



ČESKÁ REPUBLIKA

# ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Petra Kuchynky a soudců JUDr. Václava Roučky a Mgr. Jaroslava Škopka v právní věci **žalobce: ELKO, velkoobchod nápojů s.r.o.**, se sídlem Libušínská 630/78, Plzeň, *zastoupeného Mgr. Ing. Jarmilou Sedláčkovou, daňovým poradcem se sídlem Masarykovo nám. 110, Přeštice*, proti **žalovanému: Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 1. 7. 2016, čj. 29816/16/5200-11432-807689,

t a k t o :

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

## O d ů v o d n ě n í

### I. Vymezení věci

Žalobci byla doměřena daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2011 do 31. 12. 2011 ve výši 482.600,- Kč (a současně mu vznikla zákonná povinnost uhradit penále ve výši 96.520,- Kč) a za zdaňovací období od 1. 1. 2012 do 31. 12. 2012 ve výši 494.190,- Kč (a současně mu vznikla zákonná povinnost uhradit penále ve výši 98.838,- Kč) [dodatečné platební výměry Finančního úřadu pro Plzeňský kraj ze dne 3. 4. 2015, čj. 717443/15/2301-51523-402467, a ze dne 3. 4. 2015, čj. 717648/15/2301-51523-402467, ve spojení s rozhodnutím Odvolacího finančního ředitelství ze dne 1. 7. 2016, čj. 29816/16/5200-11432-807689].

Daň z příjmů právnických osob byla v rozhodných obdobích upravena zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění účinném pro rok 2011 a 2012 (dále jen „*zákon o daních z příjmů*“ nebo „*ZDP*“).

### II. Řízení před správními orgány

Průběh a výsledky řízení před správními orgány jsou podrobně zachyceny v žalobou napadeném rozhodnutí žalovaného ze dne 1. 7. 2016, čj. 29816/16/5200-11432-807689.

### III. Žaloba

Žalobce uzavřel dne 31. 5. 2010 s konkurenční společností AZ SERVIS DRINK dohodu, jejímž předmětem bylo stanovení podmínek pro předání obchodní sítě zákazníků a ukončení velkoobchodního prodeje alkoholických a nealkoholických nápojů mimo distribuci pivovaru Krušovice na území Plzeňského a Karlovarského kraje. Cena za odstoupení z trhu byla stanovena z průměrné obchodní přírážky včetně bonusů, které by mohl AZ SERVIS DRINK realizovat v průběhu 3 let od data uzavření této smlouvy. Zástupci AZ SERVIS DRINK se touto dohodou zavázali, že nebudou vyvíjet prostřednictvím svým nebo třetích osob velkoobchodní prodej alkoholických a nealkoholických nápojů a ani nebudou nápomocni třetím stranám při realizaci velkoobchodního prodeje alkoholických a nealkoholických nápojů na území Plzeňského a Karlovarského kraje po dobu pěti let. Materiální podstatou úplaty dle uzavřené smlouvy bylo odstupné za ukončení velkoobchodního prodeje alkoholických a nealkoholických nápojů mimo distribuci pivovaru Krušovice na území Plzeňského a Karlovarského kraje, a to nejpozději dne 31. 7. 2010. Cena tohoto odstupného byla stanovena z průměrné obchodní přírážky včetně bonusů, které by mohl AZ SERVIS DRINK realizovat v průběhu 3 let od data uzavření této dohody. Seznam zákazníků byl žalobci spolu s uzavřením smlouvy, resp. vyfakturováním smlouvy předán. Náklad za odstupné byl v souladu s platnými účetními předpisy a také v souladu s § 24 ZDP časově rozlišen na tři roky. Žalovaný však došel k názoru, že uvedený náklad na odstupné není nákladem na zajištění, udržení a dosažení příjmů.

Za splnění závazku společnosti AZ SERVIS DRINK byla sjednána úplata - odstupné. Dohoda byla zcela naplněna, tj. společnost AZ SERVIS DRINK ukončila velkoobchodní prodej alkoholických a nealkoholických nápojů mimo distribuci pivovaru Krušovice na území Plzeňského a Karlovarského kraje, a to nejpozději dne 31. 7. 2010. Tato skutečnost je jednoznačně potvrzena svědeckým výsledkem pana V.A., v roce 2010 jednatele společnosti AZ SERVIS DRINK. Tvzení žalovaného, že v tomto směru smlouva nebyla naplněna, neboť společnost AZ SERVIS DRINK dále provozovala provozovnu v Plzni a v Třemošné a dne 1. 6. 2010 (tedy po uzavření dohody) nakoupila velký objem alkoholických nápojů právě od žalobce, je nepravdivé. Smlouva byla v tomto ohledu splněna. Provozovna společnosti AZ SERVIS DRINK v Plzni byla výslovně maloobchodní, prodej v provozovně v Třemošné a prodej nakoupeného zboží z 1. 6. 2010 byl ukončen nejpozději dne 31. 7. 2010. To je jednoznačně potvrzeno svědeckou výpovědí pana A. Předání obchodní sítě zákazníků, ke kterému dle smlouvy mělo dojít formou osobní informace předané panem A., bylo rovněž potvrzeno svědeckou výpovědí, seznamem zákazníků a faktickým ukončením velkoobchodního prodeje společností AZ SERVIS DRINK. Pro žalobce to znamenalo podstatné zvýšení objemu obchodu se stávajícími zákazníky i přivedení nových zákazníků, což bylo prokázáno doloženým nárůstem obrátu, žalobce tím získal podstatné výhody z tohoto smluvního ujednání. Úplata za splnění závazku společnosti AZ SERVIS DRINK byla zcela uhrazena zápočtem vzájemných pohledávek a závazků smluvních stran. I tento závazek plynoucí z dohody byl splněn. Tvzení žalovaného, že nedošlo k naplnění smlouvy, tak neodpovídá skutkovým zjištěním v průběhu daňového řízení. K hodnocení důkazů tak správce daně přistoupil zcela svévolným a nezákonným způsobem.

Správce daně provedl místní šetření u pěti náhodně vybraných daňových subjektů, kteří byli uvedeni jako odběratelé společnosti AZ SERVIS DRINK v „ADRESÁŘI FIREM“ a měli být součástí obchodní sítě, kterou převzal daňový subjekt (zkráceně: Profi BOWLING, EUROPA, BAHAMI, YORK a Roman Sebera). Žalovaný zcela záměrně a účelově tyto výsledky šetření interpretuje jako důkaz toho, že AZ SERVIS DRINK nebyl konkurentem

žalobce, protože zákazníci nebyli získáni odstoupením AZ SERVIS DRINK z trhu. Žalovaný neakceptuje tvrzení doložené dohodou mezi žalobcem a AZ SERVIS DRINK i výsledkem pana A., že úplata je za odstoupení trhu a nikoli za přenechání zákazníků, kteří nejsou povinni od žalobce nakupovat, ale mohou u něj nakupovat a faktický stav trhu je k tomu vede až nutí. Uvedený vzorek zákazníků, u kterých žalovaný provedl kontrolní šetření, právě naopak dokazuje, že odstoupením AZ SERVIS DRINK z trhu získal žalobce výhodu, která mu umožnila zvyšovat jeho obraty a příjmy v dalším období, a dokazuje nepochybně i to, že žalobce a AZ SERVIS DRINK byli v konkurenčním postavení na trhu. Profi BOWLING dosáhl obchodní obrát s žalobcem v roce 2010 37.381,- Kč a v roce 2011 68.843,- Kč, BAHAMI dosáhl obchodní obrát s žalobcem v roce 2010 114.765,- Kč, v roce 2011 172.471,- Kč, v roce 2012 204.582,- Kč, v roce 2013 221.366,- Kč a v roce 2014 257.132,- Kč, YORK dosáhl obchodní obrát s žalobcem v roce 2014 14.097,- Kč a R.S. dosáhl obchodní obrát s žalobcem v roce 2013 96.781,- Kč a v roce 2014 143.845,- Kč.

Tvrzení žalovaného, že žalobce a společnost AZ SERVIS DRINK si nekonkurovali, neboť si tyto společnosti navzájem dodávaly jiný sortiment zboží a jejich obraty nebyly srovnatelné, společnost AZ SERVIS DRINK dodávala žalobci pivo Krušovice a vzhledem k jejímu výhradnímu zastoupení Pivovaru Krušovice na území Plzeňského a Karlovarského kraje byl žalobce na společnosti AZ SERVIS DRINK v této komoditě zcela závislý a naopak společnost AZ SERVIS DRINK veškerý další sortiment (mimo piva Krušovice) nakupovala od žalobce, tzn. pouze v prodeji piva Krušovice si tyto společnosti navzájem konkurovaly, je neudržitelné a svědčí o beznadějném nepochopení fungování obchodu předmětným, ale i obdobným zbožím. Společnost AZ SERVIS DRINK nebyla závislá na žalobci, jak tvrdí žalovaný. Konkurence obou společností spočívala zejména v působení v identickém regionu a možností nákupu zákazníků od obou subjektů. Skutečnost, že žalobce otevřel velkoobchodní prodejnu v Plzni až v květnu 2011, neznamená, že sem nepřešli původní zákazníci společnosti AZ SERVIS DRINK, když v dané oblasti společnost AZ SERVIS DRINK neměla srovnatelnou konkurenci a ukončení velkoobchodního prodeje v této oblasti uvolnilo prostor pro žalobce. Časová prodleva může hrát svou roli pouze v případě, že by v mezidobí jiný obdobný prodejce uvolněný trh obsadil, to se ale zejména z důvodu intenzivního působení žalobce v této oblasti nestalo. Žalobce už v době uzavření dohody jednal o otevření velkoobchodní prodejny v této oblasti, což žalovanému prokázal. K námitce žalovaného, že Třemošná a Chrást u Plzně jsou malé obce, žalobce uvádí, že zejména Třemošná se z hlediska obchodního prakticky považuje za Plzeň pro její polohu. AZ SERVIS DRINK působil ale nejen v oblasti Třemošná a Chrást u Plzně, ale rovněž v Plzni, Rokycanech, Liticích, Starém Plzenci, Nýřanech, Dobřanech, Kralovicích, což dokazuje žalovaným neakceptovaný důkaz soubor „KORES“. Soubory KORES a HEINEK byly žalovanému předány v rámci vyjádření žalobce k výsledkům kontrolního zjištění zpracovaného dne 4. 12. 2014 jako příloha e-mailové komunikace jednatele společnosti AZ SERVIS DRINK ze dne 22. 2. 2010.

Žalobce má za to, že prokázal, že společnosti AZ SERVIS DRINK poskytnutá úplata za odstoupení z trhu na základě dohody je vynaloženým výdajem v souvislosti se získáváním zdanitelných příjmů žalobce a jako taková je nákladem vynaloženým na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů ve smyslu § 24 odst. 1 ZDP. Žalovaný zásadně porušil zásadu volného hodnocení důkazů zakotvenou v daňovém řádu. Hodnocení důkazů neodpovídá skutkovým zjištěním v průběhu daňového řízení, závěry správce daně o skutkové stránce věci nejsou výsledkem racionálního myšlenkového procesu odpovídajícího požadavkům formální logiky, v jehož rámci by byl důkladně posouzen každý z provedených důkazů jednotlivě a zároveň by byly veškeré tyto důkazy posouzeny v jejich vzájemné souvislosti.

Stanovení daně za zdaňovací období roku 2011 je prekludováno. Podle § 148 odst. 2 písm. b) daňového řádu se lhůta pro stanovení daně prodlužuje o 1 rok, pokud v posledních 12 měsících před uplynutím dosavadní lhůty pro stanovení daně došlo k oznámení rozhodnutí o stanovení daně. Takovým rozhodnutím byl platební výměr čj. 717443/15/2301-51523-402467, kterým byla doměřena daň z příjmů právnických osob včetně penále za zdaňovací období roku 2011 a který byl doručen dne 3. 4. 2015.

#### **IV. Vyjádření žalovaného správního orgánu**

Ve vyjádření k žalobě ze dne 13. 10. 2016 Odvolací finanční ředitelství uvedlo, že správce daně postupoval zcela v souladu se zásadami správy daní zakotvenými v § 5 až § 9 daňového řádu. Z § 92 odst. 3 a 4 v návaznosti na § 86 odst. 3 písm. c) daňového řádu vyplývá, že daňový subjekt nese břemeno tvrzení a má rovněž povinnost toto své tvrzení doložit, nese tak i břemeno důkazní. Neprokáže-li daňový subjekt jím tvrzené skutečnosti, resp. skutečnosti potřebné pro správné stanovení daně, je v důkazní nouzi. Přitom je pouze věcí daňového subjektu, jaké důkazní prostředky navrhne k prokázání svých tvrzení a není povinností správce daně jej v tomto směru jakkoliv instruovat či je za něj vyhledávat. Jakkoliv je povinností správce daně dbát, aby skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti byly zjištěny co nejúplněji, a není vázán jen návrhy daňových subjektů, daňové řízení není založeno na zásadě vyšetřovací, ale na prioritní povinnosti daňového subjektu dokazovat vše, co sám tvrdí. Daňový subjekt je v tomto smyslu odpovědný za to, že jím předložené důkazní prostředky budou konkrétní a budou prokazovat jeho tvrzení. K tomu se žalovaný dovolává zejména rozsudků Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 10. 2007, č.j. 8 Afs 106/2006-58, a ze dne 12. 1. 2012, č.j. 9 Afs 43/2011-57.

Žalovaný zdůrazňuje, že kompetence posouzení, zda se jedná o daňově uznatelné položky či nikoliv, jsou dány správcí daně zákonem o daních z příjmů a souvisejícími předpisy. Žalovaný dále zdůrazňuje, že sice respektoval smluvní volnost mezi subjekty posuzovaného řízení, přesto musel vzít v úvahu, že předmětem tohoto daňového řízení nebyla skutečnost, zda a jaké příjmy mohla v budoucnu společnost AZ SERVIS DRINK dosahovat, ale fakt, zda žalobce na základě takto deklarovaného smluvního vztahu prokázal, že jím deklarované výdaje (náklady) právě v takovém rozsahu vynaložil a zda po deklarovanou dobu tří let sloužily k dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů.

Žalovaný je toho názoru, že se správce daně podrobně ve Zprávě o daňové kontrole a posléze žalovaný v odůvodnění Rozhodnutí zabývali všemi důkazními prostředky, které žalobce předložil či které si správce daně opatřil bez součinnosti s žalobcem, včetně provedených místních šetření a svědecké výpovědi. Žalovaný konstatuje, že správce daně hodnotil důkazní prostředky zcela v souladu s § 8 daňového řádu, a to jak samostatně, tak ve spojení s ostatními důkazními prostředky. Hodnocení důkazních prostředků správcem daně a posléze odvolacím orgánem bylo provedeno v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů, při kterém neexistují žádná pevná pravidla, která by určovala míru důkazů potřebných k prokázání určité dokazované skutečnosti, ani váhu či důkazní sílu jednotlivých důkazů (tedy míru jejich věrohodnosti). Ve zde posuzovaném případě však v Rozhodnutí uváděné listiny a výslech svědka V.A. neposkytly jednoznačné informace o okolnostech a rozsahu fakturovaného plnění, a to za situace, když bylo možné přezkoumat a důvodně tvrdit, že stanovená cena tzv. odstupného v hodnotě 7.500.000,- Kč (bez DPH) neodpovídala obvyklým podmínkám při akviziční činnosti žalobce. Dle žalovaného nebylo tedy možno potvrdit, že deklarované plnění bylo fakticky realizováno v předestřeném obsahu, rozsahu, deklarovaným dodavatelem a v období, jak bylo uváděno žalobcem, a proto nelze takové neprokázané náklady považovat za daňově účinné ve smyslu § 24 odst. 1 ZDP.

Žalovaný zde musí poukázat na jednu skutečnost, která je dle jeho posouzení důležitá a dokresluje chování žalobce v celém zde přezkoumávaném řízení. Žalobce v žalobě uvádí, že k této přikládá přílohy dle textu. Uvedené je velmi zavádějící, když dle sdělení soudu bylo přiloženo pouze napadené Rozhodnutí a dále Dodatečné platební výměry. V textu žaloby je dále uvedeno, že „*soubory KORES a HEINEK byly žalovanému předány v rámci vyjádření žalobce k výsledkům kontrolního zjištění zpracovaného dne 4. 12. 2014 jako příloha e-mailové komunikace jednatele společnosti AZ SERVIS DRINK ze dne 22. 2. 2010*“. Žalovaný toto tvrzení naprosto odmítá, přičemž již v Rozhodnutí uvedl: „*Odvolací orgán uvádí, že v odvolání opakovaně zmiňované přílohy e-mailů soubory „KORES.DBF“ a „HEINEK.DBF“ daňový subjekt nepředložil ani v rámci odvolání, i když tvrdí opak. Odvolací orgán opakovaně uvádí, že tyto soubory daňový subjekt nepředložil ani v průběhu daňové kontroly, ani v odvolacím řízení.*“. Žalovaný vychází zásadně z kompletního správního spisu, který obsahuje všechny listiny, z jejichž obsahu žalovaný vycházel při hodnocení skutkového stavu. Sdělení žalobce o doložení souborů a dále nespecifikovaných příloh je dle posouzení žalovaného pouhou fabulací, která však může svědčit o nekorektním postupu žalobce ve zde posuzovaném řízení.

Žalovaný rovněž nesouhlasí s poslední námitkou žalobce, že za zdaňovací období roku 2011 došlo k uplynutí prekluzivní lhůty ke stanovení daně. Podle § 148 odst. 1 daňového řádu nelze daň 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. Podle odst. 3 tohoto ustanovení, pokud byla před uplynutím lhůty pro stanovení daně (§ 148 odst. 1 daňového řádu) 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. V posuzovaném případě začala běžet lhůta pro stanovení daně dne 2. 4. 2012. Daňová kontrola byla zahájena dne 8. 8. 2013, to znamená, že nová tříletá lhůta pro stanovení daně začala běžet dne 9. 8. 2013 a skončila dne 9. 8. 2016. Rozhodnutí napadené zde projednávanou žalobou bylo vydáno dne 1. 7. 2016, tedy tříletá prekluzivní lhůta dosud neuplynula a došlo tímto k zákonnému stanovení daně.

V rozhodnutí o odvolání se žalovaný podrobně vyjádřil ke všem v odvolání uplatněným námitkám. Co se týče podrobného vyličení skutkového i právního stavu, žalovaný proto v plné míře odkazuje na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí o odvolání a na obsah předkládaného spisového materiálu. Předmětné písemnosti zahrnují všechny relevantní podklady, z nichž žalovaný vycházel při vydání dotčeného rozhodnutí o odvolání.

## **V. Další vyjádření účastníků řízení**

V replice ze dne 29. 11. 2016 žalobce zdůrazňuje, že bylo zcela jednoznačně prokázáno, že žalobce uzavřel dne 31. 5. 2010 s konkurenční společností AZ SERVIS DRINK dohodu, jejímž předmětem bylo stanovení podmínek pro předání obchodní sítě zákazníků a ukončení velkoobchodního prodeje alkoholických a nealkoholických nápojů mimo distribuci pivovaru Krušovice na území Plzeňského a Karlovarského kraje, že za toto odstupné byla stanovena dohodou smluvních stran úplata 7.500.000,- Kč + DPH, a že tato cena byla zaplacená (včetně data této úhrady). Plnění tedy bylo fakticky realizováno v předestřenému obsahu, rozsahu, deklarovaným dodavatelem a v období, jak bylo uváděno žalobcem. Tvrzení žalovaného, že cena neodpovídala obvyklým akvizičním podmínkám žalobce, není nijak podloženo, ani není cena obvyklá žalobcem nijak tvrzena. K poznámce žalovaného o nekorektním přístupu žalobce v tomto daňovém řízení žalovaný sděluje soudu,

že žalobce přistoupil ke kontrole velmi zodpovědně a v souladu s daňovým řádem prokazoval a má za to, že i prokázal, všechny skutečnosti, k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván. Ke všem zkoumaným a z hlediska výsledku kontroly rozhodujícím skutečnostem žalobce předložil řadu důkazů prokazujících jím tvrzené skutečnosti. Pokud soubory KORES a HEINEK správce daně skutečně nemá (jde o elektronické soubory), nebylo nic snazšího v souladu se zásadou součinnosti telefonicky, e-mailem nebo formálně vyzvat žalobce k jejich předložení za stavu, kdy žalobce tvrdil, že je žalovanému předal jako přílohu e-mailové korespondence s panem A. Žalobce tak měl a má i nadále za to, že správce daně tyto elektronické soubory má k dispozici, neboť kdyby je neměl a při současném tvrzení žalobce, že je předal, byl by veden snahou o naplnění zásady úplného zjištění skutkového stavu a jistě by k jejich předložení žalobce vyzval.

V duplice ze dne 22. 12. 2016 žalovaný správní orgán zopakoval, že žalobce ani v daňové kontrole ani v odvolání soubory „KORES“ a „HEINEK“ nepředložil. Učinil tak až v rámci repliky, přičemž z obsahu žaloby a repliky je zřejmé, že jim v této fázi řízení přisuzuje podstatnou důkazní sílu, ale v odvolacích námitkách jim uvedenou relevanci nepřisoudil. Žalobce byl v daňové kontrole vyzván výzvou dle § 92 odst. 3 a 4 a § 86 odst. 3 písm. c) daňového řádu k prokázání veškerých skutečností k šetřenému nákladu za nákup obchodní sítě (odstupné), která mu byla doručena dne 17. 2. 2014 a na kterou reagoval, aniž by se o uvedených souborech zmínil. Až ve vyjádření k výsledku kontrolního zjištění ze dne 5. 12. 2014 žalobce uvedl, že s dodavatelem jednal dlouhodobě od února 2010 a předal mu tyto soubory „HEINEK“ a „KORES“, což dle odvolatele vyplývá z předložené kopie e-mailové komunikace, v níž jsou mezi názvy pěti příloh, které nepředložil, tyto názvy uvedeny. V důkazním řízení odvolatel provedení těchto důkazních prostředků nenavrlh a o souborech se zmínil dále až v odvolání, ve kterém uvedl, že správce daně je má k dispozici a e-mailová komunikace dokládá jeho „dobrý úmysl udržet zdanitelné příjmy“. Žalovaný považuje za nutné zdůraznit, že e-mailovou komunikaci, jejíž součástí tyto soubory údajně byly, jako důkaz realizace šetřeného nákladu odmítl (bod 10., str. 15 - 17 rozhodnutí).

## VI. Posouzení věci krajským soudem

V přezkoumávané věci je mezi účastníky řízení spor především o to, zda výdaj (náklad) ve výši 7.500.000,- Kč, který žalobce označuje za náklad za / na odstupné, resp. úplatu za odstupné z trhu, je výdajem (nákladem) vynaloženým na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů podle § 24 odst. 1 ZDP.

Podle § 24 odst. 1 věty první ZDP výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů se pro zjištění základu daně odečtou ve výši prokázané poplatníkem a ve výši stanovené tímto zákonem a zvláštními předpisy. Bylo na žalobci, aby prokázal daňovou užitelnost sporných výdajů (nákladů). V § 92 odst. 3 daňového řádu se praví: Daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních.

Z dikce „*prokazuje skutečnosti*“ plyne, že tu významnou roli hrají procesní instituty „povinnost tvrzení“ a „povinnost důkazní“. Povinnost tvrzení znamená povinnost účastníka řízení tvrdit rozhodné skutečnosti. Povinnost důkazní znamená povinnost účastníka řízení předložit nebo alespoň označit důkazní prostředky k prokázání tvrzených skutečností. Důkazní povinnost se vztahuje k určité tvrzené skutečnosti. Bez tvrzení určitých skutečností si lze jen obtížně představit důkazní povinnost. I když je zde úzká souvislost mezi povinností tvrzení a povinností důkazní, lze říci, že povinnost tvrzení je primární a povinnost důkazní sekundární.

V daném případě byl tedy žalobce povinen tvrdit a prokázat, že kdyby nebyl vynaložen předmětný výdaj (náklad), nebyly by u něj v příslušném rozsahu dosaženy, zajištěny nebo udrženy zdanitelné příjmy.

Předně je nutno zdůraznit, že pro odečtení výdajů na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů od základu daně ve smyslu výše citovaného ustanovení, musí daňový subjekt splnit určité podmínky. Jak vyslovil Nejvyšší správní soud již dříve (viz např. rozsudek ze dne 31. 5. 2007, č.j. 9 Afs 30/2007-73), *„za výdaje snižující daňový základ poplatníka lze uznat takové výdaje, které poplatník: 1/ skutečně vynaložil, 2/ vynaložil v souvislosti se získáním zdanitelných příjmů, 3/ vynaložil v daném zdaňovacím období, 4/ o nichž tak stanoví zákon. Nutno konstatovat, že pro posouzení, zda jsou výdaje daňově uznatelné, je sice podstatná jejich souvislost s podnikáním i dosaženým příjmem daňového subjektu (podmínka 2/), nelze však opomíjet i další podmínky stanovené v § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Ne každý uplatněný výdaj může obstát jako výdaj daňově uznatelný. Daňový subjekt, který výdaj zanesl do svého účetnictví a následně daňového přiznání, je povinen v případě pochybností prokázat, že jej skutečně vynaložil a to tím způsobem, jakým deklaroval na příslušném účetním dokladu.“*.

V této souvislosti lze odkázat také na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 7. 2011, č.j. 9 Afs 11/2011-68, v němž bylo konstatováno, že *„daňový subjekt si od základu daně nemůže odečíst jakékoliv výdaje, ale pouze ty, které splňují zákonem stanovené podmínky, tj. v první řadě se musí jednat o výdaj, který slouží k dosažení, zajištění nebo udržení příjmů, a jeho vynaložení musí být poplatníkem nepochybně prokázáno. Nejvyšší správní soud vychází z úvahy, že při posuzování uznatelnosti daňového nákladu (výdaje) dle ustanovení § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů je nerozhodné, zda deklarované plnění bylo poskytnuto skutečně subjektem uvedeným jako dodavatel na účetních dokladech a zda právě tento subjekt přijal úplatu za poskytnuté plnění [byl adresátem nákladu (výdaje)], rozhodné je v této souvislosti faktické vynaložení deklarovaného nákladu, tj. zda poskytnutý náklad (výdaj) byl vynaložen v deklarované výši právě za deklarované plnění [při splnění dalších podmínek daňové uznatelnosti tohoto nákladu (výdaje)].“*.

Na tomto místě je vhodné poukázat rovněž na základní zásady dokazování v daňovém řízení. Daňové řízení je postaveno na zásadě, že daňový subjekt tíží jak břemeno tvrzení, tak i břemeno důkazní. Daňový subjekt má povinnost daň přiznat a následně též povinnost prokázat správnost a pravdivost výše přiznané daně. Primární iniciativa v tomto ohledu náleží daňovému subjektu, který podle § 92 odst. 3 daňového řádu prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních.

Daňový subjekt prokazuje svá tvrzení zejména svým účetnictvím a jinými povinnými evidencemi a záznamy. I v případě, že daňový subjekt předloží formálně bezvadné účetní doklady, může správce daně ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu vyjádřit pochybnosti týkající se věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví, jakož i jiných povinných záznamů. V tomto směru tíží důkazní břemeno správce daně, a to právě ve vztahu k důvodnosti jeho pochyb. Správce daně sice nemá prokázat, že údaje v účetnictví daňového subjektu jsou zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují vážné a důvodné pochyby. Aby správce daně unesl své důkazní břemeno, je povinen označit konkrétní skutečnosti, na jejichž základě považuje předložené podklady za nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné. Prokáže-li správce daně tyto skutečnosti, přechází důkazní břemeno zpět na daňový subjekt (viz např. rozsudek

Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 8. 2013, č.j. 1 Afs 21/2013-66). Je pak pouze na daňovém subjektu, aby zcela jednoznačným způsobem vyvrátil pochybnosti vyjádřené správcem daně.

V daném případě pokládá soud za zcela zásadní, že žalobce nepředložil žádná konkrétní *tvrzení* o sporném výdaji (nákladu) samotném. Ukončí-li činnost jeden dodavatel, zpravidla jeho aktivity převezme další. Dalším možným dodavatelem může být jeden jediný nebo více dodavatelů. Je-li prakticky jen jeden další dodavatel, není tu důvod končícímu dodavateli platit, protože většinu zákazníků končícího dodavatele nový dodavatel tak jako tak převezme. Je-li potenciálních dodavatelů více, dává smysl končícímu dodavateli zaplatit, jestliže za to některý z více dodavatelů získá určitou výhodu či spíše výhody oproti ostatním potenciálním dodavatelům. V přezkoumávané věci však žalobce nevysvětlil, jaká konkrétní práva (resp. souhrn práv a povinností) od společnosti AZ SERVIS DRINK vůči jejím dosavadním zákazníkům za částku 7.500.000,- Kč získal.

Společnosti AZ SERVIS DRINK s.r.o. a ELKO, velkoobchod nápojů s.r.o., uzavřely dne 31. 5. 2010 dohodu o přenechání obchodní sítě. Podle čl. I předmětem této dohody je stanovení podmínek pro předání obchodní sítě zákazníků a ukončení velkoobchodního prodeje alkoholických a nealkoholických nápojů mimo distribuce Pivovaru Krušovice na území Plzeňského a Karlovarského kraje. Podle čl. II AZ SERVIS DRINK přenechává obchodní síť zákazníků společnosti ELKO za vzájemně dohodnutou cenu ve výši 7.500.000,- Kč bez DPH. Kupní cena je sjednaná za odstoupení z trhu velkoobchodní distribuce alkoholických a nealkoholických nápojů. Odstoupení a předání trhu proběhne formou osobní informace předané panem A. jako zástupcem AZ SERVIS DRINK zákazníkům. V čl. III strany dohody souhlasně prohlašují neexistenci převzetí jakýchkoliv závazků nebo pohledávek třetích stran vůči AZ SERVIS DRINK společností ELKO. V tomtéž článku zástupci AZ SERVIS DRINK prohlašují, že po dobu pěti let nebudou vyvíjet prostřednictvím svým nebo třetích osob a ani nebudou nápomocni třetím stranám při realizaci výkonu velkoobchodního prodeje alkoholických a nealkoholických nápojů na území Plzeňského a Karlovarského kraje. Ani z ustanovení této dohody nelze tedy zjistit, jaké konkrétní protiplnění žalobce od společnosti AZ SERVIS DRINK s.r.o. za částku 7.500.000,- Kč získal.

Žalovaný správní orgán případ žalobce podrobně posoudil v žalobou napadeném rozhodnutí ze dne 1. 7. 2016, čj. 29816/16/5200-11432-807689.

V odůvodnění svého rozhodnutí o odvolání žalovaný shrnul, že při uplatnění odstupného v daňově účinných nákladech by měl být daňový subjekt schopen správci daně jednoznačně prokázat, že bez sjednání a zaplacení odstupného by nemohl uzavřít konkrétní smlouvy či realizovat konkrétní obchody, které mu přinesly nové příjmy (současné nebo budoucí) nebo kterými by udržel příjmy stávající. V tomto případě byla však daňová uznatelnost odstupného silně zpochybněna tím, že žádný smluvní závazkový vztah evidentně neexistoval jak mezi daňovým subjektem a společností AZ SERVIS DRINK, tak ani mezi společností AZ SERVIS DRINK a jejími klienty, tzn. kupujícími ve velkoobchodním a maloobchodním prodeji (tj. Cash & Carry Třemošná, maloobchodní prodejna v Plzni na ul. Klatovská), tudíž zaplacením odstupného nedošlo a nemohlo dojít k jeho zrušení. Navíc vzhledem k výši zaplacené částky, nedodržení podmínek Dohody, a k nízkému podílu nákupů společnosti AZ SERVIS DRINK na obratu (tržbách) daňového subjektu (např. v roce 2009 nakoupila společnost AZ SERVIS DRINK od daňového subjektu zboží za 19 592 801,- Kč, což je 1,42 % z tržeb daňového subjektu), byla rovněž znejistěna daňová uznatelnost takto poskytnutého odstupného. Daňovou uznatelnost odstupného znejistil sám daňový subjekt i s ohledem na návaznost jeho jednotlivých tvrzení v daňové kontrole (napřed odkoupení

obchodní síť, poté odstupné, následně akvizice) a jeho následných úkonů (vysoká částka za neprovádění velkoobchodního prodeje malého prodejce, který byl jeho odběratelem, v regionu, kde sám již působil jako velký prodejce s vlastní prodejní sítí a současně další prodej zboží úzkého sortimentu v několikanásobně vyšších objemech tomuto odběrateli a jeho pokračování ve velkoobchodním prodeji). V této souvislosti je důležité uvést, že nový velkoobchodní prodej daňového subjektu v tomto regionu (Třemošná, Chrást, Dýšina) byl zahájen až téměř po roce (květen 2011) a zajímavé je rovněž zjištění, že téměř ve stejném období (23. 6. 2011) došlo k prodeji společnosti AZ SERVIS DRINK na nekontaktního jednatele (dle tvrzení svědka pana A. z důvodu jeho zdravotních problémů). Výpověď svědka pana V.A., s ohledem na výše uvedené, nepotvrzuje provedení fakturované služby uvedeným subjektem v roce 2010, i když svědek potvrdil, že veškeré doklady vystavil a službu měl realizovat. Daňový subjekt v průběhu kontroly sice předložil velké množství důkazních prostředků, ale svá tvrzení v průběhu vedeného řízení nedoložil konkrétními důkazními prostředky, které by bylo možno označit za důkazy ve věci. Ani výpověď svědka pana V.A. nemůže potvrdit tvrzení daňového subjektu, že deklarované plnění bylo fakticky realizováno v předestřenému obsahu, rozsahu, deklarovaným dodavatelem a v období, jak bylo uvedeno na předmětné faktuře, a proto nelze takové neprokázané náklady považovat za daňově účinné ve smyslu § 24 odst. 1 ZDP. Daňový subjekt měl dostatečný prostor, aby reagoval na požadavky správce daně a prokázal skutečné provedení uvedené služby uvedeným dodavatelem v obsahu, rozsahu a období dle zpochybněné faktury. Společnost ELKO je soukromoprávním subjektem práva, kdy v rovině práva soukromého, v oblasti obchodních závazkových vztahů, tedy na základě široké smluvní volnosti, záleží výhradně na rozhodnutí společnosti, jak upraví svoje smluvní vztahy. Pokud však zúčtováním částek dle dodavatelské faktury do daňově účinných nákladů, tedy s ovlivněním výše základu daně a daně, vstupuje společnost do roviny práva veřejného, je povinna dle § 92 daňového řádu prokázat daňovou účinnost předmětných nákladů dle § 24 odst. 1 ZDP jednoznačnými důkazy. Pokud tedy došlo k ovlivnění daňově účinných nákladů společnosti konkrétně z titulu zúčtování předmětné, správcem daně zpochybněné dodavatelské faktury, potom byl daňový subjekt povinen tuto skutečnost zcela jednoznačně prokázat. Nestačí tedy tvrdit, že předmětné plnění nastalo, ale daňový subjekt je povinen prokázat, že došlo k faktickému uskutečnění plnění deklarovaným dodavatelem, v obsahu, rozsahu a období, uvedeném na předmětné dodavatelské faktuře. Pokud se to však nepodaří, nejde tato skutečnost k tíži správce daně, ale svědčí o důkazní nouzi společnosti v předmětné věci. Existence předmětné dodavatelské faktury, Dohody, „ADRESÁŘE FIREM“ a dalších důkazních prostředků předložených v průběhu daňové kontroly, tj. „Výpočtu ceny“, seznamu „Odběratelé AZ“, údajů o prodeji daňového subjektu v roce 2010 „ZÁKAZNÍCI ELKO 2010“, obratu provozovny daňového subjektu CASFI & CARRY Berounka, seznamu nákupů pěti odběratelů, obratu „PRODEJ KOLONIÁL“ a e-mailové komunikace daňového subjektu, a důkazních prostředků předložených v rámci odvolání, tj. přehledů obrátů a akvizicí „Obratový vývoj ELKO 2007 - 2014“, „Obratový vývoj střediska akvizice 2007 - 2014“, „Náklady na akvizice ELKO a HV středisek a ELKO jako celek“, přehledů prodejů konečným zákazníkům „Doklady r. 2010 AZ“ a „Odběry 2010 Plzeň FÚ podklad“, výpisu ze skladní karty jednoho druhu zboží „Prodej NORDIC 0.5 I 2010“, nijak neprokazuje, že se předmětné plnění dle předložené dodavatelské faktury fakticky uskutečnilo a sloužilo k dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů dle § 24 odst. 1 ZDP (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2007. č.j. 9 Afs 30/2007-73). Odvolací orgán opakovaně uvádí, že daňový subjekt nepředložil žádný konkrétní důkazní prostředek ve věci šetřeného nákladu, kterým by odstranil pochybnosti správce daně týkající se provedení služby deklarovaným dodavatelem v roce 2010. Je vždy pouze na daňovém subjektu, jakým způsobem daňově uplatněné náklady zpochybněné správcem daně prokáže tak, jak mu stanoví § 24 odst. 1 ZDP, přičemž nerozhoduje množství předloženého důkazního materiálu, ale prioritně jeho kvalita, tj. důkazní síla.

Z pohledu žalobcem uplatněných námitek soud nepovažuje žalobou napadené rozhodnutí žalovaného za nezákonné nebo za procesně vadné.

Žalobce tedy podstatné skutečnosti netvrdil, natož aby je prokazoval. O to více se zaměřil na zpochybňování postupu správce daně a žalovaného. Proti tomu nelze v zásadě nic namítat, žalobce by tím však mohl dosáhnout úspěchu toliko tehdy, kdyby postup správce daně a žalovaného byl zatížen skutečně zásadní vadou či vadami. Ve všech ostatních případech bylo především třeba unést vlastní břemeno tvrzení a důkazní břemeno.

Žalobce měl tvrdit a prokázat, že předmětný výdaj (náklad) je výdajem (nákladem) vynaloženým na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Předmět smlouvy mezi společnostmi AZ SERVIS DRINK s.r.o. a ELKO, velkoobchod nápojů s.r.o., uzavřené dne 31. 5. 2010 („předání obchodní sítě zákazníků“), zůstal navzdory rozsáhlému dokazování neurčitý. Následkem toho se nelze bez dalšího vyslovit k tomu, zda dohoda uvedených společností o přenechání obchodní sítě zákazníků byla či nebyla naplněna. To však samo o sobě není rozhodné. V žalobě se uvádí, že pro žalobce to znamenalo podstatné zvýšení objemu obchodu se stávajícími zákazníky i přivedení nových zákazníků, což bylo prokázáno doloženým nárůstem obratu, žalobce tím získal podstatné výhody z tohoto smluvního ujednání. K tomu soud konstatuje, že došlo-li „k podstatnému zvýšení objemu obchodu se stávajícími zákazníky i přivedení nových zákazníků“, bylo pro daňovou uznatelnost výdaje (nákladu) ve výši 7.500.000,- Kč nutno tvrdit a prokázat, že se tak stalo v příčinné souvislosti s ukončením velkoobchodního prodeje příslušného sortimentu společností AZ SERVIS DRINK s.r.o. Jelikož žalobce konkrétní dokazatelná tvrzení, která by pro uvedenou skutečnost svědčila, správním orgánům nepředložil, nelze než uzavřít, že v daném případě žalobce neprokázal, že výdaj (náklad) ve výši 7.500.000,- Kč byl výdajem (nákladem) vynaloženým na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů podle § 24 odst. 1 ZDP.

Na uvedeném nemohou nic změnit některé jednotlivosti. Mezi ně patří např. tvrzený růst obchodního obratu některých zákazníků s žalobcem, otevření velkoobchodní prodejny žalobce v Plzni až v květnu 2011 a posouzení obce Třemošná z hlediska obchodního, jakož i předání či nepředání souborů KORES a HEINEK správním orgánům. Soud proto nemá racionální důvod se s těmito irelevantními jednotlivostmi dále vypořádávat. Obecně lze říci, že soud shledává detailně propracované rozhodnutí žalovaného ze dne 1. 7. 2016, čj. 29816/16/5200-11432-807689, naprosto dostatečným.

I pokud jde o ostatní důvody uvedené v žalobě, soud se ohledně jejich posouzení ztotožňuje se správními orgány. Jedná se přitom o námitky opakovaně vznášené a opakovaně – a správně – vyvrácené. Jelikož se tu žalovaný vypořádal s námitkami žalobce, opakujícími se v žalobě, přiléhavou a vyčerpávající právní argumentací obsaženou v odůvodnění rozhodnutí, nemusí se soud již k věci duplicitně vyjadřovat, stačí odkázat na příslušné pasáže v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí žalovaného a jemu předcházejících rozhodnutí správce daně, což se tímto činí. Uvedený přístup krajského soudu se opírá o tento názor Nejvyššího správního soudu: „*Je-li rozhodnutí žalovaného správního orgánu řádně odůvodněno, je z něho zřejmé, proč žalovaný nepovažoval právní argumentaci účastníka řízení za důvodnou a proč jeho odvolací námitky považoval za liché, mylné nebo vyvrácené, shodují-li se žalobní námitky s námitkami odvolacími a nedochází-li krajský soud k jiným závěrům, je přípustné, aby si krajský soud správné závěry se souhlasnou poznámkou osvojil.*“ (rozsudek ze dne 27. 7. 2007, č.j. 8 Afs 75/2005-130, publikovaný pod č. 1350/2007 Sb. NSS).

K věci tak zbývá uvést, že zásada volného hodnocení důkazů, která je zakotvena v § 8 odst. 1 daňového řádu, zní: Správce daně při dokazování hodnotí důkazy podle své úvahy. Správce daně posuzuje každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti; přitom přihlíží ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo.

K tomuto ustanovení se odborná literatura vyjadřuje zejména takto: „*Zásada volného hodnocení důkazů je postavena na správním uvážení, které však nemůže být svévolné. Správní uvážení musí být vystavěno na základech formální logiky, musí být konzistentní a nesmí v něm být vzájemné rozpory. Navíc aby se splnění uvedených požadavků dalo posoudit a přezkoumat, musí být za tímto účelem správní uvážení přezkoumatelným způsobem obsaženo ve spisu či na jiném místě, které vyžaduje zákon.*“ (Ondřej Lichnovský – Roman Ondrýsek a kol.: Daňový řád. Komentář. 1. vyd. Praha 2010, str. 16), takto: „*Hodnocením důkazů se rozumí myšlenková činnost správce daně, kterou je provedeným důkazům přisuzována hodnota závažnosti (důležitosti) pro rozhodnutí, hodnota zákonnosti a posléze hodnota pravdivosti (věrohodnosti). Při hodnocení důkazů z hlediska jejich závažnosti (důležitosti) správce daně určuje, jaký význam mají jednotlivé důkazy pro jeho rozhodnutí a zda o ně může opřít svá skutková zjištění (zda jsou pro správné stanovení daňové povinnosti upotřebitelné). Důkazy, které jsou pro rozhodnutí bezvýznamné, se dále nezabývá. Při hodnocení důkazů po stránce jejich zákonnosti zkoumá správce daně, zda důkazní prostředky byly získány (opatřeny) způsobem odpovídajícím obecně závazným právním předpisům. K důkazním prostředkům, které byly získány v rozporu s obecně závaznými právními předpisy, správce daně nepřihlédne. Hodnocením důkazů z hlediska jejich pravdivosti pak správce daně dochází k závěru, které skutečnosti, o nichž důkazy podávají informace, lze považovat za pravdivé a které nikoliv. Volnost úvahy se týká věrohodnosti (pravdivosti) důkazu a nutné kvantity, nikoli závažnosti či nezákonnosti důkazů.*“ (Lenka Matyášová – Marie Emilie Grossová: Daňový řád s komentářem, důvodovou zprávou a judikaturou. 1. vyd. Praha 2011, str. 43 a 44) a takto: „*Obecně platí, že hodnocení důkazů je myšlenkovou úvahou, při které usuzující přijímá jedno tvrzení a odmítá jiné, přičemž se opírá o logické, systematické, historické, pravděpodobnostní, věrohodnostní apod. úsudky.*“ (Jaroslav Kobík – Alena Kohoutková: Daňový řád s komentářem. 2. vyd. Olomouc 2013, str. 63).

V přezkoumávané věci byla shromážděna řada podkladů pro vydání rozhodnutí. Žalobními body nebyly podle názoru soudu postup a závěry správních orgánů zpochybněny. Hodnocení důkazů je tu vystavěno na základech formální logiky, je konzistentní a nejsou v něm vzájemné rozpory. Myšlenkové úvahy, na kterých správní orgány založily svá zjištění a učiněné závěry, jsou přitom seznatelné zejména z pečlivě vypracovaného rozhodnutí o odvolání. Postup správních orgánů byl v daném případě v souladu také s výše interpretovaným ustanovením § 96 daňového řádu. Za této situace soud nemůže akceptovat názor žalobce, že žalovaný správní orgán zásadně porušil zásadu volného hodnocení důkazů zakotvenou v daňovém řádu.

Důvodná není ani námitka prekluze ve vztahu ke zdaňovacímu období roku 2011. Základní tříletá lhůta pro stanovení daně je upravena v § 148 odst. 1 daňového řádu. Jelikož však před uplynutím této lhůty byla zahájena daňová kontrola, běžela podle § 148 odst. 3 téhož zákona lhůta pro stanovení daně znovu ode dne, kdy byl tento úkon učiněn. V daném případě byla daňová kontrola daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období 2011 a 2012 zahájena dne 8. 8. 2013. Lhůta pro stanovení daně tu tedy běžela až do 9. 8. 2016. Jelikož rozhodnutí o odvolání nabylo právní moci dne 7. 7. 2016, nedošlo k prekluzi daně ani ve vztahu ke zdaňovacímu období roku 2011.

Odůvodnění podané žaloby je uvozeno tím, že pro stručnost žalobce odkazuje co do odůvodnění žalobních bodů na své obsáhlé odvolání proti oběma dodatečným platebním výměrům a žádá, aby toto odvolání bylo považováno za součást jeho žaloby. V této souvislosti již Vrchní soud v Praze judikoval: „Žaloba, která odkazuje na důvody opravného prostředku, který žalobce podal v řízení před správním orgánem, nevyhovuje ustanovení § 249 odst. 2 o. s. ř. [nyní: § 71 odst. 1 písm. d) s. ř. s.]. Žalobce je povinen jím spatřované důvody nezákonnosti naříkaného rozhodnutí explicitně v žalobě uvést a vymezit tak rozsah soudní kontroly rozhodnutí správního orgánu.“ (rozsudek ze dne 17. 2. 1995, č.j. 6 A 15/94-39). Z tohoto důvodu se soud nemohl zabývat námitkami žalobce, které byly uvedeny v odvolání proti dodatečným platebním výměrům, ale nebyly uplatněny v žalobě proti rozhodnutí o odvolání.

## VII. Celkový závěr a náklady řízení

Soud přezkoumal napadené výroky rozhodnutí v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 věta první s. ř. s.). Jelikož na základě výše uvedené argumentace neshledal žalobu důvodnou, podle § 78 odst. 7 s. ř. s. ji rozsudkem zamítl.

Účastníci řízení souhlasili s rozhodnutím soudu o věci samé bez jednání.

Žalovaný správní orgán, který měl ve věci plný úspěch, má podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. právo na náhradu důvodně vynaložených nákladů řízení před soudem proti žalobci, který ve věci úspěch neměl. Žalovaný správní orgán však žádné náklady řízení neuplatnil, a proto bylo rozhodnuto, že na náhradu nákladů řízení nemá žádný z účastníků právo.

***P o u č e n í : Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost do dvou týdnů po jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.***

V Plzni dne 28. prosince 2017

**JUDr. PhDr. Petr KUCHYNKA, Ph.D., v.r.**  
předseda senátu

Za správnost: K.