



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců JUDr. Daniela Spratka, Ph.D., a JUDr. Zory Šmolkové ve věci

žalobce: **Easy Working s.r.o.**
sídlem Sokolská třída 1615/50, 702 00 Ostrava
zastoupený daňovým poradcem Ing. J. H.
sídlem Šujanovo náměstí 302/3, 602 00 Brno

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

o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 13. 10. 2016, č. j. 42673/16/5300-21441-711972 a č. j. 42675/16/5300-21441-711972, ve věci daně z přidané hodnoty

takto:

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

Odůvodnění:

I. Vymezení předmětu řízení

Shodu s prvopisem potvrzuje

1. Žalobou doručenou zdejšímu soudu dne 20. 12. 2016 se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 13. 10. 2016, č. j. 42673/16/5300-21441-711972 (dále jen „napadené rozhodnutí I“ nebo souhrnně „napadená rozhodnutí“), kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzena rozhodnutí (dále jen „platební výměry“) Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 1. 10. 2015, č. j. 2847683/15/3201-50522-809670, jímž byl za zdaňovací období duben 2012 vyměřen nadměrný odpočet ve výši 115 210 Kč, č. j. 2847916/15/3201-50522-809670, jímž byla za zdaňovací období červenec 2012 vyměřena daň ve výši 0 Kč a č. j. 2848071/15/3201-50522-809670, jímž byl za zdaňovací období září 2012 vyměřen nadměrný odpočet ve výši 2 499 Kč. Žalobce se dále domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 13. 10. 2016, č. j. 42675/16/5300-21441-711972 (dále jen „napadené rozhodnutí II“ nebo souhrnně „napadená rozhodnutí“), kterým byl k odvolání žalobce změněn platební výměr správce daně ze dne 1. 10. 2015, č. j. 2848015/15/3201-50522-809670, jímž byl za zdaňovací období srpen 2012 vyměřen nadměrný odpočet ve výši 60 304 Kč, a to tak, že se nadměrný odpočet mění z hodnoty 60 304 Kč na hodnotu 61 304 Kč.

II. Žalobní body

2. Žalobce zprvu poukazuje na prekluzi práva vyměřit daň. Namítá, že nepravomocné platební výměry zdaňovací období duben, červenec a srpen 2012 byly žalobci doručeny po uplynutí tříleté prekluzivní lhůty, tedy v rozporu s ustanovením § 148 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“). Daňový řád v ustanovení § 148 odst. 3 definuje v případě zahájení daňové kontroly novou prekluzivní lhůtu (neprodlužuje tu původní), z čehož je zřejmé, že původní prekluzivní lhůta musí v okamžiku zahájení daňové kontroly skončit. Žalobce je ovšem přesvědčen, že v posuzované věci nemělo být ustanovení § 148 odst. 3 aplikováno, jakkoliv se to může jevit absurdním. Kvůli nezákonnému postupu správce daně při zahájení kontrol posunuly soudy začátek daňových kontrol za období duben, červenec a srpen 2012 až na 5. 4. 2013, čímž se doba trvání nejstaršího postupu k odstranění pochybností za duben 2012 protáhla takřka na 10 měsíců, přičemž takto dlouhá doba je pro postup k odstranění pochybností již nepřijatelná. Následně byly zahájeny daňové kontroly, které by měly za použití ustanovení § 148 odst. 3 daňového řádu začít od nuly s novou prekluzivní lhůtou. Nálezací řízení však již běžela dlouhou dobu a takřka stejnou dobu správce daně přezkoumával podaná daňová přiznání, čímž byly běžící lhůty využity. Není zde proto žádný rozumný důvod poskytnout správci daně za těchto okolností opět celou prekluzivní lhůtu. Byla-li by daňovým kontrolám před prvním vyměřením daně ponechána možnost znovuzahájení prekluzivní lhůty, potom správce daně disponuje bianco šekem prodlužovat si lhůty, jak bude chtít. Ve vztahu k přednostnímu užití teleologického výkladu namísto výkladu jazykového, a tím odůvodnění neaplikování ustanovení § 148 odst. 3 daňového řádu v nynější věci, poukazuje žalobce na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 11. 2004, č. j. 5 Afs 14/2004-60. I s přihlédnutím k ustanovení § 148 odst. 2 písm. b) daňového řádu nebyla daň za období duben, červenec a srpen 2012 pravomocně vyměřena v prekluzivní lhůtě, čímž správce daně porušil ustanovení § 148 odst. 1 daňového řádu. Žalovaný námitku prekluze v odvolacím řízení v podstatě pominul, pouze podle čistě jazykového výkladu příslušných ustanovení daňového řádu předložil svůj názor na lhůty;

Shodu s prvopisem potvrzuje

rozhodnutí žalovaného je tudíž v části vypořádání se s námitkou prekluze nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů.

3. Žalobce dále namítá nezákonně vedené důkazní řízení; to spatřuje ve skutečnosti, že závěr správce daně stran zapojení daňového subjektu (žalobce) do řetězce obchodů zatížených podvodem na DPH nevzešel z volného hodnocení důkazů, nýbrž existoval prakticky od počátku daňové kontroly, přičemž dlouhá doba kontroly měla správci daně umožnit získat alespoň nějaké indicie, aby tento závěr mohl být prezentován ve zprávě o kontrole. Správce daně měl kontrolní závěr hotový již dne 6. 5. 2013, avšak daňový subjekt byl s finálním závěrem správce daně seznámen protokolem až dne 13. 7. 2015, tj. po 798 dnech. Takový postup je v hrubém rozporu se základními zásadami dokazování obsaženými v ustanovení § 8 odst. 1 daňového řádu. Ani zde se žalovaný dostatečně nevypořádal s odvolací námitkou, a v této části je tudíž napadené rozhodnutí nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů.
4. Dále žalobce poukazuje na nerespektování judikatury ze strany finanční správy; Soudní dvůr Evropské unie (dále jen „SDEU“) dříve konstantně judikoval, že pokud je prokázáno, že účastník obchodu věděl, mohl vědět či měl vědět o skutečnosti, že se účastní podvodu na DPH, teprve pak je možné mu odmítnout nárok na odpočet DPH. Aktuální judikatura SDEU i Nejvyššího správního soudu (např. rozsudek Nejvyššího správního ze dne 25. 6. 2015, č. j. 6 Afs 130/2014-60) ovšem posunula svůj názor z původního „věděl, mohl vědět, měl vědět“ na „věděl, musel vědět“. Dle žalobce tento judikatorní posun znamená zpřísnění podmínek pro správce daně v prokazování účasti daňového subjektu na podvodu. Zpráva o daňové kontrole však uvedený posun nereflektuje a správce daně se držel pouze staré judikatury, v důsledku čehož neprokázal skutečnost, že žalobce o podvodu v řetězci věděl nebo musel vědět. Rovněž žalovaný nevzal v potaz aktuální judikaturu, s touto odvolací námitkou se řádně nevypořádal, čímž v této části učinil napadená rozhodnutí nepřezkoumatelnými pro nedostatek důvodů.
5. Žalobce dále namítá chybné dokazování podvodu v řetězci obchodníků. Zdůrazňuje, že podvod v řetězci je soudní konstrukcí, jako takový není součástí platného práva, důsledkem čehož je existence důkazního břemeno tížícího výhradně správce daně. Daňový subjekt prokazuje skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém tvrzení aj. podáních. V posuzovaném případě je ovšem zcela zjevné, že podané přiznání k DPH neobsahuje žádná tvrzení ohledně obchodních partnerů žalobce. Konstatoval-li žalovaný, že k přenesení důkazního břemene zpět na daňový subjekt došlo na základě tzv. vědomostního testu, tak tento pojem zpráva o daňové kontrole neobsahuje, přičemž poprvé se objevuje až v žalovaných rozhodnutích v souvislosti s důkazním břemenem žalobce, přičemž žalovaný daný pojem ani nijak blíže obsahově nespecifikuje. Během daňové kontroly rovněž nebyl k „vyplnění“ tohoto testu vyzván. Jelikož žalobce ve věci podvodu na DPH důkazní břemeno netíží, nelze mu klást za vinu jeho neunesení. Zpráva o daňové kontrole se neunesením důkazního břemene nezabývá; aby žalobce mohl unést důkazní břemeno, měl být k prokázání dalších skutečností vyzván, což se ovšem nestalo. Argumentace neunesením důkazního břemene je závažná a žalobce měl mít možnost se k ní vyjádřit již v odvolacím řízení. Jelikož se tak nestalo, porušil žalovaný ustanovení § 115 odst. 1 daňového řádu a zásadu dvojinstančnosti správního řízení. Shora uvedené skutečnosti jsou vadou

Shodu s prvopisem potvrzuje

správního řízení v obou stupních, a žalovaná rozhodnutí jsou tudíž nepřezkoumatelná pro nedostatek důvodů. Dále uvádí, že nikdy nebyl přímým odběratelem podvodníků. Z recentní judikatury vyplývá, že u následníků, kteří se podvodu nedopustili, se hodnotí pouze to, zda věděli nebo museli vědět o podvodu, kterého se dopustili konkrétní podvodníci; nepostačí tedy prokázání, že žalobce věděl nebo musel vědět, že v řetězci k podvodu došlo.

6. Dále žalobce namítá následující. Ačkoliv správce daně věděl, že podvodu bylo zabráněno, neváhal upřít žalobci nárok na odpočet, čímž se dopustil vícenásobného doměření jednou neodvedené daně. Ani z případných personálních propojení nelze dovodit závěr, že žalobce věděl nebo musel vědět, že podvodník se dopustil podvodu na DPH. Rovněž sama skutečnost předprodeje zboží v krátké době nic nedokazuje. Žalobce nemohl vědět, že nakupuje ve stejný den nebo velmi krátce poté, co zboží koupil jeho předchůdce. Ve zprávě o kontrole opět není o předprodeji zboží zmínka a žalobce neměl možnost se k tomuto v odvolacím řízení vyjádřit. Ve vztahu k důvodnosti zkoumání cen optického skla učinil správce daně závěr, že optické čočky jsou málo obchodovatelnou komoditou, avšak dané tvrzení není podloženo žádnými důkazy. Ze zprávy o kontrole nelze ani zjistit, kde správce daně zkoumal obchody s optickým sklem, aby mohl dojít k závěru o malém množství informací o obchodování s tímto sklem. Správce daně nechal cenu obvyklou posoudit ve společnosti MEOPTA - optika s.r.o. Předložené vzorky nemohly správci daně pomoci přinést relevantní odpověď o ceně obvyklé vyvezeného skla, neboť svědek M. K. ve výpovědi neřekl, že půjčené sklo je shodné se sklem vyvezeným, nýbrž uvedl, že nepředkládá sklo, které žalobce vyvezl, ale sklo vypůjčené; správce daně, resp. úřední osoba, tak záměrně lže. Pan K. nebyl obeznámen s tím, že předané vzorky budou sloužit ke znaleckému posudku, byly tedy pouhým reprezentativním vzorkem. Na základě provedených nedestruktivních zkoušek nelze zjistit použitý výrobní materiál, jenž je pro závěr o ceně čoček podstatný. Ani závěry učiněné správcem daně o tom, že optické čočky byly vyrobeny v ČR a jejich konečnou destinací je asijský trh, jsou nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů.

III. Vyjádření žalovaného

7. Žalovaný s podanou žalobou nesouhlasí a navrhuje její zamítnutí. Stran žalobní námitky prekluze práva vyměřit daň cituje relevantní právní úpravu a podrobně odůvodňuje, proč byla napadená rozhodnutí vydána ve lhůtě pro stanovení daně. K namítané nezákonnosti důkazního řízení sděluje, že z obsahu protokolu o ústním jednání ze dne 6. 5. 2013 nijak nevyplývá, že by správce daně již v tomto okamžiku činil komplexní závěry ve věci vedené daňové kontroly. Rovněž bylo s určitostí prokázáno, že předmětné sporné obchodní transakce byly zasaženy podvodem na DPH. Není pravdou, že žalovaný nereflektuje aktuální judikaturu SDEU a Nejvyššího správního soudu ve vztahu k otázce podvodů na DPH. Žalovaný odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 9. 2015, č. j. 1 Afs 219/2014-52, jenž byl vydán až po rozsudku č. j. 6 Afs 130/2014-60, jehož se dovolává žalobce. V rozsudku prvního senátu se uvádí „k tomu, aby byl nárok na odpočet odmítnut, není zapotřebí jednoznačně prokazovat, že se subjekt aktivně zapojil do podvodného jednání a v čem přesně spočívalo; postačuje, pokud je prokázáno, že si mohl být podvodného jednání vědom. V takovém případě je na daňovém subjektu, aby prokázal, že o podvodu nevěděl a že učinil vše, co bylo po něm

Shodu s prvopisem potvrzuje

možno rozumně požadovat, aby se o něm dozvěděl.“ I přesto, že hmotněprávní i formální podmínky stanovené v ustanoveních § 72 a § 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDPH“) byly naplněny, tak ucelený soubor vzájemně se doplňujících a na sebe navazujících nepřímých důkazů spolehlivě a jednoznačně prokazuje, že žalobce o podvodu na DPH věděl, či minimálně vědět měl a mohl. Napadená rozhodnutí nelze hodnotit jako nepřezkoumatelná pro nedostatek důvodů, neboť závěry obsažené v těchto rozhodnutích jsou konzistentní, dostatečně odůvodněné, logicky na sebe navazují a ve svém celku obstojí.

IV. Skutková zjištění

8. Z obsahu správních spisů krajský soud zjistil, že dne 23. 5. 2012 bylo správci daně doručeno daňové přiznání k DPH za zdaňovací období duben 2012, ve kterém žalobce uplatnil nadměrný odpočet DPH ve výši 227 040 Kč. Výzvou ze dne 20. 6. 2012 byl správcem daně zahájen postup k odstranění pochybností, v návaznosti na to byly žalobcem předloženy listiny, z nichž vyplynulo, že žalobce obchoduje zejména s optickými čočkami, zboží nakupuje převážně od spol. Terine s. r. o. a následně vyváží do třetích zemí, přičemž jeho jediným odběratelem je spol. PAULLI Ltd. se sídlem v Hongkongu. Dne 13. 8. 2012 bylo správci daně doručeno daňové přiznání k DPH za zdaňovací období červenec 2012, ve kterém žalobce uplatnil nadměrný odpočet DPH ve výši 443 939 Kč. Z přiložených dokladů vyplynulo, že žalobce i v tomto zdaňovacím období deklaroval nákupy optických čoček od tuzemské spol. Terine s. r. o. a jejich vývoz deklaroval jedinému odběrateli, spol. PAULLI Ltd. Dne 19. 9. 2012 zaslal správce daně žalobci výzvu k odstranění pochybností. Dne 6. 9. 2012 bylo správci daně doručeno daňové přiznání k DPH za zdaňovací období srpen 2012, ve kterém žalobce uplatnil nadměrný odpočet DPH ve výši 454 444 Kč. Z přiložených dokladů vyplynulo, že žalobce i v tomto zdaňovacím období deklaroval nákupy optických čoček od tuzemské spol. Terine s. r. o. a jejich vývoz deklaroval jedinému odběrateli, spol. PAULLI Ltd. Dne 3. 10. 2012 zaslal správce daně žalobci výzvu k odstranění pochybností. Dne 15. 10. 2012 bylo se zástupcem žalobce vedeno ústní jednání za účelem odstranění přetrvávajících pochybností správce daně o uskutečnění obchodních transakcí tak, jak je deklarováno žalobcem předloženými doklady. Jelikož v průběhu jednání nebyly odstraněny veškeré pochybnosti správce daně, rozšířil správce daně s ohledem na rozsah a předpokládanou délku dokazování předmět ústního jednání a zahájil u žalobce za uvedená zdaňovací období daňové kontroly. Ačkoliv dne 11. 2. 2014 podal žalobce ke zdejšímu soudu zásahovou žalobu proti nezákonnému zahájení daňových kontrol protokolem ze dne 15. 10. 2012, tak výsledkem soudního řízení (mj. i před Nejvyšším správním soudem a Ústavním soudem) byl závěr, že daňové kontroly za měsíce duben, červenec a srpen 2012 byly řádně zahájeny protokolem ze dne 5. 4. 2013. V rámci ústního jednání předložil žalobce další doklady, mj. rámcovou smlouvu o prodeji a koupi optického skla se spol. PAULLI Ltd., včetně objednávek, a kupní smlouvu se spol. Terine s. r. o., rovněž včetně objednávek. Z uvedených dokumentů vyplynulo, že žalobce se podpisem smlouvy se spol. Terine s. r. o. zavázal k odběru zboží řádově v miliónech Kč, a to bez specifikace zboží a za stavu, kdy neměl odbyt pro zboží daného množství se svým jediným odběratelem spol. PAULLI Ltd. v podmínkách smlouvy upraven. V návaznosti na podání přiznání k DPH za zdaňovací období září 2012, v němž

Shodu s prvopisem potvrzuje

žalobce vykázal nadměrný odpočet ve výši 406 217 Kč, byla dne 16. 11. 2012 zahájena za předmětné zdaňovací období daňová kontrola. Z daňového přiznání vyplynulo, že dodavatel spol. Terine s. r. o. byl nahrazen spol. PREMIUM MARKET s. r. o., přičemž žalobce opět deklaruje vývoz zboží do Hongkongu spol. PAULLI Ltd. Zejména v návaznosti na skutečnost, že optické čočky jsou na fakturách označovány pouze kódem a rozměrem (v některých případech pouze rozměrem), bez konkrétnější specifikace, kterou by bylo možno posoudit adekvátnost výše ceny, a vzhledem ke skutečnosti, že žalobce nepředložil žádné certifikáty prokazující původ zboží, byla dne 6. 12. 2012 zástupci žalobce zaslána výzva k prokázání skutečností, v níž správce daně požaduje předložení technické dokumentace, případně certifikátů, výkresů apod., které by optické čočky specifikovaly a měly by být součástí dodávek. Žalobce reagoval na výzvu tím, že požadované dokumenty nejsou potřebné pro správné stanovení daně a z tohoto důvodu je výzva neoprávněná.

9. Na základě výsledku daňové kontroly na DPH za příslušná zdaňovací období byly správcem daně vydány platební výměry specifikované v bodě I. tohoto rozsudku. Proti platebním výměrům podal žalobce včasné odvolání, která byla napadenými rozhodnutími zamítnuta a platební výměry potvrzeny. Žalovaný svůj postup odůvodnil zejména tím, že předmětná plnění od společností Terine a PREMIUM MARKET byla součástí obchodních transakcí zasažených podvodem na DPH, když společnost PETRESA, UVAKO a rovněž dodavatelé Terine a PREMIUM MARKET neodvedli daň na výstupu z dodání zboží; v rámci napadeného rozhodnutí II. neodvedly daň na výstupu společnost Divamix a Terine. Vzhledem k objektivním okolnostem vymezeným žalovaným v napadených rozhodnutích žalobce prokazatelně mohl a měl vědět, že je daný obchod zatížen podvodným jednáním a bylo na něm, aby přijal taková opatření, která by jeho účast na tomto podvodném jednání vyloučila a prokázala tak jeho dobrou víru. Vzhledem k tomu, že žalobce taková opatření nepřijal, a nepočínal si tudíž dostatečně obezřetně, postupoval správce daně v souladu s ustálenou judikaturou Nejvyššího správního soudu a SDEU a neuznal žalobci nárok na odpočet daně.

V. Právní posouzení

10. Krajský soud poté co zjistil, že žalobní návrh je věcně projednatelný, přezkoumal napadené rozhodnutí v souladu s ustanovením § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“), v mezích žalobních bodů, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu v době rozhodování žalovaného (ust. § 75 odst. 1 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná; ve věci rozhodl bez jednání v souladu s ustanovením § 51 odst. 1 s. ř. s., neboť s tímto postupem oba účastníci řízení souhlasili.

V. a)

11. Dle ustanovení § 148 odst. 1 daňového řádu *daň nelze stanovit po uplynutí lhůty pro stanovení daně, která činí 3 roky. Lhůta pro stanovení daně počne běžet dnem, v němž uplynula lhůta pro podání řádného daňového tvrzení, nebo v němž se stala daň splatnou, aniž by zde byla současně povinnost podat řádné daňové tvrzení.*

Shodu s prvopisem potvrzuje

12. Dle ustanovení § 148 odst. 2 písm. b) daňového řádu *lhůta pro stanovení daně se prodlužuje o 1 rok, pokud v posledních 12 měsících před uplynutím dosavadní lhůty pro stanovení daně došlo k oznámení rozhodnutí o stanovení daně.*
13. Dle ustanovení § 148 odst. 3 daňového řádu *byla-li před uplynutím lhůty pro stanovení daně zahájena daňová kontrola, podáno řádné daňové tvrzení nebo oznámena výzva k podání řádného daňového tvrzení, běží lhůta pro stanovení daně znovu ode dne, kdy byl tento úkon učiněn.*
14. Krajský soud se zprvu zabýval námitkou prekluze práva pro stanovení daně, avšak nikoliv v mezích žalobcem předestřené námitky, coby projevu dispoziční zásady stanovující ve svém důsledku rozsah soudního přezkumu, neboť k zániku tohoto práva se přihlíží z úřední povinnosti nejen v daňovém řízení, ale též v rámci soudního přezkumu rozhodnutí v řízení před správními soudy [viz nálezy Ústavního soudu ze dne 26. 2. 2009, sp. zn. I. ÚS 1169/07]. Ačkoliv si je krajský soud vědom přezkumu případné prekluze práva pro vyměření daně *ex officio* a v plném rozsahu, nutno konstatovat, že jedinou spornou skutečností, jíž žalobce odůvodňuje uplynutí prekluzivní lhůty ve vztahu ke zdaňovacím obdobím duben, červenec a srpen 2012, je neaplikování ustanovení § 148 odst. 3 daňového řádu, přičemž tato sporná otázka je pro posouzení eventuálního uplynutí lhůty zcela klíčová. Ve zbylém rozsahu námitky prekluze nečiní žalobce závěry žalovaného jakkoliv spornými. Z kontextu uvedeného krajský soud konstatuje, že žalovaný se s touto odvolací námitkou dostatečně vypořádal, když u každého sporného zdaňovacího období popsal, kdy lhůta pro stanovení daně počala běžet, kdy došlo k přerušení běhu lhůty v důsledku zahájení daňové kontroly, kdy došlo k prodloužení lhůty o jeden rok v důsledku doručení platebního výměru a kdy by tedy prekluzivní lhůta dle žalovaného uplynula. Odhlédne-li soud od sporné skutečnosti přerušení lhůty v důsledku zahájení daňové kontroly, lze uzavřít, že žalovaný při posuzování skutečností majících vliv na určení počátku, běh a konec prekluzivní lhůty, postupoval v souladu se zákonem. Co se týče sporného přerušení prekluzivní lhůty, a tudíž běhu lhůty nové, je třeba poukázat na závěry osmého senátu Nejvyššího správního soudu vyslovené v rozsudku ze dne 15. 12. 2017, č. j. 8 Afs 151/2016-54, kde se uvádí, že „důvody, pro něž lze běh prekluzivní lhůty přerušit, vyplývají z daňového řádu a správní orgány nemají žádnou možnost vlastního uvážení o tom, která v průběhu daňového řízení nastoupivší skutečnost běh prekluzivní lhůty přeruší či nikoliv; ani soudy nyní nepřísluší hodnotit, zda je toto zákonné vymezení vůči daňovým subjektům, tedy i stěžovateli, spravedlivé a přiměřené. Uplatnil-li stěžovatel shora uvedenou námitku, že správce daně účelově prodloužil prekluzivní lhůtu v důsledku toho, že přibližně dva roky vedl vytykáací řízení (resp. postup k odstranění pochybností podle daňového řádu) a teprve poté navázal daňovou kontrolou, což zapříčinilo nový běh prekluzivní lhůty k vyměření daně, a tedy neúměrné prodloužení prekluzivní lhůty, nutno poukázat na to, co správně vyslovil již krajský soud v napadeném rozsudku. Pokud měl stěžovatel za to, že v průběhu daňového řízení dochází k účelovému prodloužování některých jeho částí, zde vytykáacího řízení, anebo navazujícího postupu k odstranění pochybností, mohl svá práva hájit cestou žaloby podle § 82 a násl. s. ř. s., resp. se mohl domáhat vydání rozhodnutí skrze žalobu podle § 79 a násl. s. ř. s. Nic z toho však neučinil. Nyní se dovolává nezákonnosti platebního výměru a prekluze práva k vyměření daně právě tvrzeními o účelovém prodloužování

Shodu s prvopisem potvrzuje

daňového řízení. Taková námitka je však zcela nepřijatelná, stejně jako tvrzení, že se krajský soud s námitkou prekluze v napadeném rozsudku řádně nevypořádal.“ Lze tedy uzavřít, že jistě je právem žalobce namítat „nespravedlnost“ prodlužování, resp. obnovování prekluzivní lhůty pro stanovení daně, nicméně takové námitky nemají místo v řízení o přezkumu správního rozhodnutí. V posuzovaném případě byla daň za předmětná zdaňovací období vyměřena před uplynutím prekluzivní lhůty pro její stanovení, tudíž soud shledal danou žalobní námitku nedůvodnou.

V. b)

15. K žalobní námitce nezákonně vedeného důkazního řízení krajský soud uvádí, že z žalobcem namítaného protokolu o ústním jednání ze dne 6. 5. 2013 nijak nevyplývá, že by správce daně již v tento okamžik disponoval závěrem později učiněným v protokolu o seznámení daňového subjektu s výsledkem kontrolního zjištění ze dne 13. 7. 2015. V protokolu o ústním jednání ze dne 6. 5. 2013 naopak ke stavu daňového řízení správce daně uvádí, že bude pokračovat dalším dokazováním zaměřeným na prokázání, nebo vyloučení skutečnosti, že daňový subjekt věděl nebo mohl vědět o podvodu na DPH v předmětných obchodních řetězcích. Explicitně zde uvádí, že rozhodnutí bude vydáno, resp. závěr učiněn, až po soustředění veškerých důkazních prostředků nezbytných k provedení správní úvahy. Rovněž v otázkách pokládaných v průběhu ústního jednání správci daně a jeho odpovědích daňovému subjektu je mezi oběma komunikováno v rovině prozatímních indicií vedoucích k později učiněnému závěru. V odpovědích na dotazy daňového subjektu lze příkladmo uvést obraty správce daně jako „správce daně mezi indicie řadí...“, „dosud nebylo jednoznačně vyhodnoceno, k jakému typu daňového podvodu došlo“, „existuje možnost, že prodávané zboží má ekonomicky neopodstatněnou vyšší hodnotu“, „k této otázce se správce daně vyjádří po shromáždění všech důkazních prostředků“. V protokolu ze dne 13. 7. 2015 naopak správce daně na 35 stranách detailně popisuje průběh daňové kontroly a uvádí učiněná zjištění. Z obsahu správních spisů, zejména z obou dotčených protokolů, nijak nevyplývá, že by správce daně učinil kontrolní závěr stran vědomé účasti na podvodu na DPH a *ex post* záměrně prodlužoval dobu trvání daňové kontroly za účelem získání alespoň nějakých indicií podporující již dříve učiněný závěr. Postup správce daně byl v daném případě zcela opačný a v souladu se zásadami dokazování; od pouhých indicií svědčících o zapojení do podvodného řetězce, přes jejich prokazování, až po učinění kontrolních závěrů. Žalobní námitku tedy neshledal krajský soud důvodnou. Rovněž nemůže obstát ani dodatečná námitka nepřezkoumatelnosti. Žalovaný se s odvolací námitkou vypořádal v napadeném rozhodnutí I na str. 24 a v napadeném rozhodnutí II na str. 21. V napadených rozhodnutích se k odvolací námitce, i přes její značnou obecnost, vyjádřil a dostatečně přesně vymezil, proč ji shledává nedůvodnou. Nutno uzavřít, že v rozsahu této žalobní námitky jsou obě napadená rozhodnutí přezkoumatelná.

V. c)

16. Krajský soud se neztotožnil ani s námitkou žalobce, že aktuální judikatura SDEU i Nejvyššího správního soudu (např. rozsudek Nejvyššího správního ze dne 25. 6. 2015, č. j. 6 Afs 130/2014-60) posunula svůj názor z původního „věděl, mohl vědět, měl vědět“ na „věděl, musel vědět“ a tento judikatorní posun znamená zpřísnění podmínek pro správce daně v prokazování účasti daňového subjektu na podvodu. Jak judikoval

Shodu s prvopisem potvrzuje

Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 30. 1. 2018, č. j. 5 Afs 60/2017-60, nelze nepřipustně zakládat objektivní daňovou odpovědnost kteréhokoli subjektu zapojeného v obchodním řetězci za pohyb a osud zboží. *A contrario* lze naopak konstatovat, a to i s ohledem na účastníky citovanou zejména evropskou judikaturu, že k učinění závěru o účasti na daňovém podvodu, resp. účasti na obchodním řetězci, kde jedna nebo i více transakcí jsou zasaženy daňovým podvodem ve smyslu ve smyslu judikatury SDEU, je vyžadována subjektivní odpovědnost daňového subjektu, jemuž je v důsledku účasti na daňovém podvodu odepřen nárok na odpočet DPH, tj. odpovědnost za zavinění ve formě alespoň nevědomé nedbalosti. Se žalobcem lze souhlasit potud, že judikatura Nejvyššího správního soudu užívá při vyjádření nedbalosti stran účasti na daňovém podvodu jazykově rozdílné formulace, kdy jednou je nedbalost, coby forma zavinění, vyjádřena souslovím „věděl, musel vědět“ [viz žalobcem poukazovaný rozsudek Nejvyššího správního ze dne 25. 6. 2015, č. j. 6 Afs 130/2014-60], zatímco v jiných případech je užíváno „věděl nebo měl vědět“, resp. „věděl nebo mohl a měl vědět“ [viz rozsudek Nejvyššího správního ze dne 31. 7. 2013, č. j. 1 Afs 58/2013-34]. Při nevědomé nedbalosti daňový subjekt neví, že svým jednáním může způsobit účast na daňovém podvodu a následek spočívající v odepření nároku na odpočet DPH, ačkoliv o tom vzhledem k okolnostem a ke svým osobním poměrům vědět měl a mohl. Ve srovnání s vědomou nedbalostí u nevědomé nedbalosti absentuje u daňového subjektu vědomí toho, že svým jednáním může způsobit uvedený následek. Jeho daňová odpovědnost je tedy v rovině subjektivní stránky jeho jednání založena pouze na povinnosti a současně možnosti předvídat takový následek. Tato možnost předvídat ho - a tedy i být si ho vědom - je u daňového subjektu posuzována na základě jeho subjektivních poměrů a objektivně existujících okolností daného obchodního případu. O nedbalost na jeho straně přitom jde, pokud na jedné straně měl možnost následek předvídat a byl toho schopen a na druhé straně byl současně povinen ho předvídat. Spatřuje-li žalobce nerespektování judikatury ze strany správních orgánů pouze v jazykovém vyjádření jeho povinnosti a současně možnosti předvídat takový negativní následek (odepření nároku na odpočet v důsledku účasti na daňovém podvodu), nelze s takto vznesenou námitkou souhlasit. Krajský soud neshledává významový rozdíl mezi formulacemi „věděl nebo mohl a měl vědět“ a „věděl nebo musel vědět“; obě vyjadřují stejnou míru povinnosti daňového subjektu stran jeho vědomosti o účasti na daňovém podvodu, avšak odlišně jazykově vyjádřenou. Uvedené potvrzuje i nedávná judikatura Nejvyššího správního soudu, kdy např. v cit. rozsudku ze dne ze dne 30. 1. 2018, č. j. 5 Afs 60/2017-60, tedy vydaného až po rozsudku uváděného žalobcem, soud užívá pro vyjádření nedbalostního jednání obrat „věděl nebo měl a mohl vědět“. S ohledem na uvedené lze uzavřít, že správní orgány respektovaly judikaturu SDEU a z něj vzešlou judikaturu Nejvyššího správního soudu týkající se míry zavinění účasti na podvodném řetězci; žalobní námitka proto není důvodná.

V. d)

17. Stran stěžejní námitky žalobce týkající se chybného dokazování podvodu v řetězci obchodníků krajský soud souhlasí se žalobcem, že podvod na DPH, resp. jeho účast na něm, důsledkem čehož je odepření nároku na odpočet daně uhrazené na vstupu, je soudní konstrukcí, kdy judikatura SDEU jako podvod na DPH označuje situace, v nichž jeden z účastníků neodvede státní pokladně vybranou daň a další si ji odečte, a to

Shodu s prvopisem potvrzuje

za účelem získání zvýhodnění, které je v rozporu s účelem směrnice o DPH, neboť uskutečněné operace neodpovídají běžným obchodním podmínkám [viz např. rozsudky ze dne 12. 1. 2006 ve spojených věcech *Optigen Ltd a Fulcrum Electronics Ltd (v likvidaci) a Bond House Systems Ltd proti Commissioners of Customs & Excise*, C-354/03, C-355/03 a C-484/03, Sb. (dále jen „*Optigen*“), a ze dne 6. 7. 2006 ve spojených věcech C-439/04 a C-440/04 *Axel Kittel proti Belgickému státu a Belgický stát proti Recolta Recycling SPRL*, (dále jen „*Kittel*“), naposledy rozsudek Soudního dvora ze dne 21. 6. 2012, ve spojených věcech *Mahagében kft a Péter Dávid*, C-80/11 a C-142/11, (dále jen „*Mahagében*“)]. S námitkou žalobce lze souhlasit i potud, že důkazního břemeno ohledně prokázání skutečnosti účasti daňového subjektu (žalobce) na řetězci obchodních transakcí zatížených podvodem na DPH tíží výhradně správce daně. Ostatně v již cit. rozsudku ze dne 30. 1. 2018, č. j. 5 Afs 60/2017-60, Nejvyšší správní uvedl, že „zásadně nesouhlasí s úvahami žalovaného o jakémkoli přenášení důkazního břemene zpět na stěžovatele na základě „vědomostního testu“ (aniž by tento instrument náležitě popsal). Skutečnost, že stěžovatel mohl vědět, měl vědět či dokonce přímo věděl o veškerých popsanych objektivních okolnostech (týkajících se osob a dílčích transakcí od jeho smluvního dodavatele odlišných), které následně žalovaný zjistil, a z čeho tak žalovaný usuzuje, prokazuje zásadně vždy správce daně. Pokud stěžovatel předešlé své verze podložené relevantními skutečnostmi o tom, že obchodní transakce či některé její části byly v rámci jeho běžné obchodní praxe standardní, je naopak na správci daně, aby přesvědčivě odůvodnil, že se o běžnou obchodní praxi nejednalo a na základě čeho tak usuzuje.“ Je pravdou, že žalovaný v napadených rozhodnutích skutečně pracuje s konstrukcí přenosu důkazního břemene zpět na daňový subjekt na základě tzv. vědomostního testu, avšak výsledný závěr promítající se v odepření nároku na odpočet DPH není vystaven na neunesení důkazního břemene ohledně prokázání účasti (resp. z pohledu žalobce neúčasti) na daňovém podvodu. Konstrukce vědomostního testu je navíc v napadených rozhodnutích užita ještě před samotným posouzením věci odvolacím orgánem (žalovaným), z něhož ovšem plynou jiné nosné důvody napadených rozhodnutí, jak bude rozvedeno níže. Ačkoliv je tedy přenos důkazního břemene na základě tzv. vědomostního testu judikaturou zapovězen, v posuzovaném případě byl užit pouze obecně nemaje vliv na konečný závěr učiněný žalovaným.

18. Jak vyplývá z napadených rozhodnutí, nosným důvodem pro odepření nároku na odpočet DPH bylo především nedostatečně obezřetné počínání spočívající v nepřijetí takových opatření ze strany žalobce, která by účast na podvodném jednání vyloučila a prokázala tak jeho dobrou víru. Povinnost přijmout patřičná opatření prokazující dobrou víru konstatoval Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 23. 8. 2013, č. j. 5 Afs 83/2012-46, kde uvedl, že „stejně jako si daňový subjekt, jakožto dodavatel, nemůže při svých obchodních aktivitách počínat neopatrně, neboť by pak nebyl schopen prokázat dobrou víru, resp. musí přijmout všechna opatření, která po něm mohou být rozumně požadována, aby zajistil, že operace, kterou provádí, jej nepovede k účasti na daňovém podvodu, je i stát při prosazování svých zájmů (řádný výběr DPH) povinen brát výše uvedené principy na zřetel. Důkazní břemeno daňového subjektu, tj. přijetí všech opatření, tak může být státem vynucováno pouze s respektem k základním svobodám zavedeným Smlouvou o fungování EU, jako je zejména volný pohyb zboží a služeb.“ Zásada daňové neutrality brání obecně

Shodu s prvopisem potvrzuje

diferenciaci mezi legálními a protiprávními plněními. Proto subjekty, které přijmou veškerá opatření, která od nich mohou být rozumně vyžadována, aby zajistily, že jejich plnění nejsou součástí podvodu, bez ohledu na to, zda se jedná o podvod na DPH, nebo jiné podvody, musejí mít možnost důvěřovat legalitě uvedených plnění, aniž by riskovaly ztrátu svého nároku na odpočet DPH odvedené na vstupu [viz rozsudek Soudního dvora ze dne 11. 5. 2006 *Commissioners of Customs & Excise a Attorney General proti Federation of Technological Industries a další*, C-384/04]. Obecně lze říci, že důkazní břemeno tížící daňový subjekt spočívá nikoliv v prokázání neúčasti na podvodném jednání (negativní skutečnosti se ostatně neprokazují), nýbrž v přijetí „všech“ opatření, která prakticky vylučují jeho vědomou účast na daňovém podvodu, přičemž se vždy musí jednat o opatření, která lze po něm spravedlivě požadovat, tj. přiměřené zejména ve vztahu k osobě daňového subjektu, k předmětné obchodní transakci jako celku i jejím jednotlivostem (obchodovaná komodita, obchodní partneři, vnitrostátní/příhraniční dodávky zboží aj.).

19. Ačkoliv není povinností správních orgánů či dokonce správních soudů prokázat, jakým způsobem a konkrétně kterým z dodavatelů v řetězci byl spáchán podvod, musí být v daňovém řízení nicméně postaveno najisto, v jakých skutkových okolnostech daňový podvod spočíval [srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 3. 2018, č. j. 1 Afs 427/2017-48]. Aby mohl žalovaný učinit závěr o nepřijetí dostatečných opatření, musel nejdříve zjistit existenci podvodného řetězce subjektů a především chybějící daň. Žalovaný v tomto směru plně dostal požadavkům kladených na něj judikaturou správních soudů, když v případě napadeného rozhodnutí I identifikoval dva řetězce, mezi jejichž subjekty byly realizovány obchodní transakce s předmětnou komoditou (optické čočky a zvětšovací skla) a jejichž součástí byl i žalobce. V těchto řetězcích žalovaný rovněž zjistil chybějící daň u společností PETRESA a UVAKO jakož i u přímých dodavatelů žalobce - společností Terine a PREMIUM MARKET. K obdobnému závěru dospěl žalovaný i v napadeném rozhodnutí II, kde identifikoval jeden obchodní řetězec a současně zjistil chybějící daň u společnosti Divamix vystupující na samém počátku řetězce, jakož i u společnosti Terine, jež je přímým dodavatelem žalobce. Nelze tak přisvědčit námitce žalobce, že správce daně nezjistil podvod, kterého se dopustily konkrétní subjekty, ale pouze konstatoval, že žalobce věděl nebo musel o blíže neidentifikovaném podvodu na DPH; pro uvedené žalobní tvrzení nenachází soud oporu ve správních spisech a zejména ani v odůvodnění napadeného rozhodnutí.
20. Toho, že je nepřipustné přenášení důkazního břemene zpět na daňový subjekt na základě tzv. vědomostního testu, si je vědom i sám žalovaný, což ostatně vyplývá z bodu [29] odůvodnění napadeného rozhodnutí I, resp. bodu [26] napadeného rozhodnutí II. Žalovaný na těchto místě konstatuje, že *„kdyby nebyla shledána existence objektivních okolností, daňové orgány by v rozporu s unijními předpisy přenášely vlastní kontrolní úkoly na daňové subjekty, když by pod hrozbou neuznání odpočtu daně od nich vyžadovaly, aby prováděly podrobná šetření svých obchodních partnerů a zajišťovaly si o tom potřebné důkazy...z judikatury SDEU jasně vyplývá, že jsou to daňové orgány, které mají povinnost právně dostačujícím způsobem prokázat, že nastaly objektivní okolnosti svědčící o tom, že osoba povinná k dani, které bylo dodáno či poskytnuto plnění, věděla nebo mohla vědět, že se pořizováním či přijetím tohoto plnění účastní plnění, které je součástí*

Shodu s prvopisem potvrzuje

úniku na DPH“. Žalovaný dále uzavírá, že „nalezení objektivních okolností v konkrétním případě je tak podmínkou pro to, aby mohly daňové orgány zkoumat, zda daňový subjekt přijal všechna rozumná opatření, kterými by předešel své účasti na daňovém podvodu“. Uvedené východisko nalézá oporu rovněž v judikatuře správních soudů, kdy příkladmo lze poukázat na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 4. 2010, č. j. 9 Afs 111/2009-274, dle něhož „povinností správních orgánů z hlediska posouzení nároku na odpočet daně je posouzení všech objektivních okolností vykázané transakce a i v případě, že k neodvedení daně na určitém článku řetězce dojde, neodmítnout nárok na odpočet tomu, kdo v dobré víře získá nějaké zboží, přičemž o podvodu neví a ani vědět nemohl. Při tomto posuzování mají být vzaty v úvahu vždy právní, obchodní a osobní vazby mezi zúčastněnými subjekty...“ Žalovaný v případě obou napadených rozhodnutí dospěl stran existence objektivních okolností k závěru, že chování společností účastnících se na obchodních transakcích v tom kterém řetězci je minimálně z pohledu ekonomicky chovajících se subjektů značně nestandardní, přičemž zjištěné objektivní okolnosti ve svém komplexu vytvářejí soubor nepřímých důkazů, z nichž plyne, že žalobce vědět mohl a měl, že je účasten podvodného jednání na DPH. Žalovaný zjištěné objektivní okolnosti podrobně popisuje na cca 5 stranách napadených rozhodnutí, přičemž Krajský soud neshledal nezbytným se na daném místě zabývat přezkumem všech objektivních okolností tak, jak je zjistil žalovaný, neboť tímto postupem by vybočil z mezí soudního přezkumu, jež jsou stanoveny žalobními body, resp. tvrzeními. Přezkoumává-li krajský soud správní rozhodnutí v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s. ř. s.), má žalobce legitimní očekávání, že žalobními body nastavil referenční rámec soudního přezkumu [viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 11. 2011, č. j. 2 Afs 16/2011-78, č. 2510/2012 Sb. NSS]. Krajský soud si je vědom zejména cit. rozsudku č. j. 1 Afs 427/2017-48, v němž Nejvyšší správní soud vytýká žalovanému především absenci popisu, v jakých skutkových okolnostech měl podvod spočívat. Namítal-li ovšem žalobce pouze nepřípustnost přenosu důkazního břemene na jeho osobu, lze s ohledem na výše uvedené učinit závěr, že ani stran zjišťování objektivních okolností nepřenesl žalovaný důkazní břemeno zpět na žalobce.

21. Jak bylo uvedeno výše, teprve zjištění skutkových okolností, v nichž spočíval daňový podvod, umožňují přistoupit ke zkoumání, zda daňový subjekt přijal natolik dostatečná opatření, která jej z účasti na daňovém podvodu vylučují. Skutečnost, že daňový subjekt tíží důkazní břemeno stran prokázání přijetí všech opatření, která po něm lze s ohledem na okolnosti případu spravedlivě požadovat, potvrdil Nejvyšší správní soud i v cit. rozsudku ze dne 21. 4. 2010, č. j. 9 Afs 111/2009-274, kde konstatoval, že „pouze za situace, kdy by stěžovatel prokázal, že s přihlédnutím ke všem objektivním okolnostem nemohl mít žádný důvod domnívat se, že se svým nákupem účastní plnění, které je zasaženo podvodem na dani z přidané hodnoty... mohl by mu být nárok na odpočet daně uznán“. Žalovanému lze vytknout v pasáži zabývající se přijetím rozumných opatření a dobrou vírou žalobce toliko deklarování, že přijatými opatřeními by měl žalobce prokazovat svoji neúčast na daňovém podvodu, jakož i svoji nevědomost o něm. Uvedené konstatování je v intencích recentní judikatury správních soudů nesprávné, neboť tyto skutečnosti prokazuje výhradně správce daně a daňový subjekt tíží důkazní břemeno až ohledně prokázání přijetí rozumných opatření. S ohledem shora uvedené se ovšem lze ztotožnit s názorem žalovaného, že po

žalobci bylo možno spravedlivě požadovat, aby podrobně smluvně upravil přijetí a dodání předmětného zboží jakož i platební podmínky, dále aby ověřil obchodní partnery, s nimiž realizoval obchody s optickými čočkami a zvětšovacími skly, aby prověřil původ obchodovaného zboží, tj. od koho nakupované zboží pochází a zda se skutečně jedná o zboží daných parametrů, vlastností a jakosti; žalobce ovšem nijak nedoložil, že by takto učinil. Žalobce nepředložil správci daně zejména žádný doklad prokazující původ zboží, certifikát prokazující splnění standardů ISO, doklady obsahující konkrétní technické parametry zboží, katalogy nabízeného zboží, ani skutečnosti, že se o tyto okolnosti obchodních transakcí jakkoliv zajímal. Za daných okolností lze souhlasit s tvrzením žalovaného, že se žalobce sám svým nekonáním vystavil důkazní nouzi pro případ potřeby prokázání přijetí dostatečných opatření.

22. Co se týče zbylých námitek žalobce stran personálního propojení, přeprave zboží v krátké době, ceny obvyklé, vzorků optických čoček či posudku Ing. S., tak žalobce napadá vždy konkrétní postupy správce daně, aniž by jakkoliv uvedl, jak ona deklarovaná pochybení správního orgánu mohla mít vliv na konečný závěr správce daně o nestandardnosti obchodních transakcí v rámci zjištěných řetězců. Jak ostatně judikoval Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 11. 12. 2014, č. j. 6 Afs 156/2014-47, okolnosti obchodní transakce se nehodnotí izolovaně, ale komplexně jako celek. Jednotlivé objektivní okolnosti či indicie, jak jsou zjištěny správními orgány, byť každá sama o sobě nemusí být nezákonná, tvoří ve svém souhrnu logický a ucelený soubor vzájemně se doplňujících a na sebe navazujících nepřímých důkazů, které jsou schopny spolehlivě a jednoznačně prokázat skutečnost, že daňový subjekt o podvodu na DPH věděl či minimálně vědět mohl [viz cit. rozsudek Nejvyššího správního ze dne 31. 7. 2013, č. j. 1 Afs 58/2013-34]. Krajský soud je toho názoru, že žalobce musí tvrdit, jak se jednotlivá pochybení správních orgánů promítla do závěru o zjištěných objektivních okolnostech obchodních transakcí, jinými slovy, že správní orgán ohledně prokázání objektivních okolností neunesl důkazní břemeno, a tudíž nemohl přistoupit ke zjišťování žalobcem přijatých opatření. Nutno podotknout, že správní orgány nevystavěly závěr o nesrovnalostech obchodních transakcí na parciálních zjištěních, jak je napadá žalobce. Tento závěr byl v souladu se shora citovanou judikaturou naopak vystavěn na komplexu dílčích zjištění, přičemž částečné zpochybnění pouze některých zjištění, navíc bez jednoznačného tvrzení o neprokázání nestandardností transakcí, nemůže mít na konečný závěr o zjištěných objektivních okolnostech vliv v podobě konstatování neunesení důkazního břemene správním orgánem.

VI. Závěr a náklady řízení

23. Za situace, jak je popsána shora, dospěl krajský soud k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji postupem podle ustanovení § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl (výrok I.).
24. V řízení byl plně procesně úspěšný žalovaný, kterému v souladu s ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s. vzniklo právo na náhradu nákladů řízení; procesně neúspěšnému žalobci právo na náhradu nákladů řízení nevzniklo. Vzhledem k tomu, že podle obsahu spisu žalovanému žádné náklady řízení nevznikly, soud rozhodl tak, že žádnému z účastníků právo náhradu nákladů řízení nepřiznal (výrok II.).

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **lze** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu.

Ostrava 27. března 2018

Mgr. Jiří Gottwald
předseda senátu