



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Alexandra Krysla a soudkyň Mgr. Miroslavy Kašpírkové a JUDr. Aleny Hocké v právní věci **žalobce SURFSTATION s.r.o.**, IČ: 27970817, se sídlem Štefánikova 1264/14, Plzeň – Černice, zastoupeného daňovým poradcem společností Law&Finance s.r.o., se sídlem Jetelová 254/2, Plzeň, proti **žalovanému Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 8. 2016, č. j. 35350/16/5300-21441-702127,

t a k t o :

- I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 8. 2016, č. j. 35350/16/5300-21441-702127, se zrušuje a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je p o v i n e n zaplatit žalobkyni náhradu nákladů řízení ve výši 19.456 Kč, ve lhůtě do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku, k rukám zástupce žalobkyně, společnosti Law&Finance s.r.o., daňového poradce.

O d ů v o d n ě n í

I. Vymezení věci

Žalobce se žalobou domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 8. 2016 č. j. 35350/16/5300-21441-702127 (*dále jen „napadené rozhodnutí“*), kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzeno rozhodnutí – platební výměr Finančního úřadu pro Plzeňský kraj (*dále jen „prvoinstanční orgán“*) č. j. 1720003/15/2301-51521-402859 ze dne 4. 11. 2015 (*dále jen „prvostupňové rozhodnutí“*), kterým byla žalobci vyměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 1. čtvrtletí roku 2015 ve výši 20.206 Kč. Žalobce požadoval, aby mu bylo přiznáno právo na náhradu nákladů řízení.

II. Důvody žaloby

Žalobce shledává pochybení rozhodujících orgánů obou stupňů a věcnou nesprávnost a nezákonnost jejich rozhodnutí předně v tom, že došlo k nesprávnému a neúplnému zjištění skutkového stavu. Správce daně předepsal žalobci daňovou povinnost, neboť měl za to, že žalobce nesplnil podmínky pro vývoz zboží dle § 66 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, v platném znění (*dále jen „zákon o DPH“*), resp. že neprokázal nárok na osvobození od daně při vývozu zboží dle uvedeného ustanovení. Dle správce daně i odvolacího orgánu nesplnil žalobce zákonem stanovené podmínky pro uplatnění osvobození při vývozu dopravních prostředků, které jsou vykázány v daňovém přiznání k dani z přidané hodnoty za 1. čtvrtletí 2015, a to z důvodu, že žalobcem předložené důkazní prostředky nejsou sto prokázat propuštění dopravních prostředků do příslušného celního režimu vývoz a následně tak nemohou potvrdit výstup zboží z území Evropského společenství do třetích zemí. Odvolací orgán tak v žalobou napadeném Rozhodnutí konstatuje, že po přezkoumání odvoláním napadeného Rozhodnutí, správce daně postupoval v souladu se zákonem o DPH, odvolání se zamítá a napadené rozhodnutí Finančního úřadu pro Plzeňský kraj č. j. 1720003/15/2301-51521-402859 ze dne 4. 11. 2015 se potvrzuje. Žalobce má za to, že jak odvolací orgán, tak správce daně, se dopustili ve svých postupech několika zásadních vad, které měly vliv na vydání žalobou napadeného Rozhodnutí a způsobily tak jeho věcnou nesprávnost a nezákonnost. Dle žalobce nebyla shromážděna dostatečná skutková zjištění a byla nesprávně posouzena otázka rozložení břemene tvrzení a důkazního břemene. Zásadní vadu předmětného řízení spatřuje žalobce vtom, že správní orgány neusilovaly o prověření jednotlivých tvrzení a předložených důkazních prostředků žalobce, s přezkoumávanými věcmi se nevyrovnaly na úrovni, která je pro ně vyžadována, a pouze se omezily na jejich hodnocení. Podmínkami pro to, aby mohl být vývoz zboží osvobozen od daně, jsou: Vývoz zboží musí být uskutečněn, tj. zboží musí být propuštěno do celního režimu vývoz, pasivní zušlechťovací styk nebo vnější tranzit; Zboží musí vystoupit na území mimo Evropskou unii; Výstup zboží musí být potvrzen na daňovém dokladu. V případě, že výstup zboží z Evropské unie není potvrzen celním úřadem, může plátce prokázat splnění podmínky výstupu zboží jinými důkazními prostředky. Žalobce má za to, že výše uvedené podmínky splnil a jejich splnění doložil potřebnými dokumenty, které tvoří v souhrnu řetězec na sebe navazujících kroků. Žalobce v době probíhajícího řízení předložil dokumenty k prokázání skutečnosti, že společnost Socar je oficiálním a autorizovaným celním agentem, konkrétně dopis z Ministerstva financí Belgického království ze dne 02. 12. 2015, ze kterého je patrné přidělení registračního čísla celního agenta. Dle tvrzení žalobce je společnost Socar celním

agentem se shodnými pravomocemi se státním celním orgánem a je tak osobou oprávněnou potvrdit propuštění zboží do celního režimu vývoz a zároveň potvrdit příslušný daňový doklad tak, jak to vyžadují § 66 zákona o DPH. Skutečnost, že v Belgickém království existuje institut celních agentů, kteří nahrazují celní orgány, nebyl ze strany žalovaného, ani správce daně nijak dále zkoumán, prověřován a ani nebyl nikterak zpochybněn. Pro splnění podmínky propuštění zboží do celního režimu vývoz a pro potvrzení výstupu zboží, je tak dle žalobce kompetentní společnost Socar, jakož to autorizovaný celní agent. Dokumenty předložené žalobcem, prokazující splnění výše uvedených podmínek, byly žalovanému předloženy a jím vyhodnoceny jako neprůkazné důkazní prostředky, neboť žalovaný neobdržel oficiální potvrzení o registraci společnosti Socar jako oprávněného celního agenta. V daném bodě má žalobce za to, že skutkový stav nebyl dostatečně zjištěn, když byla ze strany žalobce doložena komunikace s celním agentem (společností Socar), vč. dokumentu, obsahujícím registrační číslo celního agenta, a bylo tedy zjištěno, že existuje registrace společnosti Socar, a že v Belgickém království působí celní agenti, kteří mají shodné kompetence jako celní orgány. Žalovaný, ani správce daně však toto nezohlednili, nevyzvali daňový subjekt k předložení relevantního dokladu v souladu se zásadou zjistit skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně co nejúplněji, aby mohlo být postaveno najisto, zda je společnost Socar oprávněná k propuštění zboží do režimu vývoz a k potvrzení vývozu, a neusilovali tak o prověření tvrzení žalobce. Ani se sami nepokusili výše uvedené skutečnosti zjistit v souladu s cílem správného zjištění a stanovení daně dle § 1 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, v platném znění (dále jen „daňový řád“) a s povinností správce daně v rámci dokazování zjistit skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně co nejúplněji, když v tomto nejsou vázáni jen návrhy daňových subjektů (§ 92 odst. 2 daňového řádu). Žalovaný i správce daně výše uvedené povinnosti porušili, což mělo za následek, že skutkový stav nebyl dostatečně zjištěn a především nebyly odstraněny vzniklé pochybnosti o pravomocích společnosti Socar jako celního agenta dle právní úpravy celních předpisů v Belgickém království a navíc bylo toto nesprávně a nezákonně dáno k tíži žalobce. Žalovaný v rámci posouzení daně věci konstatoval, že předložené dokumenty k přepravě dopravních prostředků prokazují dopravení z České republiky do Belgického království a předání dopravních prostředků společnosti Socar. U další dokumentů, které byly předloženy k prokázání přepravy dopravních prostředků do Kambodžského království, však žalovaný předložené dokumenty pouze uvedl a zkonstatoval, že tyto důkazní prostředky prokazují přepravu dopravních prostředků, ale s pochybnostmi ohledně skutečných odběratelů (strana 11 a 12, bod 41 Rozhodnutí) a dále se jimi nezabýval. Žalobce tak spatřuje nedostatečné zjištění skutkového stavu i v tomto případě, neboť pokud měl žalovaný i nadále nějaké pochybnosti, měl podniknout kroky k jejich objasnění nebo dokonce ke správnému zjištění stavu. Toto však neučinil a i v tomto ohledu jsou skutková zjištění žalovaného i správce daně pro rozhodnutí nedostatečná. Za rozporné považuje žalobce výše uvedené konstatování o pochybnostech v dokladech k přepravě dopravních prostředků do Kambodžského království stvrzením žalovaného, že nezpochybnil výstup dopravních prostředků z území Evropského společenství, ale skutečnost, že odvolatel nedoložil doklad o propuštění dopravních prostředků do režimu vývoz (strana 14, bod 53 Rozhodnutí). Žalobce má za to, že správce daně i odvolací orgán porušili povinnost zjistit co nejúplněji skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně (§ 92 odst. 2 daňového řádu) i povinnost přihlídnout ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo (§ 8 odst. 1 daňového řádu) a skutkový stav, který byl podkladem pro vydání rozhodnutí, byl nedostatečný a rozhodnutí je tak věcně nesprávné a nezákonné.

Dále žalobce namítal neunesení břemena tvrzení a břemena důkazního ze strany žalovaného. Uvedl, že se nelze ztotožnit s pouhým tvrzením žalovaného (strana 12 a 13, bod 45 rozhodnutí), že: „je to daňový subjekt, kterého tíží nejen břemeno tvrzení, ale rovněž i břemeno důkazní, když daňové řízení je postaveno na zásadě, podle které má daňový subjekt jednak povinnost daň přiznat a jednak má povinnost toto své tvrzení doložit. Daňový subjekt je odpovědný za to, že jím předložené důkazy budou prokazovat jeho tvrzení." Rozložení břemene tvrzení a důkazního břemene v daňovém řízení je upraveno především v § 92 odst. 3, 4 a 5 daňového řádu. Podle § 92 odst. 3 daňového řádu daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. Podle § 92 odst. 4 daňového řádu 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. 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. K otázce distribuce břemen se odborná literatura vyjádřila např. takto: „*Vyvstane-li důkazní břemeno daňovému subjektu ve vztahu k jeho daňovému tvrzení, ustojí jej nejčastěji předložením účetních dokladů. V takovémto případě vzniká důkazní břemeno správci daně. To však neznamená, že by správce daně byl povinen prokazovat opak tvrzení daňového subjektu. Správce daně prokazuje pouze skutečnosti vyvracející věrohodnost; průkaznost, správnost či úplnost účetnictví daňového subjektu, a to až už účetnictví jako celku či pouze jeho jednotlivých účetních dokladů. Dostojí-li správce daně této povinnosti, bude povinností daňového subjektu předložit další důkazní prostředky mimo rovinu účetnictví. V opačném případě bude správce daně nucen konstatovat, že daňový subjekt neunesl své důkazní břemeno. Předloží-li daňový subjekt nové důkazní prostředky prokazující jeho tvrzení, celá situace se opakuje s tím, že správce daně bude nově prokazovat skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost těchto důkazních prostředků. Celý tento proces pak můžeme nazvat jako přenos důkazního břemene, byť se fakticky nejedná o přenos jako spíše o opětovný vznik až už na té či na oné straně.*" (Ondřej Lichnovský - Roman Ondrýsek a kol.: Daňový řád. Komentář. 1. vyd. Praha 2010, str. 1 79-1 80). K tomu, které skutečnosti je kdo povinen prokazovat, se soudní praxe ustálila hlavně na těchto názorech: „*Daňový subjekt plní svoji povinnost důkazní ve vztahu k tvrzením, která správci daně předestře, prokáže-li tato tvrzení svým účetnictvím, ledaže správce daně prokáže (§31 odst. 8 písm. c) zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků), že ve vztahu k těmto tvrzením je účetnictví daňového subjektu nevěrohodné, neúplné, neprůkazné nebo nesprávné.*" (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, čj. 2 Afs 24/2007-119) a „*K prokázání existence skutečností, které vyvracejí věrohodnost průkaznost správnost či úplnost účetnictví vedeného daňovým subjektem, nedochází nesplněním určité procesní povinnosti daňového subjektu či třetí osoby ani pouhým zpochybněním jejich tvrzení, nýbrž toliko vlastní procesní aktivitou správce daně v podobě provedení takového důkazního prostředku, který je způsobilý vyvolat stav objektivní nejistoty o rozhodné skutečnosti.*" (Rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 21. 5. 2008, čj. 15Ca 259/2006-44). Z výše uvedeného je patrné, že břemeno tvrzení a důkazní břemeno není v daňovém řízení možno pojímat staticky. Je-li to třeba, musí daňový subjekt i správce daně tvrdit svoje a svoje prokazovat. Primárně důkazní břemeno zatěžuje daňový subjekt, ale jestliže je v určité fázi unese, kyvadlo se přechýlí na

druhou stranu ke správci daně. Jestliže správce daně svoje břemeno unese, zase nastupuje povinnost daňového subjektu, aby tvrdil a navrhoval důkazy k prokázání svých tvrzení. Nelze se tak ztotožnit stvrzením žalovaného (strana 10, bod 36 rozhodnutí), že: „ Bylo věci odvolatele, který mínil uplatnit nárok na osvobození daně, zajistit si, aby se do jeho dispozice dostaly doklady nezbytné k doložení nároku na osvobození. Pokud tak neučinil, ohrozil svou důkazní schopnost, k níž je povinen podle ustanovení § 92 odst. 3 DŘ." Žalobce svou povinnost důkazní a povinnost tvrzení splnil tím, že žalovanému i správci daně předložil požadované dokumenty, které byly ze strany žalovaného či správce daně vyžádány (mj. faktury přijaté, vydané, výdajové pokladní doklady, evidence pro daňové účely, bankovní výpisy, doložil celní dokumenty, e-mailovou korespondenci k obchodnímu případu, faktury za lodní přepravu, potvrzení o vývozu aj.). Pokud měl správce daně nebo žalovaný k uvedeným dokladům pochybnosti, měli žalobce na dané upozornit a relevantním způsobem pochybnosti prokázat. Dle výše uvedeného se v tomto případě kyvadlo břemena tvrzení a důkazní břemeno přechýlilo na žalovaného a správce daně a ti je neunesli. Žalobce prokázal příslušnými dokumenty přepravu dopravních prostředků z České republiky do Belgie, i z Belgie do Kambodžského království, čímž byla splněna jedna z podmínek pro osvobození vývozu zboží do třetí země od daně z přidané hodnoty uvedená v § 66 zákona o DPH. Pokud měl správce daně nebo žalovaný pochybnosti k tvrzením či dokumentům prokazujícím přepravu dopravních prostředků, měli dle výše uvedeného prokázat skutečnosti, které vyvracejí věrohodnost, průkaznost či správnost tvrzení či dokumentů žalobce, nikoli se pouze omezit na pouhé konstatování o pochybnosti. Žalobce má za to, že v daném případě žalovaný neunesl břemeno tvrzení a břemeno důkazní a v tomto spatřuje jednu z vad předmětného řízení před právními orgány. Obdobně neustál žalovaný břemeno tvrzení a břemeno důkazní ani v souvislosti s vyhodnocením důkazního prostředku záruka vývozu, garance exportu (strana 9, bod 33 rozhodnutí), kdy se pouze omezil na konstatování, že na předložených písemnostech jsou údaje doplněny ručně vč. druhu dopravního prostředku, což vzbuzuje nevěrohodnost, respektive pochybnosti o autentičnosti předložených důkazních prostředků. Žalovaný tedy nesplnil povinnost stanovenou v § 92 odst. 5 daňového řádu a v důsledku této vady je Rozhodnutí nezákonné a vadné.

Žalobce konečně namítl porušení základních zásad daňového řízení (zásady volného hodnocení důkazů), které vedlo k věcné nesprávnosti, a nezákonnosti rozhodnutí. Žalovaný se v daném řízení dopustil nesprávného procesního postupu a porušil základní zásady daňového řízení, což mělo za následek, že vydané Rozhodnutí je věcně nesprávné a nezákonné. Správce daně je povinen při dokazování hodnotit důkazy podle své úvahy a posuzovat každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti, přičemž je povinen přihlížet ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo. Podle ustáleného názoru jde o „*myšlenkovou úvahu, při které usuzující přijímá jedno tvrzení a odmítá jiné, přičemž se opírá o logické, systematické, historické, pravděpodobnostní, věrohodnostní atp. úsudky, které zmiňuje v odůvodnění svého rozhodnutí. Takovýmto hodnocením však není, jestliže správní orgán jeden důkaz pouze přijal a protichůdný pouze jako nevěrohodný odmítl, aniž by vyložil, proč tak učinil, když navíc nevyužil možnosti provést ke sporné skutečnosti dostupné důkazy další.*" (Rozsudek Vrchního soudu v Praze ze dne 28. 05. 1996, sp. zn. 9 A 561/94, publikovaný pod SJS 270/1998). Správní orgány ve věci prokázání, zda je společnost Socar celním agentem dle právních předpisů Belgického království a osobou kompetentní k propuštění zboží do celního režimu vývoz a k potvrzení výstupu zboží z Evropské unie, porušily zásadu volného

hodnocení důkazů a především nevyužily možnosti provést ke sporné skutečnosti další dostupné důkazy. Tímto postupem tak správní orgány porušily nejen zásadu volného hodnocení důkazů, ale zároveň tento postup měl za následek, že skutkový stav nebyl dostatečně zjištěn (viz výše). Správce daně má při dokazování sice možnost volného hodnocení důkazů, ale ani takové hodnocení nesmí obsahovat prvky svévole. Správce daně je povinen přihlížet nejen k důkazům v neprospěch účastníka, ale i k důkazům svědčícím v jeho prospěch. Pokud jsou v důkazech rozpory, je správce daně povinen přezkoumatelně a jednoznačně vysvětlit, proč se přiklonil k některým důkazům a proč jiné považoval za nevěrohodné. Toto jednoznačně nesplňuje pouhé označení některých důkazů za nevěrohodné, bez důsledného uvedení, z jakého důvodu soud takto důkazy hodnoceny. V tomto ohledu je nutné závěry správce daně považovat i za nepřezkoumatelné. Porušení povinnosti zjistit co nejúplněji skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně a povinnost přihlídnout ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo Správní orgány, tj. žalovaný i správce daně, dle žalobce zásadním způsobem porušily výše uvedené povinnosti, a to především tím, že nebylo zjištěno, zda společnost Socar, je oprávněnou osobou propustit dopravní prostředky do režimu vývoz a potvrdit výstup zboží z Evropské unie, a to přesto, že jim byl předložen dopis Ministerstva financí Belgického království, kterým bylo požadováno potvrzení registračních údajů společnosti Socar pro potřeby aktualizace registru celních agentů. Správní orgány tak byly seznámeny s tím, že společnost Socar je celním agentem, má přidělené registrační číslo a dle tvrzení žalobce jde o oprávněnou osobu pro prokázání splnění povinností stanovených v § 66 zákona o DPH. Přesto pro zjištění, zda společnost Socar má shodné pravomoci jako celní orgán, je oprávněna k propuštění zboží do režimu vývoz a může potvrdit výstup zboží z Evropské unie, byly správní orgány v dané věci nečinné a porušily tím výše uvedené povinnosti. Další porušení výše uvedených povinností správce daně i odvolacího orgánu spatřuje žalobce v tom, že správní orgány nevyzvaly žalobce k doplnění podání v případech, kdy žalobce z důvodu, aby předložil správním orgánům požadované dokumenty včas, dodržel tak stanovenou lhůtu a nezpůsobil zbytečné průtahy, předložil dokumenty v původním znění bez překladu do českého jazyka. Žalobce má za to, že v souladu s výše uvedenými povinnostmi, tj. zjistit co nejúplněji skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně a přihlídnout ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo, měly správní orgány vyzvat žalobce k odstranění vad podání a k doložení překladu do českého jazyka na místo toho, aby pouze v rámci dokazování konstatovaly, že nelze jednoznačně identifikovat, co představují a nelze je tak označit bez jakýchkoli pochyb za důkazní prostředek (strana 10, bod 35 rozhodnutí). Konstatování, že předložené dokumenty nejsou přeložené do českého jazyka a nelze jednoznačně identifikovat, co obsahují, si zcela odporuje s následným tvrzením žalovaného, kdy v rozhodnutí uvádí, že i v těchto dokumentech lze najít nesrovnalosti, které je znevěrohodňují. Tímto postupem byly zásadním způsobem porušeny procesní postupy a práva žalobce, což žalobce shledává jako další z vad vydaného rozhodnutí.

Závěrem žalobce uvedl, že Nesprávnost právního posouzení souvisí s výše uvedenými nesprávnostmi ve skutkových zjištěních. V první řadě žalobce namítl, že orgán I. stupně, tj. správce daně, i II. stupně, tj. žalovaný, nesprávně posoudily, kdo v dané věci nese důkazní břemeno, když neodstranění pochybností v řízení daly k tíži pouze žalobci. Daňový řád sice uvádí, že skutečnosti pro správné zjištění a stanovení daně mají být zjištěny co nejúplněji, nicméně toto se netýká skutečností uvedených v § 92 odst. 5 daňového řádu, kdy tyto musí

být zjištěny jednoznačně, bez jakýchkoliv pochybností. A to i s ohledem na obecnou zásadu legitimacy veřejné moci.

III. Vyjádření žalovaného

Žalovaný předně uvedl, že z obsahu žaloby je zřejmé, že žalobce zde nesouhlasí se závěry žalovaného obsaženými v žalobou napadeném rozhodnutí stran nesplnění podmínek pro osvobození od daně při vývozu zboží podle § 66 zákona o dani z přidané hodnoty. Žalovaný konstatuje, že v rámci odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí podal dostatečné zdůvodnění svého právního závěru, podepřeného příslušnými ustanoveními hmotně-právní daňové normy ohledně neprokázání nároku na osvobození od daně z přidané hodnoty při vývozu zboží podle § 66 zákona o dani z přidané hodnoty. Žalovaný postupoval v souladu s právní úpravou zákona včetně související judikatury a vypořádal se se všemi odvolacími námitkami. Žalovaný odkazuje na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí, v němž shrnul veškeré relevantní skutečnosti a detailně popsal zjištěný skutkový stav s tím, že žalovaný nepovažuje za účelné provádět opis odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí, proto odkazuje soud, aby přihlédl k odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí jako k součásti vyjádření žalovaného k žalobě.

Správce daně v průběhu postupu k odstranění pochybností ověřoval oprávněnost žalobcem uplatněného nároku na odpočet daně za nákup dopravních prostředků v tuzemsku, které následně vyvezl do Kambodžského království. Stran výsledku postupu k odstranění pochybností a hodnocení důkazu žalovaný odkazuje na body 21 - 31 žalobou napadeného rozhodnutí, na výsledek POP a na seznámení, kde je detailně popsáno, jakým způsobem vyhodnotil žalovaný předložené důkazní prostředky a dospěl tak k závěru, že žalobce neprokázal nárok na odpočet daně uplatněný na základě přijatého daňového dokladu c. FP15/002 ve výši 60.760 Kč a současně neprokázal nárok na osvobození od daně při vývozu zboží podle § 66 o dani z přidané hodnoty, neboť žalobce nepředložil doklad od celního orgánu, kterým by prokázal celní propuštění zboží do režimu vývozu, ani daňový doklad. Pokud se jedná o relevantní právní úpravu na věc dopadající, žalovaný rovněž odkazuje na žalobou napadené rozhodnutí (body 8 – 17).

K jednotlivým žalobním námitkám žalovaný uvedl, že žalobce namítá, že předložil důkazní prostředky prokazující, že obchodní společnost SOCAR je oficiálním a autorizovaným celním agentem, přičemž tato skutečnost nebyla žalovaným nikterak zkoumána ani prověřována. Žalovaný pouze konstatoval, že předložené dokumenty k přepravě dopravních prostředků prokazují dopravení těchto z České republiky do Belgického království a následné předání společnosti SOCAR, dále žalovaný konstatoval, že důkazní prostředky prokazují i přepravení dopravních prostředků do Kambodžského království, avšak zde žalovanému vznikly pochybnosti ohledně skutečných odběratelů. Žalovaný k tomu uvedl, že vývozem zboží se podle § 66 zákona o DPH rozumí: „Výstup zboží z území Evropské unie na území třetí země, jestliže bylo propuštěno do celního režimu vývoz, pasivní zušlechťovací styk nebo vnější tranzit, nebo bylo propuštěno do celně schváleného určení zpětný vývoz zboží z celního území Evropského společenství za vývoz zboží se pro účely tohoto zákona považuje také umístění nebo dodání zboží do svobodného pásma nebo svobodného skladu v tuzemsku.“ Uskutečněným vývozem ve smyslu zákona o DPH je pouze takový vývoz

splňující následující hmotně-právní podmínky: zboží je na návrh deklaranta propuštěno celním orgánem do režimu vývozu, výstup zboží je potvrzen celním úřadem na daňovém dokladu a předmětné zboží fyzicky opustilo území Evropské unie. Tyto zákonem stanovené podmínky musí být splněny kumulativně, v opačném případě nemůže být vývoz zboží od daně podle § 66 zákona o DPH správcem daně osvobozen. Správce daně, resp. žalovaný podrobně zkoumal kumulativní splnění zákonem stanovených podmínek pro osvobození vývozu zboží od daně podle § 66 zákona o DPH a dospěl k závěru, že žalobcem předložené důkazní prostředky nejsou sto prokázat propuštění zboží do celního režimu vývoz a nemohou tedy prokázat ani výstup zboží z území Evropské unie do třetích zemí. Žalobcem předložené důkazní prostředky (bližší viz body 32 a 33 žalobou napadeného rozhodnutí) nezahrnují celní propuštění v režimu vývoz ani daňový doklad ve smyslu § 33a zákona o DPH potvrzující propuštění do režimu vývoz. Žalovaný k posouzení splnění jednotlivých zákonných podmínek odkazuje soud na body 32 - 46 žalobou napadeného rozhodnutí, kde se se splněním, respektive nesplněním každé z podmínek detailně zabýval a dále jen ve stručnosti uvedl, že žalobce předložil dopis z Ministerstva financí Belgického království ze dne 2. 12. 2015 mající potvrdit skutečnost, že obchodní společnost SOCAR je oficiálním a autorizovaným celním agentem se žalovaný vyjádřil v bodě 32 žalobou napadeného rozhodnutí, kde uvedl, že tento nepotvrzuje pravomoci obchodní společnosti SOCAR coby státního celního orgánu. Z jeho obsahu pouze vyplývá, že se jedná o výzvu k potvrzení aktuálních nacionále a registračních údajů pro potřeby aktualizace registru celních agentů. Dopis z Ministerstva financí není podle žalovaného důkazním prostředkem prokazující skutečnost, že obchodní společnost SOCAR má shodné postavení jako státní celní orgán. Co se týče daňových dokladů za lodní přepravu vystavených obchodní společností SOCAR (bližší specifikace daňových dokladů v bodě 41 žalobou napadeného rozhodnutí), tak tyto vzbudily pochybnosti žalovaného stran skutečných odběratelů dopravních prostředků, neboť jsou na nich uvedeni odlišní odběratelé než na daňových dokladech. Další pochybnosti o dodání zboží vyplývají i ze samotného textu předmětných daňových dokladů (bližší viz bod 42 a 44 žalobou napadeného rozhodnutí), kdy údaje na nich uvedené jsou ve vzájemném rozporu s tvrzením žalobce. Za všechny je možné uvést např. skutečnost, že na všech třech posuzovaných daňových dokladech je uveden text, cit: „Kupující byl seznámen s technickým stavem vozidla podle zápisu o technickém stavu, provedl celkovou prohlídku vozidla, zkušební jízdu a nemá námitek ke stavu a ceně vozidla.“, což je v rozporu s tvrzením žalobce, že kontakt na kambodžského odběratele získal praxí ze svého zaměstnání - konkrétně kontakt navázal telefonicky a e-mailem, osobně se s odběratelem ale nesetkal (viz protokol o ústním jednání č. j. 1519790/15 ze dne 26. 8. 2015). Podle § 66 odst. 6 zákona o DPH může plátce prokázat výstup zboží jinými důkazními prostředky, přičemž těmito mohou být přepravní doklady, na kterých je potvrzeno převzetí zboží příjemcem v třetí zemi, dovozní doklady na proclení v třetí zemi. Žalobce však žádné takové důkazní prostředky nedoložil (technické průkazy, později žalobcem označené jako kopie celních dokumentů, nebyly předloženy v překladu do českého jazyka a především z nich nebylo zřejmé, co představují), proto žalovaný konstatuje, že nebyla splněna zákonná podmínka faktického (fyzického) propuštění zboží do celního režimu vývoz.

Žalovaný souhlasí pouze s právním výkladem žalobce stran rozložení důkazního břemene, avšak nesouhlasí s tím, že by to byl právě žalovaný, kdo neunesl důkazní břemeno. Žalovaný trvá na svém stanovisku, že to byl právě žalobce, kdo neunesl důkazní břemeno o tom, že byly splněny podmínky pro osvobození vývozu zboží v souladu s § 66 zákona o DPH.

Žalobce v průběhu daňového řízení nepředložil relevantní důkazní prostředky, na jejichž základě by bylo možné vzít jím deklarované skutečnosti za prokázané. V souladu s § 92 odst. 2 daňového řádu bylo daňové řízení vedeno tak, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, přičemž správce daně není vázán jen návrhy žalobce. O učiněných zjištěních správce daně informoval žalobce ve výsledku POP. Žalovaný v rámci odvolacího řízení žalobce seznámil ve smyslu § 115 odst. 2 daňového řádu se získanými důkazními prostředky a jejich hodnocením, přičemž tomuto umožnil se k daným vyjádřit. Žalovaný na uvedené seznámení reagoval předložením dalších důkazních prostředků, nicméně žalovaný po jejich posouzení shledal, že tyto neprokazují splnění podmínek pro osvobození od daně při vývozu zboží podle § 66 zákona o DPH. Podle žalovaného je zcela zřejmé, že důkazní břemeno přešlo na žalobce, neboť žalovaný splnil své důkazní břemeno podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu, kdy v daném lze odkázat na spisový materiál - zejména na výsledek POP, seznámení a odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí. Nad rámec žalovaný upozorňuje na skutečnost, že daňové řízení musí být vždy vedeno v souladu se zásadou, v rámci níž má každý daňový subjekt povinnost daň nejen vyčíslit, ale též svá daňová tvrzení náležitým způsobem prokázat. Daňové řízení je ovládáno zásadou, kdy na daňovém subjektu spočívá důkazní břemeno ohledně všech skutečností, které v daňovém přiznání uvedl, resp. byl povinen uvést, nebo k nimž byl správcem daně vyzván. Je tedy zřejmé, že pro odůvodněný závěr žalovaného stran neunesení důkazního břemene žalobcem plně postačuje, že tento nepředložil důkazní prostředky, které nezpochybnitelným způsobem prokazují jím učiněná tvrzení, tj. že došlo k dodání dopravních prostředků z České republiky do Kambodžského království přes Belgické království, resp. že byly kumulativně splněny zákonem stanovené podmínky pro osvobození vývozu zboží od daně podle § 66 zákona o DPH.

Stran hodnocení důkazních prostředků odkazuje žalovaný na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí (konkrétně body 32 - 44 žalobou napadeného rozhodnutí), kde se žalovaný s těmito detailně vypořádal, přičemž žalovaný tyto důkazy hodnotil každý zvlášť a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti a dospěl k závěru, že žalobce nepředložil věrohodné důkazní prostředky o propuštění zboží do příslušného celního režimu s následným potvrzením výstupu zboží z území EU do třetí země. Žalovaný dále k námitce porušení povinnosti zjistit co nejúplněji skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně a povinnosti přihlídnout ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo, pouze konstatuje, že správce daně má v rámci zjišťování daňově významných skutečností postupovat co nejúplněji, přičemž toto neznamená, že má tento povinnost zjistit skutečný stav, ale má pouze vyvinout maximální úsilí, aby se tomuto stavu přiblížil, přičemž správce daně při zjišťování skutečností není vázán návrhy daňového subjektu, pokud jsou však takovéto návrhy předloženy, musí se jimi zabývat. Vedle toho může správce daně provádět i dokazování iniciované vlastní úvahou. Jak už bylo konstatováno výše, primární iniciativu ohledně důkazního břemene nese žalobce, který musí v procesu dokazování vedeném správcem daně toto břemeno unést, což se nestalo. Žalovaný má za to, že při hodnocení důkazů vycházel ze znalosti zákonů, z všestranného a logického zhodnocení jednotlivých důkazů v jejich vzájemné souvislosti a s přihlédnutím ke všem okolnostem daného případu. Z výše uvedených důvodů nebyl prokázán nárok na osvobození od daně při vývozu zboží z území EU podle § 66 odst. 1 zákona o DPH, proto bylo nutné tento prodej dopravních prostředků kvalifikovat jako prodej zdanitelný v souladu s § 2 odst. 1 zákona o DPH a podle

názoru žalovaného závěr obsažený v žalobou napadeném rozhodnutí plně odpovídá provedenému dokazování. Pro úplnost žalovaný uvádí, že v případě daňového dokladu č. FV 15/001 se jednalo o plnění osvobozené od daně bez nároku na odpočet daně (viz bod 23 žalobou napadeného rozhodnutí), tzn. žalovaný postupoval v souladu s § 62 zákona o DPH a snížil základ daně o částku 60 760 Kč. K návrhu na zrušení rozhodnutí správce daně prvního stupně žalovaný uvádí, že podle usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 8. 2007, sp. zn. 1 As 60/2006 - 106 by ke zrušení prvoinstančního rozhodnutí mělo docházet pouze v případech, kdy toto rozhodnutí nemělo být vůbec vydáno, či trpí takovými vadami, jež nemůže odvolací orgán sám napravit. Taková situace v případě žalobce nenastala.

Závěrem žalovaný konstatuje, že žalobou napadené rozhodnutí bylo vydáno v souladu se zákonem a žalobcem vznesené námitky jsou nedůvodné.

IV. Vyjádření účastníků při jednání

Při jednání účastníci setrvali na svých dosavadních tvrzeních.

V. Posouzení věci soudem

V souladu s § 75 odst. 1, 2 s. ř. s. vycházel soud při přezkoumání napadeného rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu, a napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích žalobních bodů uplatněných v žalobě.

Žaloba je důvodná.

Pro posouzení námitky spočívající na tvrzení, že žalovaný, resp. prvoinstanční orgán nesprávně a neúplně zjistili skutkový stav a zároveň neunesli důkazní břemeno tížící správce daně, je předně třeba postavit na jisto, se splněním jakých předpokladů zákon spojuje osvobození od daně z přidané hodnoty při vývozu zboží, neboť právě vymezení těchto předpokladů určuje, jaké skutkové okolnosti jsou relevantní pro osvobození od daně, a zároveň determinuje toho, kdo je za jejich prokázání odpovědný.

Předpoklady pro osvobození od daně z příjmů jsou upraveny v § 66 zákona o dani z přidané hodnoty. V § 66 odst. 4 zákona o dani z přidané hodnoty v rozhodném znění je stanoveno, že vývoz zboží je plátce povinen prokázat daňovým dokladem podle § 33a písm. a) zákona o dani z přidané hodnoty (tím je rozhodnutí celního úřadu o vývozu zboží do třetí země). V § 66 odst. 6 téhož zákona je sice uvedeno, že v případě, že výstup zboží z území Evropského unie není potvrzen celním úřadem na daňovém dokladu, může plátce prokázat výstup zboží jinými důkazními prostředky, ale tato možnost prokazování jinými důkazními prostředky se vztahuje pouze k jedné skutečnosti ze dvou, které musí být kumulativně splněny, aby byla naplněna definice vývozu, a to opuštění území EU. Ve vztahu k druhé podmínce nutné pro naplnění definice vývozu ve smyslu § 66 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty, tj. propuštění zboží do celního režimu vývoz, je zákonem výslovně určeno, že propuštění do daného celního režimu lze prokázat jediným důkazním prostředkem, jímž je rozhodnutí celního úřadu ve smyslu § 33a písm. a) téhož zákona. Shora nastíněnému

jazykovému výkladu ustanovení § 66 zákona o dani z příjmů ostatně odpovídá i jeho výklad teleologický, neboť propuštění do příslušného celního režimu, které se činí rozhodnutím orgán veřejné moci, představuje efektivní nástroj, který omezuje možnost podvodů či nesrovnalostí, které by mohly nastat při zcela nekontrolovaném vývozu a mít negativní dopady například na státní rozpočet či bezpečnost. Z uvedeného jednoznačně vyplývá, že zákonodárce i v případě, kdy připouští prokazování výstupu zboží z území Evropského unie jinými důkazy, striktně předpokládá existenci rozhodnutí celního úřadu (dokladu o vývozu zboží) podle § 33 písm. a) zákona o dani z přidané hodnoty.

Žalobce doložil propuštění zboží (automobilů tov. značky TOYOTA LANDCRUISER, AUDI R8, AUDI Q7) do celního režimu vývoz výtisků č. 3 jednotného správního dokladu (dále jen „JSD“). Náležitosti daného dokladu (formy celního prohlášení) byly v rozhodné době upraveny nařízením Komise č. 2454/93 ze dne 2. července 1993, kterým se provádí nařízení Rady č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex společenství (dále jen „prováděcí nařízení“). Jednou z obligatorních náležitostí JSD, pokud má dokládat propuštění do celního režimu vývoz, je otisk razítka příslušného celního orgánu a podpis úředníka v části A, D JSD (viz. čl. 198 a násl. prováděcího nařízení a příloha č. 31 nařízení, obsahující vzor JSD). V případě výtisků JSD předložených žalobcem obsahují shora citované části jednak čárové kódy (část A dokladu), z nichž není blíže patrný jejich význam, resp. nijak zjevně neidentifikují osobu, jež je na doklad obtiskla, jednak v části D označení „socar00750“, resp. „socar00560“ a uvedení data (výtisk JSD ze dne 27. května 2015 obsahuje v části D rovněž otisk razítka společnosti SOCAR). Žalobce zároveň uvedl, že společnost SOCAR je celním agentem podle belgického práva. Žalovaný vyzval žalobce výzvou ze dne 2. 12. 2015 k tomu, aby „předložil důkazní prostředky o tom, že společnost SOCAR FORWARDING AGENCY S.A. je oficiálním a autorizovaným celním agentem se shodnými pravomocemi se státním celním orgánem“. Na předmětnou výzvu žalobce reagoval předložením dopisu zaslaným společnosti SOCAR dne 2. 12. 2015 belgickou Správou cel a spotřebních daní, z něhož je patrné, že citovaná společnost je vyzvána v rámci aktualizace dat získaných z rejstříku celních agentů k vyplnění přiloženého formuláře ve lhůtě 30 dnů. Pokud žalobce v této souvislosti tvrdí, že „ze strany žalobce byla doložena komunikace s celním agentem (společností Socar), vč. dokumentu, obsahujícím registrační číslo celního agenta, a bylo tedy zjištěno, že existuje registrace společnosti Socar, a že v Belgickém království působí celní agenti, kteří mají shodné kompetence jako celní orgány“, pak se soud s touto argumentací ztotožňuje jen potud, že z dané listiny vyplývá existence institutu celních agentů Belgie, a to že společnosti SOCAR je jedním z nich. Stejný závěr vyplývá i z listiny ze dne 1. 12. 2016 prokazující zápis společnosti SOCAR do rejstříku celních agentů, kterou žalobce předložil v rámci soudního řízení. Z předmětných listin není naopak nijak patrné, jaké je postavení celních agentů podle belgického práva, tím méně pak skutečnost, že by byli oprávněni vykonávat kompetence celních orgánů (stejný závěr pak vyplývá i z listiny předložené žalobcem v rámci soudního řízení).

Za této situace žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí uzavřel, že nebyla splněna podmínka propuštění zboží do celního režimu vývozu, když žalobce i přes výzvu neprokázal, že společnost SOCAR má postavení celního úřadu podle belgického práva oprávněného vydávat celního úřadu, a zároveň konstatoval nesrovnalosti v obsahu žalobcem

předložených JSD (výtisk JSD ze dne 27. května 2015 obsahuje v části D otisk razítka společnosti SOCAR, ostatní výtisky nikoliv).

Soud je s ohledem na shora popsany skutkový stav toho názoru, že není možné bez dalšího dovozovat z ustanovení § 92 odst. 3 daňového řádu, podle něhož *„daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních“*, povinnost žalobce prokázat rozsah oprávnění společnosti SOCAR, jakožto celního agenta, propouštět zboží do celního režimu vývoz podle belgického práva. Je třeba si uvědomit, že žalobce přdestřel správci daně skutkovou verzi reality, která se na první pohled nejvíce jeví jako nepravděpodobná, a to sice že v Belgii došlo k přenosu určité pravomoci státu (propouštět zboží do celního režimu vývoz) na soukromoprávní subjekt. Tato konstrukce jistě není nemyslitelná, když i podle tuzemského práva je v některých případech využívána (viz. postavení notářů, soudních exekutorů). Zároveň žalobce předložil formálně úplně vyplněné výtisky JSD, tedy doklady, které běžně osvědčují propuštění zboží do některého z celních režimů a v sobě zahrnují rozhodnutí celního úřadu (dokladu o vývozu zboží) podle § 33 písm. a) zákona o dani z přidané hodnoty, v nichž bylo v části určené pro potřeby celních orgánů, uvedeny údaje společnosti SOCAR, přičemž bylo rovněž prokázáno, že tato společnost je vedena ve veřejnoprávní evidenci celních agentů. V takové situaci vystupují podle názoru soudu do popředí základní zásady správy daní uvedené v § 5 odst. 3 daňového řádu, podle něhož *„správce daně šetří práva a právem chráněné zájmy daňových subjektů a třetích osob (dále jen „osoba zúčastněná na správě daní“) v souladu s právními předpisy a používá při vyžadování plnění jejich povinností jen takové prostředky, které je nejméně zatěžují a ještě umožňují dosáhnout cíle správy daní“* a v § 7 odst. 2 téhož zákona, který stanoví, že *„správce daně postupuje tak, aby nikomu nevznikaly zbytečné náklady. Z důvodu hospodárnosti může konat správce daně úkony pro různá řízení společně. Ze spisu, popřípadě z rozhodnutí vydaného na základě těchto úkonů, musí být zřejmé, ke které povinnosti a s jakým výsledkem byly úkony učiněny“*. Platí totiž, že pokud by žalobce měl splnit výzvu žalovaného ze dne 2. 12. 2015 a prokázat postavení společnosti SOCAR jakožto celního úřadu, musel by provést kompletní analýzu belgického celního práva, včetně předkladu relevantních belgických předpisů. Naproti tomu žalovanému se postačilo obrátit prostřednictvím dožádání na belgického správce daně s žádostí o sdělení, zda daná společnost vskutku propustila předmětné zboží do celního režimu vývoz (je-li to vůbec možné). Jednalo by se o jednoduchý úkon, když vyhotovení dožádání do jiného členského státu EU jistě nepředstavuje pro žalovaného větší zátěž, přičemž takový postup by do řízení okamžitě vnesl jistotu, zda je žalobcova argumentace důvodná či nikoliv a předešlo by se tak dalším pochybnostem ohledně tohoto tématu. Tento závěr soudu platí zvláště v tom případě, že i pokud by žalobce splnil výzvu žalovaného, provedl analýzu belgického práva a doložil, že společnost SOCAR může vykonávat pravomoci celního úřadu, lze předpokládat, že by žalovaný přesto daný dotaz formou dožádání učinil, aby ověřil, zda skutečnosti tvrzené žalobcem o belgickém právu odpovídají skutečnosti. Shora nastíněný postup správce daně se jeví jako vhodný i ve světle toho, že v průběhu řízení bylo bezpečně prokázáno, že společnost SOCAR opakovaně označuje svými údaji celní deklarace v místě určeném pro celní úřady. Za této situace lze opět předpokládat aktivitu správce daně ve vztahu k belgickým celním úřadům s cílem vyjasnit postavení toho subjektu – a to zejména ve vztahu k vyloučení možného protiprávního jednání společnosti SOCAR, která pokud by neměla žalobcem tvrzená oprávnění, přisvojovala by si oprávnění

belgických státních orgánů, o čemž by tyto jistě měly vědět. Na základě shora uvedených důvodů je soud toho názoru, že povinnost správce daně dbát o co nejúplnější zjištění skutečností rozhodných pro správné zjištění a stanovení daně vyplývající z § 92 odst. 2 daňového řádu, podle něhož „*správce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů*“ jednoznačně převážila nad povinností tvrzení daňového subjektu ve vztahu k prokázání této konkrétní skutečnosti.

Jestliže by žalovaný takový krok učinil a získal by od belgického správce daně informaci, že společnost SOCAR je oprávněna propouštět zboží do celního režimu vývoz, pak za situace, kdy byly žalobcem doloženy formálně zcela vyplněné výtisky JSD společností SOCAR, a žalovaný by stále měl přetrvávající pochybnosti o správném vyplnění jednotlivých výtisků JSD (např. z důvodů chybějících razítek na některých z nich), by správný postup byl takový, že žalovaný by učinil konkrétně formulovanou výzvou, v níž by žalobce jasně vyzval k prokázání toho, že společnost SOCAR byla oprávněna výtisky JSD vyplnit tím způsobem, jakým to učinila a konfrontoval by žalobce s náležitostmi výtisku JSD stanovených právním předpisem, a rovněž s tím, co z chybějících náležitostí (otisků razítek) dovozuje, resp. jak tato náležitost ovlivňuje způsobilost konkrétního výtisku JSD představovat řádné rozhodnutí o propuštění do celního režimu vývoz, které, jak je uvedeno shora, je nezbytnou podmínkou pro osvobození plnění od DPH. Pouze v takovém případě by žalobci byla poskytnuta reálná možnost na pochybnosti reagovat a případně je vyvrátit. Obdobné úvahy pak musí vyplývat i z odůvodnění rozhodnutí, aby bylo soudu zřejmé, jaké závěry žalovaný z jednotlivých zjištěných nedostatků dovozuje včetně uvedení odkazu na relevantní právní předpis, o něhož žalovaný svá zjištění opřel (tj. právní hodnocení), jednoznačně však není možné postupovat způsobem, jaký zvolil žalovaný v projednávané věci - toliko v jedné větě odůvodnění tuto skutečnost (rozdílné vyplnění jednotlivých výtisků) bez dalšího konstatovat.

Závěr

Vzhledem k tomu, že žaloba byla důvodná, soud napadené rozhodnutí zrušil pro vady řízení (§ 78 odst. 1 s.ř.s.). S ohledem na zrušení napadeného rozhodnutí, soud současně vyslovil, že se věc vrací žalovanému k dalšímu řízení (§ 78 odst. 4 s.ř.s.). Správní orgán je v dalším řízení vázán právním názorem, který soud vyslovil ve zrušujícím rozsudku (§ 78 odst. 5 s.ř.s.).

VI. Náklady řízení

Žalobce měl ve věci plný úspěch, a proto mu soud přiznal v souladu s § 60 odst. 1 s.ř.s. právo na náhradu nákladů řízení před soudem. Náklady řízení spočívají v zaplaceném soudním poplatku ve výši 3.000 Kč a v odměně advokáta za úkon právní služby podle § 11 odst. 1 písm. a), tj. převzetí a příprava zastoupení, dva úkony právní služby podle § 11 odst. 1 písm. d), tj. podání žaloby a repliky a jeden úkon právní služby podle § 11 odst. 1 písm. g) vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), když se advokát zúčastnil soudního jednání. Podle § 9 odst. 4 písm. d) a § 7 bod 5. advokátního tarifu sazba za jeden úkon právní služby ve věcech žalob projednávaných podle soudního řádu správního činí částku 3.100 Kč. Za čtyři úkony právní

služby tak žalobci přísluší náhrada ve výši 12.400 Kč. Podle § 13 odst. 3 advokátního tarifu má advokát za jeden úkon právní služby nárok na paušální částku ve výši 300 Kč. Za tři úkony právní služby tak soud žalobci přiznal náhradu ve výši 1.200 Kč. Vzhledem k tomu, že zástupce žalobce je advokátem, který je plátcem daně z přidané hodnoty, zvyšují se náklady řízení o částku odpovídající této dani. Částka daně z přidané hodnoty činí 2.856 Kč, náklady řízení tedy včetně daně z přidané hodnoty činí částku ve výši 19.456 Kč. Jestliže žalobce požadoval náhradu nákladů právního zastoupení v rozsahu 6 úkonů, soud je v daném rozsahu nepřiznal, neboť tento rozsah nevyplývá ze spisu (viz. shora), ani jej žalobce blíže nespecifikoval.

P o u ě n í : Proti tomuto rozsudku lze podat do dvou týdnů po jeho doručení kasační stížnost u Nejvyššího správního soudu. Lhůta je zachována, byla-li kasační stížnost podána u Krajského soudu v Plzni. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

V Plzni dne 17. října 2017

Mgr. Alexandr Krysl, v.r.
předseda senátu

Za správnost vyhotovení: L. K.