetězců došlo. Tyto závěry však soud uvádí zejména podpůrně, neboť je především toho názoru, že z listinných důkazů a výpovědi I. H. jednoznačně plyne, že reklamní služby poskytnuté I. H. jsou totožné s těmi, které se dostaly k žalobci. Shodné zjištění ostatně zdejší soud učinil i ve věcech téhož žalobce a žalovaného (popřípadě již zmíněných se žalobcem personálně propojených subjektů) týkajících se týchž řetězců (viz výše). V daném případě rovněž nelze pominout, že v citovaných věcech (např. rozsudky ze dne 25. 5. 2017, č. j. 62 Af 85/2015-62, a ze dne 29. 6. 2017, č. j. 29 Af 67/2015-51) zdejší soud potvrdil závěr správce daně a žalovaného, že tyto řetězce a obchodní transakce v nich uskutečňované byly zatíženy podvodem na dani

z přidané hodnoty. Soud shledal, že se jednalo o řetězce vytvořené účelově, přičemž žalobce věděl nebo mohl vědět, že je součástí podvodného řetězce.

42. Zpochybňoval-li pak žalobce použití informací získaných formou dožádání od jiných správců daně, zejména pak sdělení, která učinil Ing. K. jakožto jednatel společnosti MARTIOFF v rámci řízení, které se týkalo právě tohoto daňového subjektu, nelze s žalobcem, i s přihlédnutím k již výše řečenému, souhlasit. Správce daně při dokazování hodnotí důkazy podle své úvahy, každý důkaz posuzuje jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti a přihlíží ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo (§ 8 odst. 1 daňového řádu). Správci daně zároveň žádná pravidla nestanoví důkazní sílu jednotlivých důkazních prostředků, přičemž závěry dokazování musí vyplynout z racionálního myšlenkového procesu odpovídajícího požadavkům formální logiky a úvaha správce daně musí být přezkoumatelným způsobem vyjádřena. Jako důkazy mohou sloužit také výsledky dožádání, pokud jde o jiné v řetězci zapojené společnosti, vyjádření pořadatele akce a dožádanými správci daně poskytnuté listiny. V určitých situacích tedy mohou výsledky dožádání nahradit i výslechy svědků. Daňový subjekt pak musí být s důkazy seznámen a musí mít možnost se k nim vyjádřit, což v nyní posuzovaném případě dodrženo bylo. Nelze tedy souhlasit se žalobcovou námitkou o procesní nepoužitelnosti protokolu o ústním jednání s Ing. K. V daném případě má soud za to, že s ohledem na již opakovaně zmíněné okolnosti celé věci a skutečnosti, které měl tento svědek potvrdit, nebyl žalobce nijak dotčen na svém právu klást svědkovi otázky, potažmo tu nebyla vzhledem k relevantním důvodům, které žalovaný uvedl, bezpodmínečně povinnost provést výslech svědka (Ing. K.) na žádost žalobce (daňového subjektu); s důvody, které žalovaný uvedl ve vztahu k nevyslechnutí Ing. K. jakožto svědka se krajský soud ztotožňuje a opětovně odkazuje na závěry konstatované výše.
43. V tomto kontextu ostatně soud poukazuje na závěry, které lze obdobně uplatnit i nyní, ke kterým dospěl v rozsudku ze dne 24. 5. 2018, č. j. 9 Afs 194/2017-34, Nejvyšší správní soud:

„[47] Oproti tomu žalovaný skutková zjištění týkající se realizace a podoby reklamy a bezdůvodného navyšování její ceny v řetězci (včetně reklamy poskytnuté na počátku I. H.) opřel o listinné důkazy, jež se nacházejí ve správním spisu (přílohy k odpovědi na dožádání ze dne 21. 11. 2012, č. j. 162348/12), fotodokumentaci doloženou od pořadatele, monitoring, který doložila sama stěžovatelka a který je zcela shodný napříč řetězcem (odpověď na dožádání ze dne 25. 11. 2013, č. j. 1514541/13), daňovými doklady mezi jednotlivými společnostmi řetězce, kterými si tyto společnosti postupně fakturovaly plnění specifikované jako zajištění prezentace stěžovatelky na posuzovaných akcích včetně monitoringu (odpověď na dožádání ze dne 14. 11. 2012, č. j. 160861/12 a ze dne 25. 4. 2013, č. j. 809165/13), a svědeckou výpověď jednatele MARTIOFF k obsahu jím poskytnuté reklamy na konci řetězce (srov. bod [19] tohoto rozsudku). O konání této svědecké výpovědi byla zástupkyně stěžovatelky informována.

[48] Není tedy pravdou, že by svůj závěr o tom, že stěžovatelka „měla nebo mohla vědět, že se svým nákupem účastní plnění, které je součástí podvodu na DPH“ žalovaný opřel o neunesení důkazního břemene stěžovatelkou, jakkoliv se tyto formulace v rozhodnutí objevují. Z obsahu správního spisu i napadeného rozhodnutí vyplývá, že to byl žalovaný, kdo prokázal, že rozsah poskytnuté reklamy I. H. se -s výjimkou postupného několikanásobného navyšování ceny- v obou případech přeprodával v řetězci beze změny. Stěžovatelce se toto zjištění nepodařilo vyvrátit či alespoň relevantním způsobem zpochybnit.“

44. Správce daně a žalovaný tak měli dostatečné podklady pro závěr, že žalobce byl zapojen do transakcí osob jinak spojených podle § 23 odst. 7 písm. b) bodu 5. zákona o daních z příjmů (tedy řetězců, jejichž účelem bylo snížení daňového základu). Zároveň bylo dostatečně zjištěno, že plnění, které poskytla I. H., bylo totožné s plněním, kterého se dostalo žalobci. Vzhledem k tomu, že žalobce uspokojivě rozdíl cen sjednaných mezi těmito osobami nedoložil, zcela v souladu se zákonem došlo ke zvýšení základu daně.

45. Závěr o zákonnosti rozhodnutí žalovaného se týká i namítaného pochybení při zjišťování referenční ceny poskytnutých služeb. Správce daně se dané otázce podrobně věnoval na straně 5 až 16 napadeného rozhodnutí (velmi podrobně se pak správce daně věci věnoval ve zprávě o daňové kontrole). S postupem daňových orgánů, tak jak jsou uvedeny ve zmíněné části napadeného rozhodnutí, soud souhlasí a v tomto ohledu na toto rozhodnutí odkazuje. Soud tak pouze dodává, že správnost postupu a závěrů žalovaného a správce daně se odvíjí zejména na pozadí toho, že služby poskytnuté paní I. H. jsou prakticky identické se službami, kterých se žalobci dostalo od společností MARTIOFF a Invest Gates Group (viz výše). Správce daně přitom ověřoval ceny přímo na stejných kulturních, sportovních a společenských akcích, a to při zajištění prezentace jiných obchodních společností ve stejném nebo srovnatelném rozsahu a ve stejném čase a místě. Tomuto postupu se nedá s přihlédnutím k individuálním okolnostem věci nic vytknout, a to zejména za situace, kdy pro porovnání správce daně, jak vyplývá z obsahu správního spisu, použil cenu, které je na horní hranici zjištěného cenového intervalu, použil tedy cenu, která byla pro žalobce z hlediska nákladů nejvýhodnější. Na těchto závěrech soudu nemá s ohledem na shora popsané skutečnosti vliv ani tvrzení paní H., která v pozici svědkyně uvedla, že by nebyla schopna sama zajistit reklamní kampaň jako celek. K této reklamní „kampani“ žalobce neuvedl nic konkrétního a omezil se jen na obecná tvrzení, která nebyla podpořena provedenými důkazy či z nich nevyplývala (např. smlouvy s přímými dodavateli), popř. svá tvrzení žalobce chtěl prokázat důkazními návrhy (výsledky svědků), které ovšem byly s ohledem na již konstatovanou identitu plnění poskytnutých paní H. a přímými dodavateli žalobce, s přihlédnutím k razantnímu, ekonomicky neodůvodněnému navýšení ceny, a to zejména u nekontaktních subjektů, nadbytečné.

46. Za hraniční pak soud považuje postup správce daně v souvislosti s ústním jednáním ze dne 5. 3. 2014, č. j. 949553/14/3001-5404-709122, které proběhlo s daňovým subjektem Invest Gates Group, kdy za tento subjekt vystupoval jeho jednatel, Mgr. S. Toto jednání proběhlo prostřednictvím dožádaného správce daně (Finanční úřad pro Jihomoravský kraj), žalobce o něm nebyl předem informován.

47. Z protokolu o předmětném jednání vyplývá, že se uskutečnilo „*ve věci vydaných daňových dokladů*“ společnosti Invest Gates Group jako dodavatelem pro odběratele LEDOPA OIL s.r.o. za období roku 2011 a 2012. Jednatel společnosti Invest Gates Group by vyzván k předložení specifikovaných důkazních prostředků, kdy se vyjádřil k tomu, jakými doklady disponuje a jakými ne, k čemuž dodal, že v dotčených případech se jednalo o subdodavatelské zajišťování reklamních a marketingových akcí. Na jednu stranu lze souhlasit s žalovaným, že předmětem daného jednání bylo především ověření listinných dokladů předložených žalobcem. Zároveň však dle názoru soudu šlo s ohledem na předmět daného jednání o jednání, které bylo na pomezí výsledku svědka. V takovém případě by žalobci skutečně svědčilo právo dle § 96 odst. 5 daňového řádu, tedy „*právo být přítomen výsledku svědka a klást mu otázky v rámci dokazování svých práv a povinností. O provádění*“

svědecké výpovědi správce daně daňový subjekt včas vyrozumí, nehrozí-li nebezpečí z prodlení.“ Na straně 23 nyní napadeného rozhodnutí pak žalovaný označuje Mgr. S. jako „svědka“.

48. Popsané soud hodnotí tak, že žalobce v podstatě výslovně netvrdí, jak byl předmětným postupem žalovaného (správce daně) skutečně materiálně zkrácen na svých právech. Pokud by však šlo o to, že by „svědek“ S. mohl a měl potvrdit, že rozsah služeb poskytnutých společností Invest Gates Group a I. H. byl odlišný, je tato skutečnost dostatečně vyvrácena jinými provedenými důkazy, které svědčí o subdodavatelském charakteru činnosti společnosti Invest Gates Group a identitě služeb poskytnutých žalobci touto společností a služeb poskytnutých I. H. (viz výše). Z tohoto důvodu ostatně správce daně ani nepřistoupil k „řádnému“ výsledku Mgr. S., a ani dalších navržených svědků, jak již bylo rozebíráno. Jednání dne 5. 3. 2014 se tedy vskutku omezilo především na ověření již předložených listinných dokladů. Bylo by tak sice optimální, kdyby správce daně ve věci postupoval dle § 96 odst. 5 daňového řádu a provedl „výslech“ Mgr. S. skutečně v postavení svědka; vzhledem ke všem již popsaným okolnostem případu se však soud nedomnívá, že uvedené procesní pochybení vedlo k tak substantivnímu porušení procesních práv žalobce, že by to muselo mít za následek zrušení napadeného rozhodnutí.
49. Zdejší soud tak neshledal žádný z uplatněných žalobních bodů důvodným a nad rámec uplatněných žalobních bodů nezjistil žádnou vadu, jež by mohla mít za následek nezákonnost žalobou napadeného rozhodnutí, k níž by musel přihlížet z úřední povinnosti. Proto žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

V. Závěr a náklady řízení

50. Na základě výše uvedeného soud žalobu dle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl, neboť není důvodná.
51. O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobce ve věci úspěch neměl (žaloba byla jako nedůvodná zamítnuta), a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly, protože mu soud náhradu nákladů řízení nepřiznal.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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.

Brno 26. června 2018

JUDr. Zuzana Bystřická, v.r.
předsedkyně senátu