



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ing. Viery Horčicové a soudců Mgr. Kamila Tojnera a Mgr. Jiřího Lifky v právní věci žalobce: **Domum, a.s.**, se sídlem Praha 1, Hybernská 1012/30, IČ 27118061, zast. Mgr. Martinem Smetanou, advokátem, se sídlem Praha 2, Vinohradská 404/19, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 427/31, v řízení o žalobách proti rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 10. 2014, č.j. 26824/14/50000-14302-700225 a č.j. 26825/14/50000-14302-700225,

t a k t o :

- I. **Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 9. 10. 2014, č.j. 26824/14/50000-14302-700225, a ze dne 9. 10. 2014, č.j. 26825/14/50000-14302-700225, se zrušují, a tyto věci se vrací žalovanému k dalšímu řízení.**
- II. **Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 26.691,- Kč, a to do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám Mgr. Martina Smetany, advokáta.**

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se podanými žalobami domáhal zrušení v záhlaví uvedeného rozhodnutí žalovaného č.j. 26824/14/50000-14302-700225, jímž bylo zamítnuto jeho odvolání a potvrzen platební výměr Finančního úřadu pro Prahu 10 ze dne 23. 10. 2012, č.j. 592462/12/010517108983, kterým byla za zdaňovací období červenec 2011 vyměřena daň z přidané hodnoty ve výši nadměrného dopočtu 526.896,- Kč a taktéž potvrzen platební výměr Finančního úřadu pro Prahu 10 ze dne 23. 10. 2012, č.j. 593326/12/010517108983, kterým byla za zdaňovací období srpen 2011 vyměřena daň z přidané hodnoty ve výši nadměrného dopočtu 23.516,- Kč, a dále se domáhal zrušení v záhlaví uvedeného rozhodnutí žalovaného č.j. 26825/14/50000-14302-700225, jímž byl změněn platební výměr Finančního úřadu pro Prahu 10 ze dne 23. 10. 2012, č.j. 593056/12/010517108983, kterým byla za

zdaňovací období září 2011 vyměřena daň z přidané hodnoty ve výši nadměrného odpočtu 336.547,- Kč.

Žalobce v žalobě namítl, že v odvolacím řízení došlo k nepřipustné a překvapivé změně právního názoru ohledně důvodu neuznání uplatněných daňových odpočtů. Od zahájení daňového řízení správce daně požadoval po žalobci prokázání splnění podmínky dle ust. § 73 odst. 1 písm. a) zákona o dani z přidané hodnoty (dále jen „ZDPH“), tj. aby prokázal soulad stavu formálně doloženého se stavem skutečným, tzn., že předmětná plnění žalobce přijal od plátců uvedených na předmětných dokladech. Žalovaný však dospěl v odvolacím řízení k závěru, že zůstala neobjasněna otázka účelu použití předmětných přijatých zdanitelných plnění ve smyslu ust. § 72 odst. 1 ZDPH. Za účelem doplnění podkladů pro rozhodnutí proto žalobce vyzval (výzva č.j. 5447/14/5000-14302-700225) k prokázání splnění této podmínky pro uplatnění odpočtu daně. Žalovaný měl povinnost účastníky s touto změnou právní kvalifikace jejími důvody seznámit. Žalovaný však tuto změnu právního názoru neodůvodnil. V odůvodnění napadeného rozhodnutí jen uvádí, že ze strany žalobce nebyla prokázána otázka účelu použití předmětných přijatých zdanitelných plnění ve smyslu ust. § 72 odst. 1 ZDPH. Není tak zřejmé, jaký právní názor žalovaný zaujímá a co bylo a nebylo v řízení objasněno, zda důkazy a doklady předložené žalobcem prokazují faktické uskutečnění zdanitelného plnění od dodavatelů H-invest s.r.o. a ATP building s.r.o., ale nebyl prokázán účel přijatých zdanitelných plnění, nebo zda žalobce neprokázal faktické uskutečnění zdanitelného plnění od dodavatelů H-invest s.r.o. a ATP building s.r.o. a ani účel těchto plnění. Žalobce s ohledem na změnu právního názoru předložil žalovanému řadu dalších důkazů. S těmito důkazy se však žalovaný nevypořádal a tyto nehodnotil v souvislosti s ostatními důkazy. Z tohoto důvodu považuje žalobce napadené rozhodnutí za vadné a nepřezkoumatelné.

Žalobce nesouhlasil s posouzením svého podání – návrhu na pokračování v dokazování, která byla správci daně doručena dne 19. 9. 2012, jako odvoláním. Správce daně nesprávně vyhodnotil plnou moc přiloženou k tomuto podání, když uvedl, že přiložená plná moc není pro daňové řízení, je udělena pouze podle správního řádu. Vzhledem k uvedenému byl návrh na pokračování v dokazování včetně návrhu na provedení důkazních prostředků ve věci projednání výsledku postupu k odstranění pochybností za zdaňovací období červenec, srpen a září 2011 podán osobou neoprávněnou jednat za daňový subjekt. Pokud měl správce daně jakékoliv pochybnosti o plné moci, byl povinen postupovat v souladu s daňovým řádem a vyzvat daňový subjekt k odstranění tvrzených vad podání a to k odstranění tvrzených vad plné moci. Žalobce však nebyl vyzván k odstranění vad podání. Postup správce daně byl v rozporu s ust. § 74 daňového řádu, a je tudíž nezákonný. Žalovaný se v odůvodnění napadeného rozhodnutí nikterak s tímto důvodem odvolání, pouze konstatoval, že návrh na pokračování v dokazování posoudil jako odvolání, aniž by zdůvodnil, proč tento takto posoudil, z jakého důvodu neposoudil plnou moc dle jejího obsahu, a případně když měl pochybnosti, nevyzval žalobce k doplnění. Žalovaný svým postupem porušil právo žalobce na spravedlivý proces a zásadu dvojstupňového daňového řízení, když žalobci byla odňata možnost uplatnit svá práva v řízení před správcem daně prvního stupně. Správce daně prvního stupně neprovedl v řízení důkazy navržené žalobcem, a i přes toto závažné pochybení vydat platební výměry, kterými bylo zasaženo do práv žalobce.

Žalobce dále nesouhlasil s hodnocením skutečností, zjištěných v daňovém řízení na základě dožádání. Ke zjištění Finančního úřadu v Hradci Králové, že společnost ATP building s.r.o. je pro místně příslušného správce daně nekontaktní, bylo u ní zahájeno insolvenční řízení s účinky od 26. 3. 2012 a na předložených daňových dokladech byly uvedeny reklamní

činnosti a stavební práce, které společnost nakupovala a dále prodávala, žalobce uvedl, že z odpovědi dožádaného finančního úřadu vyplývá, že reklamní činnosti a stavební práce byly touto společností provedeny. Co se týče skutečností, zjištěných Finančním úřadem pro Prahu 8, týkajících se reklamní činnosti na fotbalových stadionech deklarované na dokladech od dodavatele H – invest s.r.o., společník uvedené společnosti - pan J. M. sdělil, že v den telefonického kontaktu, tj. 30. 11. 2011, bylo odcizeno účetnictví za měsíce červenec až září 2011. Dle žalobce bylo povinností žalovaného v rámci jeho činnosti a dožádání zjistit, zda a jak uplatnili dodavatelé - ATP building s.r.o. a H - invest s.r.o. své daňové povinnosti. Tímto postupem, kdy správce daně, resp. žalovaný porušil povinnost součinnosti a povinnost zjistit stav věci, o němž nejsou důvodné pochybnosti, a nezjistil daňové povinnosti dodavatelů H-invest s.r.o. a ATP building s.r.o. došlo k porušení práva na spravedlivý proces. Žalovaný se v odůvodnění napadeného rozhodnutí nevypořádal s těmito důvody odvolání a přesouváním odpovědnosti ze strany dodavatelů na žalobce. Žalobce uplatnil odpočet DPH oprávněně v dobré víře a v souladu se zákonem. K otázce dobré víry ve vztahu k přijatým dokladům se vyjádřil i Nejvyšší správní soud ČR v rozsudku ze dne 27. 3. 2012, č.j. 2 Afs 60/2011-100.

Žalobce nesouhlasil s důvodem neprovedení místního šetření, tj. že od nich nelze očekávat relevantní zjištění. Dle žalobce by byla z místních šetření zjištěna a potvrzena tvrzení žalobce týkající se provedených prací a reklamních činností, tzn. přijatých plnění od dodavatelů. Fakticky by bylo v rámci místních šetření zjištěno, že přijatá zdanitelná plnění se na daných místech nacházejí. Odůvodnění o odmítnutí provedení místního šetření je dle žalobce nepřesvědčivé a nepřezkoumatelné

Dle žalobce žalovaný vyloučil jako důkazy v daňovém řízení jím předložené faktury, jimiž mělo být prokázáno, že byla přijata zdanitelná plnění od společností ATP building s.r.o. a H-invest s.r.o. Žalobce v odvolání a v závěrečném návrhu uvedl, že se tímto vyloučením nesouhlasí a že trvá na provedení a hodnocení těchto důkazů. K tomu se žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí nijak nevyjádřil. Není tak zřejmé, jak s těmito důkazy žalovaný naložil, zda důkazy byly provedeny (jak byly hodnoceny) či nebyly (z jakého důvodu). Z tohoto důvodu považuje žalobce napadené rozhodnutí za nepřezkoumatelné.

Žalobce taktéž nesouhlasil s hodnocením výpovědi svědků a dalších důkazů. Výpověď svědka J. M. není v rozporu s výpovědí paní L. K.-Š. Pan M. sdělil, že daňové doklady vystavoval sám. Paní K. – Š. vypověděla, že faktury vystavovala na základě pokynu pana M. Co znamená samotné vystavení faktury, si může každý subjekt vysvětlovat jinak, když pod pojmem vystavení faktur lze rozumět i udělení samotného pokynu k vystavení faktur. Pokud žalovaný uvádí, že svědek T. K. sice potvrdil, že na stadionech viděl reklamní bannery s nápisem Domum, a.s., provedení fakturovaných prací společností H-invest s.r.o., však jeho výpověď neprokázala, žalobce konstatoval, že účelem svědeckých výpovědí bylo prokázáno, že práce byly realizovány. Svědci měli dosvědčit, že reklamní bannery a ledky se na stadionech nacházely. Žalovaný hodnotí tyto důkazy mimo rámec volného hodnocení důkazů a odejímá jim důkazní hodnotu, kterou mají, tzn. potvrzení, že práce byly realizovány. Reklamní billboardy jsou zřetelné na uvedených stadionech v rámci televizních přenosů ze sportovních zápasů. Tyto jsou uloženy v archivu ČT nebo Nova Sport; tyto záznamy prokazují, že reklamní činnosti byly realizovány.

Žalobce nesouhlasil s hodnocením žalovaného, že, že výpovědí pana J. M. nebyla realizace prací společností ATP building s.r.o. (za zemní práce na pozemcích v lokalitě Svárov) co do fakturovaného rozsahu, potvrzena. Žalovaný nikterak nespecifikoval, v čem tento nesoulad spočívá, jaké práce či v jakém rozsahu dle názoru žalovaného byly

dodavatelem realizovány či nikoliv. Žalobce nesouhlasil s tvrzením žalovaného, že nesdělil a tedy ani neprokázal daňově relevantní tvrzení o konkrétním použití přijatých zdanitelných plnění - zemní práce v lokalitě Svárov a stavební práce na stadionu Roudnice nad Labem, od dodavatele ATP building s.r.o. pro účely stanovené v § 72 odst. 1 ZDPH. Žalobce předložil řadu důkazů, včetně smluvní dokumentace a daňového přiznání, která jeho tvrzení prokazují, přičemž žalovaný tyto nezhodnotil a v odůvodnění napadeného rozhodnutí se s těmito nevypořádal. Stavební práce v lokalitě Svárov byly prováděny na základě řádně zpracovaného stavebního projektu a vydaného stavebního povolení. Na základě provedených prací v souladu se stavebním povolením byla již podaná žádost kolaudaci. K tomuto žalobce přislíbil předložit soudu znalecký posudek na hodnotu provedených prací. Stavební práce byly provedeny a toto bylo možné osvědčit místním šetřením na místě samém, což správce daně i žalovaný odmítli jako nadbytečné. V souladu s ust. § 72 odst. 1, 2, 3 ve spojení s ust. § 2 odst. 1, 2 a ust. § 21 odst. 5 ZDPH je rozhodný okamžik předání díla, čímž vzniká nárok na odpočet daně. Žalobci tak vznikl nárok na odpočet daně.

Žalobce žalovanému vytkl, že se při výslechu pana J. M., P. M. a P. Ch., kteří se na reklamní činnosti pro žalobce podíleli, nezajímal o to, jaké konkrétní bannery a billboardy realizovali. Nyní má žalovaný za to, že sice byla realizovaná reklamní činnost, ale nelze dovodit, že plnění bylo poskytnuto dodavateli. Takové hodnocení překračuje míru volného hodnocení zásadním způsobem, jež budí pochybnosti o tom, že žalovaný usiluje o zjištění, resp. vyjasnění pro něj určitých pochybností. Ze všech svědeckých výpovědí vyplynulo nade vší pochybnost, že billboardy a bannery byly realizovány. Dále byly předloženy všechny písemné důkazy jak smlouvy, tak účetní podklady. S touto námitkou nesprávného a účelového hodnocení důkazů se žalovaný nevypořádal.

Žalobce závěrem poukázal na pravidlo rozdělení důkazního břemene v daňovém řízení, kdy v první fázi daňového řízení leží důkazní břemeno na daňovém subjektu, který je povinen především svým účetnictvím a jinými povinnými záznamy prokázat skutečnosti uváděné v daňovém přiznání k příslušné dani. Doložením všech požadovaných dokladů daňový subjekt své důkazní břemeno unese. Pokud má správce daně o předložených účetních dokladech pochybnosti, je na něm, aby popsáním způsobem takové pochybnosti o věrohodnosti, správnosti či průkaznosti účetnictví daňového subjektu vyjádřil (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ČR ze dne 13. 8. 2008, č.j. 1 Afs 100/2008- 137). Toto však žalovaný neučinil. Všechna svá tvrzení prokázal žalobce jednak daňovými doklady a jednak i výpověďmi svědků a smluvní dokumentací. S tímto důvodem odvolání (rozdělení důkazního břemene, odkaz na judikaturu NNS) se žalovaný nevypořádal. Dle rozsudku Nejvyššího správního soudu, č.j. 8 Afs 39/2012-126 platí, že správce daně je povinen označit konkrétní skutečnosti, kvůli nimž hodnotí předložené evidence jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné. Jen tak může unést své důkazní břemeno. Obecně platí, že prvotní důkazní břemeno stíhá daňový subjekt, kdy ten toto unese předložením bezvadných účetních dokladů. Následně je to správce daně, kdo je povinen prokazovat pochybnosti o těchto dokladech, chce-li rozporovat tvrzení daňového subjektu. Ohledně těchto pochybností správce daně pak platí, že tyto musí být daňovému subjektu patřičně sděleny a osvětleny. Bez naplnění tam uvedených podmínek pak nedojde k unesení důkazního břemene správce daně, a tudíž vzniku důkazního břemene na straně daňového subjektu.

Dle žalobce žalovaný tuto svou povinnost nesplnil a neosvětlil, jaké má pochybnosti a v čem konkrétně tyto pochybnosti spočívají. Žalovaný se v odůvodnění napadeného rozhodnutí nevypořádal s výše označeným rozsudkem Nejvyššího správního soudu těmito

důvody odvolání týkající se rozdělení důkazního břemene. Absence vypořádání se s těmito důvody odvolání v odůvodnění napadeného rozhodnutí je v rozporu s ust. § 116 odst. 2 daňového řádu a je vadou napadeného rozhodnutí. Žalobce v této souvislosti odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 8. 2013, č.j. 5 Afs 83/2012-46, dle něhož důkazní břemeno daňového subjektu není bezbřehé, naopak je omezeno principy fungování jednotného trhu. 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. Žalovaný jako správce daně opět kromě obecných a neopodstatněných tvrzení při daňové kontrole neprokázal skutečností, kterými by byla vyvrácena věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost evidencí, účetních záznamů a ostatních listin a záznamů.

Žalovaný ve vyjádření k žalobě nejprve odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí a přiložený spisový materiál.

K námitce překvapivé změny právního názoru žalovaný uvedl, že od počátku tvrdil, že doklady předložené daňovým subjektem neprokazují faktické uskutečnění zdanitelného plnění od dodavatelů H-invest s.r.o. a ATP building s.r.o.(výzvami k odstranění pochybností č.j. 462430/11/010517108983 ze dne 14. 9. 2011 a č. j. 494023/11/010517108983 ze dne 14. 10. 2011 byl žalovaný vyzván k prokázání nároku na odpočet daně a použití plnění pro účely uskutečňování ekonomické činnosti. Výzvou z 28. 2. 2014 k prokázání skutečností č.j. 5447/14/5000-14302-700225, byl žalobce vyzván k prokázání splnění podmínky ustanovení § 72 odst. 1 zákona o DPH, tj. použití přijatých plnění v rámci ekonomických činností pro účely uskutečňování plnění zde uvedených. Na tuto výzvu žalobce odpověděl dne 22. 4. 2014, a dne 6. 6. 2014 žalovaný doručil žalobci písemnost č.j. 14307/14/5000-14302-700225, kterou ho seznámil se skutečnostmi zjištěnými při dokazování v rámci odvolacího řízení a s odlišným právním názorem odvolacího orgánu. Tato písemnost byla vydána v souladu s ustanovením § 115 odst. 2 daňového řádu. Toto ustanovení poskytuje oběma stranám možnost před vydáním rozhodnutí ve věci odvolání pro případný dialog nad provedeným dokazováním. Odvolateli tak je umožněno, aby se vyjádřil k provedenému dokazování (ke zjištěným skutečnostem a důkazům, které je prokazují), případně navrhl jeho doplnění. Obdobně musí odvolací orgán postupovat i v případě, že dospěje k jinému právnímu názoru v dané věci, nežli měl správce daně prvního stupně, a tato změna by měla za následek zhoršení postavení odvolatele. Odvolatel je tak při zachování principu apelace chráněn před tzv. překvapivými rozhodnutími tím, že mu bude poskytnut prostor k vyjádření. Těmito základními principům žalovaný v rámci odvolacího řízení zcela dostál.

K námitce posouzení návrhu na pokračování v dokazování jako odvolání žalovaný konstatoval, že vzhledem k tomu, že žalobce zaslal správnou plnou moc až po vydání platebních výměrů (ze dne 23. 10. 2012) a spolu s dalším doplněním ze dne 26. 10. 2012, bylo toto podání posouzeno jako odvolání proti platebním výměrům, není zcela zřejmé, jakým způsobem byl žalobce nezasláním výzvy k odstranění vad zkrácen na svých právech. V rámci odvolacího řízení pak bylo přistoupeno k doplnění dokazování a žalovaný se zabýval všemi navrženými důkazy, které mohly prokázat tvrzení žalobce. Žalobce měl také možnost se k dokazování vyjádřit a zúčastnit se svědeckých výpovědí. Pokud by teoreticky správce daně

přistoupil k tomu, že by vyzval žalobce těsně před vydáním platebních výměrů k doplnění podání (ať již by došlo k podpisu podání oprávněnou osobou, nebo předložení správné plné moci), dalším jeho postupem by bylo buď ukončení postupu k odstranění pochybností do 15 dnů ode dne, kdy daňový subjekt podal návrh na pokračování v dokazování, vydáním platebního výměru, k čemuž také došlo, nebo pokračování řízení ve formě daňové kontroly, jak vyplývá z ustanovení § 90 odst. 3 daňového řádu. Správce daně v souladu se zásadou rychlosti a hospodárnosti řízení zvolil variantu posouzení účinného podání ze dne 26. 10. 2013 podle skutečného obsahu a podání posoudil jako odvolání. V takovém postupu nelze spatřovat porušení procesních postupů, které by jakkoli omezily žalobce v uplatnění jeho práv dle daňového řádu.

K námitce nesprávná interpretace dožádání žalovaný uvedl, že to, zda žalobcem deklarovaní dodavatelé zahrnuli doklady do své daňové evidence, nebylo a ani nemohlo být předmětem řízení. Žalovaný je povinen zachovávat mlčenlivost o poměrech jiných daňových subjektů, z toho důvodu se k této otázce ani nemohl vyjádřit. Žalovanému není známo ustanovení, ze kterého mu vyplývá povinnost spravit odběratele o daňových povinnostech dodavatele, takový postup by byl zcela v rozporu s cílem správy daní. Z uvedeného vyplývá, že žalovaný nemohl porušit právo na spravedlivý proces. Pokud se touto námitkou v rámci rozhodnutí o odvolání nezabýval, pak to bylo právě z výše uvedených důvodů, a vyjádření k takové námitce by nemělo žádný vliv na konečný výrok rozhodnutí. Rozsah reakce na konkrétní námitky je co do šíře odůvodnění spjat s otázkou hledání míry (proto zpravidla postačuje, jsou-li vypořádány alespoň základní námitky účastníka řízení, viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 5. 2009, č.j. 9 Afs 70/2008-13), případně (za podmínek tomu přiměřeného kontextu) i s akceptací odpovědi implicitní (což připouští i Ústavní soud - srov. např. usnesení ze dne 18. 11. 2011, sp.zn. II. ÚS 2774/09, či rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 12. 2011, č.j. 4 Ads 58/2011-72).

Co se týče žalobcem citovaného rozhodnutí Nejvyššího správního soudu č.j. 2 Afs 60/2011-100, žalovaný uvedl, že dle jeho názoru na daný případ nedopadá, neboť po žalobci nebylo požadováno, aby doložil skutečnosti, které objektivně doložit nemohl. Správce daně vyzval žalobce výzvou č.j. 338261/12/010933108287 ze dne 15. 5. 2012 k doložení smluv, objednávek a úhrad daňových dokladů, podnikatelského záměru, stavebního povolení, počtu odpracovaných hodin včetně kalkulace, předávacích protokolů, stavebního deníku. Žalovaný v rámci odvolacího řízení vyzval žalobce výzvou č.j. 5447/14/5000-14302-700225 ze dne 28. 2. 2014 k doložení konkrétně vyjmenovaných dokladů, faktur, evidencí, dokladů o zaplacení, bankovních výpisů, evidencí pokladny, smluv, předávacích protokolů atd. Je zřejmé, že se nejedná o žádné objektivně nedoložitelné skutečnosti, které správce daně požadoval dle citovaného rozhodnutí Nejvyššího správního soudu, a že žalobci nebyly kladeny k tíži skutečnosti zjednaní jiných daňových subjektů.

U námitky neprovedených důkazů není žalovanému zřejmé, co přesně žalobce namítá. V citované pasáži napadeného rozhodnutí je výslovně uvedeno, že není pochyb o vlastní realizaci stavebních prací, resp. reklamních služeb, proto je již irrelevantní provádět dokazování místním šetřením, když skutečnost, kterou jím žalobce žádá prokázat, již prokázána je.

K námitce hodnocení a vyloučení důkazů žalovaný odkázal na již výše uvedené vyjádření k bodu 3 žaloby a podotkl, že žalobci zřejmě není jasný způsob aplikace zásady volného hodnocení důkazů a obecné zásady při dokazování v daňovém řízení. Zmiňované doklady byly použity jako důkaz prokazující tvrzení žalobce, avšak žalobce již nebyl schopen

doložit, že tyto doklady v souladu s výše uvedenými zásadami pro uznání nároku na odpočet, postačí k prokázání tohoto nároku. Z toho důvodu správce daně, resp. žalovaný nemohl nárok na odpočet uznat a zmíněné doklady vyloučil z daňového tvrzení žalobce za zdaňovací období červenec 2011 a srpen 2011. V této souvislosti žalovaný odkázal na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu č.j. 8 Afs 36/2011-108, charakterizující zásadu volného hodnocení důkazů.

K rozložení důkazního břemene odkázal žalovaný na konstantní judikaturu Nejvyššího správního soudu, např. podle rozhodnutí Nejvyššího správního soudu sp.zn. 2 Afs 30/2011, či č.j. 2 Afs 24/2007, kde se Nejvyšší správní soud obsáhle vyjadřuje k důkaznímu břemenu ve vztahu k dani z přidané hodnoty. Mimo jiné zde uvádí, že „*Stěžovatel proto nemá pravdu, usuzuje-li, že své důkazní břemeno unesl tím, že předložil formálně bezvadné doklady o přijetí zdanitelného plnění (pohonných hmot). Správce daně totiž naopak unesl své důkazní břemeno ve smyslu § 31 odst. 8 písm. c) d. ř., neboť prokázal, že o souladu stěžovatelova účetnictví se skutečností jsou natolik vážné a důvodné pochyby, že je činí ve vztahu k dodávkám pohonných hmot, u nichž chtěl stěžovatel uplatnit odpočet DPH, nevěrohodným*“.

K námitce hodnocení důkazů a výpovědí svědků žalovaný odkázal na již výše uvedená vyjádření k důkaznímu břemenu a hodnocení důkazů. Co se týče znaleckého posudku, který žalobce hodlá soudu předložit, takový důkaz žalobce nepředložil v rámci daňového řízení ani odvolacího řízení, a není zřejmé, proč tak činí až nyní. V rámci soudního řízení již nelze předkládat nové důkazy, neboť jak vyplývá z ustanovení § 75 s.ř.s., soud vychází při přezkoumání rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu, jak vyplývá ze zásady koncentrace řízení. Tato skutečnost vyplývá i z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 11. 2011 sp.zn. 1 Afs 61/2011. Žalovaný ve svém rozhodnutí vycházel z důkazů, které žalobce předložil v průběhu daňového a odvolacího řízení, a tyto nebyly způsobilé prokázat jednak to, že skutečně přijal deklarovaná plnění od tvrzených dodavatelů, jednak využití deklarovaných zdanitelných plnění pro jeho ekonomickou činnost. Ekonomická činnost je definována v ust. § 5 zákona o DPH. Nárok na odpočet dle ust. § 72 odst. 1 téhož zákona pak vzniká v případě, že plnění uskutečněná na vstupu musí mít přímou a okamžitou spojitost s plněními na výstupu zakládajícími nárok na odpočet a musí být uskutečněna v rámci ekonomické činnosti plátce. Tuto skutečnost se žalobci nepodařilo v průběhu daňového řízení ani následného odvolacího řízení prokázat.

K námitce rozložení důkazního břemene se žalovaný vyjádřil již výše, pro doplnění dále odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu č.j. 9 Afs 47/2014-76, z něhož jednoznačně vyplývá rozložení důkazního břemene a v němž se odkazuje na bohatou judikaturu k této problematice.

Žalobce v replice nejprve uvedl, že v rozhodnutí Nejvyššího správního soudu č.j. 2Afs 148/2006-54, na které žalovaný odkazuje, není řešeno zdanitelné plnění, nýbrž se řeší úkon formální, který zastíral skutečný stav s cílem obejít zákon o DPH, neboť dodání zboží se neuskutečnilo. Nejednalo se tedy o případ, jež by se jakkoliv skutkově dotýkal touto žalobou řešeného případu. Ani v rozhodnutí Nejvyššího správního soudu č. j. 9 Afs 204/2007-72, na které žalovaný odkazuje, není řešená otázka, která by měla vliv na posuzovaný případ. Základem tohoto rozhodnutí je skutečnost, že se správci daně podařilo zpochybnit přijetí zdanitelného plnění od dodavatele. V případě řešeném v tomto řízení se tomu však nestalo a žalovaný nezpochybnil přijetí zdanitelného plnění od dodavatele.

Dále žalobce zopakoval, že správce daně ani žalovaný nesplnili povinnost prokázat důvodnost svých pochyb a neidentifikovali konkrétní skutečnosti, na jejichž základě lze mít

pochybnosti o věrohodnosti, úplnosti, průkaznosti nebo správnosti účetnictví. Žalobce poukázal na rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 28. 2. 2002, sp zn. 21 Cdo 762/2001, ze kterého vyplývá, že závěr o tom, že účastník neunesl důkazní břemeno, lze učinit jen tehdy, jestliže zhodnocení důkazů, které byly za řízení provedeny (§ 120 odst. 3 věta druhá o. s. ř.), neumožňuje soudu přijmout závěr ani o pravdivosti tvrzení účastníka a ani o tom, že by bylo nepravdivé.

Žalobcem namítána nepřezkoumatelnost souvisí bezprostředně s překvapivou změnou právního názoru žalovaného. Z odůvodnění napadeného rozhodnutí není zřejmé, jaký právní názor žalovaný zaujímá a co bylo a nebylo v řízení objasněno. Právnímu zástupci daňového subjektu byla dne 3. 3. 2014 doručena výzva nadepsaného odvolacího orgánu k prokázání skutečností ze dne 28. 2. 2014, č.j. 5447/14/50000-14302- 700225, tj. že žalobce byl vyzván aby v souvislosti s přijatými zdanitelnými plněními, u nichž byl uplatněn nárok na odpočet daně, a to dle dokladů od ATP building s.r.o a dle daňových dokladů od společnosti H-invest s.r.o. prokázal splnění podmínky § 72 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném pro přezkoumávané období (dále jen „ZDPH“), tj. použití přijatých plnění v rámci ekonomických činností pro účely uskutečňování plnění uvedených pod písm. a) až e) tohoto ustanovení. Na všechny výše uvedené dotazy žalobce odpověděl, okolnosti případu vysvětlil a předložil požadované důkazy. Tvrzení žalovaného, že žalobce nepředložil všechny důkazy, tak jak bylo požadováno, je nepravdivé. Jestliže i po předložení těchto požadovaných důkazů měl žalovaný za to, že nebylo něco prokázáno, nelze toto klást k tíži žalobce, jenž doložil vše, co po něm žalovaný požadoval.

Dále žalovaný uvádí, že dospěl k závěru, že v případě uplatněných nároků na odpočet na základě přijatých dokladů od společnosti ATP building s.r.o. - za zemní práce, odvoz zeminy v lokalitě Svárov a za stavební práce na stadionu SK Roudnice nad Labem žalobce dle žalovaného v provedeném řízení rovněž neprokázal splnění podmínky použití předmětných přijatých zdanitelných plnění, ve smyslu ust. § 72 odst. 1 ZDPH. Současně zdůraznil, že se jedná o právní hodnocení věci, které vyplývá z provedeného důkazního řízení, s nímž doposud odvolatel nebyl seznámen. S tímto závěrem žalobce nesouhlasil, když dále odkázal na judikaturu ESD, např. C-153/11 Klub OOD, dle které je pro uplatnění odpočtu daně rozhodující, zda plátce nabývá majetek jako osoba povinná k dani, otázka je skutkovou otázkou, která musí být posouzená s ohledem na všechny okolnosti konkrétního případu. Dle žalobce tak byl požadavek na prokázání účelu záležitostí skutkovou, nikoliv právní. I účel použití se zjišťuje skutkovými okolnostmi a nejedná se o právní hodnocení. Ze strany žalovaného tak nedošlo ke změně právního názoru, ale ke zcela jinému skutkovému posouzení důkazů. Po celou dobu řízení žalovaný po žalobci požadoval prokázat přijetí zdanitelného plnění od dodavatelů a až následně před samotným rozhodnutím ve věci, požadoval prokázat i účel použití předmětných přijatých zdanitelných plnění, o kterém do té doby měl žalobce za to, že tento je prokázán a že o něm nemá žalovaný žádné pochybnosti.

Dle žalobce došlo posouzením návrhu na pokračování v dokazování jako odvolání k nezákonnému vydání platebních výměrů, neboť v době vydání platebních výměrů správce daně neměl dostatek důkazních materiálů. Zvolený postup nebyl v souladu se zásadou hospodárnosti a rychlosti, když správce daně celou věc postoupil žalovanému, který následně uděloval pokyny správci daně prvního stupně, a celé řízení trvalo nepřiměřeně dlouho. Dle názoru žalobce žalovaný předjímá, jaký by byl názor, či výsledek dokazování v případě, že by postup správce daně byl v souladu s daňovým řádem.

Žalobce odkázal na rozhodnutí ESD ve věci C-810/11 Mahagében kft., z něhož dovodil, že žalovaný jako správce daně měl povinnost sám u dodavatelů zjistit, zda a jak dodavatelé uplatnili své daňové povinnosti a nepřenášet tuto povinnost, resp. negativní důsledky této své nečinnosti (tzn. nepřiznání nároku na odpočet DPH) na žalobce. Odkaz žalovaného na povinnost mlčenlivosti považuje žalobce za účelový, jež je veden snahou vyhnout se zjišťování skutečného stavu věci.

K rozhodnutí Nejvyššího správního soudu č.j. 2 Afs 60/2011-100, žalobce uvedl, že na posuzovaný případ dopadá, neboť se jedná především o aplikaci zásady dobré víry ve správním řízení, ke které je žalovaný povinen přihlídnout. Požadavek na uplatnění zásady ochrany dobré víry je přitom konstantně zdůrazňován i v daňové judikatuře Soudního dvora EU (viz např. rozsudky ze dne 12. 1. 2006, Optigen Ltd., ve spojených věcech C-354/03, C-355/03 a C-484/03, ze dne 6. 7. 2006, Kittel, ve spojených věcech C-439/04 a C 440/04, či ze dne 27. 9. 2007, Teleos a další, C- 409/04), z níž vychází i judikatura Nejvyššího správního soudu (viz např. rozsudek ze dne 6. 10. 2010, č. j. 9 Afs 18/2010-227). Žalobce se nemůže ztotožnit s tvrzením žalovaného, že po něm nebylo požadováno, aby doložil skutečnosti, které objektivně doložit nemohl. Žalobce předložil žalovanému všechny požadovaná tvrzení a důkazy. Žalobci tak není stále zřejmé, co a v jakém rozsahu považuje žalovaný za neprokázané, popř. jaké má pochybnosti a jak jsou tyto odůvodněny, z čeho vychází a o jaké důkazy a tvrzení se opírají.

K námitce týkající se neprovedených důkazů, zejména místního šetření, žalobce odkázal na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu sp.zn 2 Afs 13/2005, dle kterého v daňovém řízení může k prokázání určitých skutečností postačovat i řetězec nepřímých důkazů. Je povinností správního orgánu takové důkazy zajistit a provést. V případě, že by správní orgán svým nesprávným úředním postupem zmařil provedení určitého důkazu navrženého stěžovatelem, nezbavuje to stěžovatele jeho důkazního břemene; vznikne-li tak ale stěžovateli škoda, není vyloučena odpovědnost státu za škodu podle zvláštního předpisu.

K námitce žalobce týkající se vyloučení a hodnocení důkazů žalovaným, žalovaný uvádí, že z rozhodnutí Nejvyššího správního soudu č. j. 8 Afs 36/2011-108, vyplývá, že zásada volného hodnocení důkazů se projevuje v tom, že správce daně není povinen vzít v úvahu všechny důkazy navržené daňovým subjektem, neboť má právo je nejprve samostatně posoudit, a tedy i vyloučit ze svého rozhodování. Takto může postupovat, pouze pokud náležitě odůvodní své úvahy, proč navržený důkaz nepovažuje za relevantní.

K rozložení důkazního břemene žalobce konstatoval, že žalovanému předložil všechny jim vyžadované důkazy. Žalovaný si však svévolně některé důkazy vyloučil a některé vyložil účelově. Zejména se jedná o svědecké výpovědi, k jejichž hodnocení se žalobce vyjádřil již v řízení před žalovaným. Výpovědi svědků jednoznačně prokázaly, že došlo k přijetí zdanitelného plnění, k jejich přijetí došlo od zmíněných dodavatelů a dále prokázaly i účel těchto plnění.

Ke znaleckému posudku, který žalobce hodlá soudu předložit, poukázal žalobce na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu č. j. 5 Afs 65/2013-79, dle kterého je soud při přezkoumávání žalobou napadeného rozhodnutí povinen posoudit a zhodnotit, zda správní orgán dostatečně zjistil a objasnil skutkový stav, z něhož při rozhodování vycházel. Ustanovení § 77 s.ř.s. zakládá právo soudu dokazováním ujasnit nebo upřesnit, jaký byl skutkový stav, ze kterého správní orgán ve svém rozhodnutí vycházel, ale také právo soudu důkazy provedenými a hodnocenými nad rámec zjistit nový či jiný skutkový stav, jako

podklad pro rozhodování soudu a porovnat jej s užitou právní kvalifikací. Provede-li krajský soud při ústním jednání důkaz, který v době vydání správního rozhodnutí neměl správní orgán k dispozici, musí jeho hodnocení nalézt místo v odůvodnění rozsudku. Žalobce má za to, že nadepsaný soud je oprávněn a povinen tento důkaz provést a hodnotit, neboť tento podporuje tvrzení žalobce a jeho nárok na odpočet DPH.

Žalobce v závěru odkázal na rozhodnutí ESD ve věci C-110/94 INZO, dle kterého ekonomickou činností jsou přípravné činnosti již ve vztahu k těmto činnostem; nárok na odpočet daně, který zůstává zachován i v případě, kdy přípravné práce nevedou ke vzniku zdanitelných plnění. Toto je třeba především hodnotit zejména v případě prodeje pozemků k výstavbě rodinných domů, jak je zmíněno a prokázáno v daňovém řízení.

Ze správního spisu vyplývají následující pro rozhodnutí soudu podstatné skutečnosti:

Platebním výměrem Finančního úřadu pro Prahu 10 ze dne 23. 10. 2012, č.j. 592462/12/010517108983, byla žalobci za zdaňovací období červenec 2011 vyměřena daň z přidané hodnoty ve výši nadměrného dopočtu 526.896,- Kč. Platebním výměrem Finančního úřadu pro Prahu 10 ze dne 23. 10. 2012, č.j. 593326/12/010517108983, byla žalobci za zdaňovací období srpen 2011 vyměřena daň z přidané hodnoty ve výši nadměrného dopočtu 23.516,- Kč. Rozhodnutím žalovaného ze dne 9. 10. 2014, č.j. 26824/14/50000-14302-700225, bylo zamítnuto odvolání žalobce a výše uvedené platební výměry byly potvrzeny.

Platebním výměrem Finančního úřadu pro Prahu 10 ze dne 23. 10. 2012, č.j. 593056/12/010517108983, byla žalobci za zdaňovací období září 2011 vyměřena daň z přidané hodnoty ve výši nadměrného dopočtu 336.547,- Kč. Rozhodnutím žalovaného ze dne 9. 10. 2014, č.j. 26825/14/50000-14302-700225, byl výše uvedený platební výměr změněn v části týkající se opravného dokladu č. 110400001, vystavenému ke zrušení kupní smlouvy za prodej osobního automobilu, tedy základ daně byl změněn na 2.690.750,- Kč, daň na výstupu byla změněna na 538.151,- Kč a vlastní daň byla změněna z 336.547,- Kč na 194.881,- Kč.

Městský soud v Praze žalobou napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které jeho vydání předcházelo, přezkoumal v rozsahu uplatněných žalobních bodů, kterými je vázán, a vycházel přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu. Soud při splnění podmínek podle ustanovení § 51 odst. 1 s.ř.s. o podané žalobě rozhodl, aniž nařizoval ústní jednání.

Městský soud v Praze věc posoudil takto:

V daném případě je předmětem sporu zákonnost doměření daně z přidané hodnoty za zdaňovací období červenec 2011 až září 2011, jejíž posouzení se odvíjí od oprávněnosti nároku na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění od dodavatelů ATP building s.r.o. a H-invest s.r.o., a to sice

a) za zdaňovací období červenec 2011 (dodatečný platební výměr ze dne 23. 10. 2012, č.j. 592462/12/010517108983)

- od společnosti ATP building s.r.o. za zemní práce na pozemcích v lokalitě Svárov (faktura č. 1101041)

- od společnosti H-invest s.r.o. za reklamní činnost na fotbalovém stadionu SK Roudnice nad Labem (faktura č. 14010024), za reklamní činnost na fotbalovém stadionu Bohemians 1905 (faktura č. 1101000253), za reklamní činnost na fotbalovém stadionu FK Dukla Praha (faktura č. 110100248),

b) za zdaňovací období srpen 2011 (dodatečný platební výměr ze dne 23. 10. 2012, č.j. 593326/12/010517108983)

- od společnosti ATP building s.r.o. za stavební práce na fotbalovém areálu SK Roudnice nad Labem (faktura č. 1101062)
- od společnosti H-invest s.r.o. za reklamní činnost na fotbalovém stadionu FK Dukla Praha (faktura č. 110100261), za reklamní činnost na fotbalovém stadionu SK Roudnice nad Labem (faktura č. 110100245), za reklamní činnost na fotbalovém stadionu Bohemians 1905 (faktura č. 1101000259),

c) za zdaňovací období září 2011 (dodatečný platební výměr ze dne 24. 10. 2012, č.j. 593056/12/010517108983)

- od společnosti ATP building s.r.o. za reklamní činnost na fotbalových stadionech (faktury č. 1101069, 1101070, 1101071, 1101072, 1101073), dále za zemní práce v lokalitě Svárov (faktura č. 1101095) a za zemní práce a odvoz zeminy na pozemcích v obci Svárov (faktura č. 1101088).

Podle ust. § 72 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění v rozhodné době (dále jen „ZDPH“), *plátce je oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci svých ekonomických činností použije pro účely uskutečňování a) zdanitelných plnění dodání zboží, převodu nemovitosti nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku, b) plnění osvobozených od daně s nárokem na odpočet daně s místem plnění v tuzemsku, c) plnění s místem plnění mimo tuzemsko, pokud by měl nárok na odpočet daně, jestliže by se uskutečnila s místem plnění v tuzemsku, d) plnění uvedených v § 54 odst. 1 písm. a) až j), l) až u) a y) a v § 55 s místem plnění ve třetí zemi, nebo pokud jsou taková plnění přímo spojena s vývozem zboží, nebo e) plnění uvedených v § 13 odst. 8 písm. a), b), d) a e) a v § 14 odst. 5.*

Podle odstavce 3 téhož ustanovení *nárok na odpočet daně vzniká plátcí okamžikem, kdy nastaly skutečnosti zakládající povinnost tuto daň přiznat.*

Podle odstavce 5 téhož ustanovení *plátce má nárok na odpočet daně v plné výši u přijatého zdanitelného plnění, které použije výhradně pro uskutečňování plnění uvedených v odstavci 1.*

Podle ust. § 73 odst. 1 písm. a) *ZDPH pro uplatnění nároku na odpočet daně je plátce povinen splnit tyto podmínky: při odpočtu daně, kterou vůči němu uplatnil jiný plátce, mít daňový doklad.*

Nárok na odpočet daně z přidané hodnoty vzniká tehdy, pokud plátce použije přijaté zdanitelné plnění pro uskutečnění své ekonomické činnosti za splnění dalších zákonem vymezených podmínek (§ 72 a násl. ZDPH). Daňový doklad sám o sobě není poukázkou na vznik nároku na odpočet daně. Aby mu mohla být přisouzena důkazní hodnota ve smyslu § 73 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty, musí věrně zobrazovat faktickou stránku věci, tj. přijetí zdanitelného plnění. Neodpovídají-li některé nebo dokonce všechny údaje uvedené

na daňovém dokladu skutečnosti, nelze mechanismus předvídaný v § 73 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty využít. To znamená, že ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemusí být podkladem pro uznání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty, není-li prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo tak, jak je v dokladech deklarováno, či nejsou-li splněny další zákonné podmínky pro jeho uplatnění. Daňové řízení je ovládáno zásadou, že každý daňový subjekt má povinnost jednak přiznat daň (břemeno tvrzení) a rovněž i povinnost toto tvrzení prokázat (břemeno důkazní). Pokud tedy žalobce nárok na odpočet daně uplatnil před správcem daně, byl povinen k výzvě správce daně uplatněný nárok jednoznačně prokázat (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 2. 2008, č. j. 9 Afs 93/2007-84, či 1 Afs 10/2010-71).

K otázce rozložení důkazního břemene v daňovém řízení se vyjádřil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 16. 7. 2009, č. j. 1 Afs 57/2009 - 83, kde uvedl, že daňový subjekt má povinnost prokázat k výzvě správce daně jen ty skutečnosti, které sám tvrdí [nález Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 38/95 ze dne 24. 4. 1996 (N 33/5 SbNU 271; 130/1996 Sb.)]. Z obsáhlé judikatury Nejvyššího správního soudu pak vyplývá, že daňový subjekt prokazuje svá tvrzení především svým účetnictvím a jinými povinnými záznamy (např. rozsudek ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 - 119, nebo rozsudek ze dne 22. 10. 2008, č. j. 9 Afs 30/2008 - 86). Existence účetních dokladů, tj. příjmových dokladů či faktur, i když formálně bezvadných, však sama o sobě zpravidla ještě neprokazuje, že se operace, která je jejich předmětem, opravdu uskutečnila (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 12. 2008, č. j. 8 Afs 54/2008 - 68, obdobně rozsudek ze dne 28. 2. 2006, č. j. 7 Afs 132/2004 - 99). Správce daně proto může vyjádřit důvodné pochybnosti ohledně věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů. Správce daně tíží důkazní břemeno ve vztahu k prokázání důvodnosti svých pochyb [§ 31 odst. 8 písm. c) daňového řádu]. Nemá povinnost prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu účetnictví se skutečností existují vážné a důvodné pochyby. Správce daně tedy musí identifikovat konkrétní skutečnosti, na jejichž základě lze mít pochybnosti o věrohodnosti, úplnosti, průkaznosti nebo správnosti účetnictví [shora citované rozsudky č. j. 2 Afs 24/2007 - 119, č. j. 9 Afs 30/2008 - 86; nebo obdobně nález sp. zn. II. ÚS 232/02 ze dne 29. 10. 2002 (N 134/28 SbNU 143)]. Pokud správce daně unese své důkazní břemeno ve vztahu k výše popsaným skutečnostem, je na daňovém subjektu, aby prokázal pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví ve vztahu k předmětnému obchodnímu případu, popř. aby svá tvrzení korigoval. Daňový subjekt bude tyto skutečnosti prokazovat zpravidla jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím.

Důvodnost jednotlivých žalobních bodů posoudil soud následovně:

Námítku překvapivé a nepřipustné změny právního názoru v odvolacím řízení neshledal soud důvodnou. Tvrzení žalobce, že správce daně od něj od počátku daňového řízení požadoval pouze prokázání splnění podmínky dle ust. § 73 odst. 1 písm. a) ZDPH, se nezakládá na pravdě. Ze správního spisu soud zjistil, že správce daně vydal dne 14. 9. 2011 a 14. 10. 2011 výzvy k odstranění pochybností, ve kterých sdělil, že má pochybnosti o pravdivosti a průkaznosti uplatněného nároku na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění ve vykázané výši, zejména zda tato plnění byla skutečně přijata, zda se přijatá plnění uskutečnila a byla použita pro účely uskutečňování ekonomické činnosti podle § 72 ZDPH. Dále správce daně dne 15. 5. 2012 vydal výzvu k prokázání skutečností č.j. 338261/12/010933108287, pro správné stanovení daně z přidané hodnoty zda zdaňovací období červenec, srpen, září 2011, ve které mimo jiné žádal prokázání použití výše uvedeného

přijatého zdanitelného plnění pro uskutečnění ekonomické činnosti žalobce. Dále žádal o předložení dalších důkazních prostředků, které by prokazovaly přijetí zdanitelného plnění od společností uvedených na daňových dokladech. Dále byl žalobce vyzván k prokázání jím zvolených důkazních prostředků, pro jaká konkrétní uskutečněná plnění bylo uvedené přijaté zdanitelné plnění použito (podle § 72 odst. 2 písm. a), b) a c) ZDPH). Z výše uvedených výzev tak vyplývá, že správce daně v rámci postupu k odstranění pochybností žádal nejen prokázání splnění podmínky dle ust. § 73 odst. 1 písm. a) ZDPH, ale taktéž splnění podmínky dle ust. § 72 ZDPH.

Odlišná situace však nastala při vydání dodatečných platebních výměrů, v jejichž odůvodnění správce daně konstatoval, že zde uvedené daňové doklady neprokazují faktické uskutečnění zdanitelných plnění od dodavatelů ATP building s.r.o. a H-invest s.r.o., proto je správce daně vyloučil. Daňový subjekt neunesl důkazní břemeno, neprokázal, že přijal plnění od plátce dle § 73 odst. 1 ZDPH.

Následně v odvolacím řízení žalovaný vydal dne 28. 2. 2014 výzvu k prokázání skutečností, kterou žalobce vyzval k prokázání, že přijatá zdanitelná plnění byla použita v rámci ekonomických činností pro účely uskutečňování plnění uvedených v ust. § 72 odst. 1 písm. a) až e). Dne 5. 6. 2014 žalovaný vydal výzvu k uplatnění práva žalobce vyjádřit se ke skutečnostem zjištěným při dokazování v rámci odvolacího řízení a práva žalobce vyjádřit se k odlišnému právnímu názoru, k němuž dospěl odvolací orgán, než správce daně prvního stupně.

Ve světle výše zjištěných skutečností se tedy nemohlo jednat o změnu právní kvalifikace neoprávněnosti uplatněných odpočtů pro žalobce překvapivou. Žalovaný v průběhu odvolacího řízení seznámil žalobce se skutečností, že bude oprávněnost uplatněných odpočtů přezkoumávat i dle podmínky podle ust. § 72 odst. 1 ZDPH, tj. co do otázky účelu jejich použití, žalobce k prokázání účelu jejich použití vyzval, žalobce byl následně s výsledkem dokazování odvolacího řízení co do splnění podmínky ust. § 72 odst. 1 seznámen a k tomuto mu bylo umožněno se vyjádřit.

Výše uvedený postup žalovaného jako odvolacího správního orgánu v daňovém řízení nelze shledat ani nezákonným. Správní řízení i daňové řízení je ovládáno tzv. zásadou jednotnosti řízení. K tomu soud odkazuje na např. na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 8. 2009, č. j. 4 Ads 86/2008-198, který se sice týkal propuštění ze služebního poměru podle zákona č. 186/1992 Sb., ale je možno jej v řešené otázce vztáhnout i na projednávanou věc. V tomto rozsudku Nejvyšší správní soud konstatoval: „Co se týče dalších námitek, je třeba v první řadě připomenout, že řízení, z něhož vzešlo napadené správní rozhodnutí, je ovládáno zásadou jednotnosti řízení. Tato zásada (mimo jiné) znamená, že řízení až do vydání rozhodnutí představuje jeden celek, tedy totéž řízení zahrnuje jak řízení odehrávající se před správním orgánem prvního stupně, tak i případné odvolací řízení. Tato řízení se tedy pojímají dohromady, ve svém komplexu. Stejně tak potom jsou jako jeden celek vnímána všechna rozhodnutí povstálá v jednotlivých fázích řízení (rozhodnutí prvního stupně, rozhodnutí odvolací).“ Odvolací orgán je tedy oprávněn řízení doplňovat a odstraňovat jeho vady.

Soud se dále neztotožňuje s názorem žalobce, že z napadených rozhodnutí nejsou seznatelné důvody neuznání uplatněných odpočtů ve vztahu k jednotlivým přijatým zdanitelným plněním. Z rozhodnutí žalovaného č.j. 26824/14/50000-14302-700225 (zdaňovací období červenec 2011 a srpen 2011), vyplývá, že zdanitelné plnění od společnosti ATP building s.r.o. za zemní práce na pozemcích v lokalitě Svárov (faktura č. 1101041) a

zdanitelná plnění za reklamní činnosti od obou dodavatelů nesplňují podmínku ust. § 73 odst. 1 písm. a) ZDPH, zdanitelné plnění od společnosti ATP building s.r.o. za stavební práce na fotbalovém areálu SK Roudnice nad Labem (faktura č. 1101062) nesplňuje podmínku ust. § 72 odst. 1 ZDPH. Z rozhodnutí žalovaného č.j. 26825/14/50000-14302-700225 (zdaňovací období září 2011), vyplývá, že zdanitelná plnění od společnosti ATP building s.r.o. za reklamní činnost nesplňují podmínku ust. § 73 odst. 1 písm. a) ZDPH, tutéž podmínku nesplňuje zdanitelné plnění od téže společnosti za zemní práce a odvoz zeminy na pozemcích v obci Svárov (faktura č. 1101088), které současně rovněž nesplňuje podmínku ust. § 72 odst. 1 ZDPH, a zdanitelné plnění od téže společnosti za zemní práce v lokalitě Svárov (faktura č. 1101095) nesplňuje pouze podmínku ust. § 72 odst. 1 ZDPH.

Námítku nesprávného posouzení podání návrhu na pokračování v dokazování jako odvolání a s tím souvisejícího porušení práva žalobce na spravedlivý proces neshledal soud důvodnou. Soud na tomto místě opětovně poukazuje na zásadu jednotnosti daňového řízení, dle které je odvolací orgán oprávněn řízení doplňovat a odstraňovat jeho vady. Posouzením návrhu na doplnění dokazování jako odvolání proti dodatečným platebním výměrům nebyl žalobce nijak zkrácen na svých právech. Jak již soud výše konstatoval, žalobce byl v odvolacím řízení vyzván k prokázání oprávněnosti uplatněných odpočtů, byl mu dán prostor k navržení důkazů, byl seznámen s výsledkem dokazování v odvolacím řízení a byla mu dána možnost se k výsledkům dokazování vyjádřit.

Oprávnění doplňovat daňové řízení a odstraňovat jeho vady má sice odvolací správní orgán, avšak takto může činit sám nebo prostřednictvím správce daně I. stupně. Jelikož zákon nestanoví, kdy je na místě, aby tak učinil sám, a kdy tak má učinit prostřednictvím správce daně I. stupně, je na jeho úvaze, kterou možnost zvolí, přičemž rozhodující je zejména rozsah nezbytného doplnění řízení. Dle závěrů usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 4. 2009, č.j. 8 Afs 15/2007-75, je třeba vycházet z toho, že „*i při doplnění řízení musí být respektováno právo daňového subjektu na součinnost, což bude zpravidla lépe zajištěno při doplnění řízení v dosahu daňového subjektu, tedy u správce daně I. stupně.*“ Tento závěr lze plně vztáhnout i na nyní projednávanou věc, kdy doplnění dokazování v odvolacím řízení bylo činěno prostřednictvím správce daně, tedy s ohledem na vzdálenost a dostupnost daňového subjektu, tj. v souladu se zásadou hospodárnosti řízení.

Námítku nesprávného posouzení skutečností, zjištěných na základě dožádání Finančního úřadu v Hradci Králové a Finančního úřadu pro Prahu 8 neshledal soud důvodnou. Pokud žalobce namítá, že nezjištěním daňových povinností dodavatelů H-invest s.r.o. a ATP building s.r.o. došlo k porušení jeho práva na spravedlivý proces, neboť žalobce uplatnil odpočet DPH oprávněně a v dobré víře, soud k tomuto uvádí, že žalobce touto argumentací, jakož i rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 3. 2012, č.j. 2 Afs 60/2011-94, a citovanou judikaturou Soudního dvora EU, na které v této souvislosti poukázal, směřuje k situaci nepřiznání odpočtů DPH v případě tzv. karuselových podvodů s odpočty DPH, ve které nemůže být daňovému subjektu, uplatňujícímu jinak oprávněně odpočet DPH, přičítáno k tíži případné nezákonné jednání jiných daňových subjektů, s nimiž měl založeny obchodněprávní vztahy. Jinak řečeno, pokud není na určitém článku řetězce daň odvedena, nemůže dojít k odmítnutí nároku na odpočet tomu, kdo v dobré víře získá zdanitelné plnění, aniž by o nezákonných praktikách jiného plátce věděl či vědět mohl. V projednávané věci však nebyly žalobci neuznány uplatněné odpočty z důvodu nezákonných praktik jeho dodavatelů, ale z důvodu, že nebylo prokázáno, že přijatá zdanitelná plnění byla skutečně předmětnými dodavateli uskutečněna, resp., že přijatá zdanitelná plnění byla použita v rámci jeho ekonomických činností pro účely stanovené v ust. § 72 odst. 1 ZDPH.

Námitku nezákonnosti neprovedení místního šetření neshledal soud důvodnou. Pokud žalobce uvádí, že provedením místního šetření mělo být prokázáno, že přijatá zdanitelná plnění se na daných místech nacházejí, souhlasí soud s hodnocením takto navrženého důkazu jako nadbytečného, neboť v projednávané věci nebylo sporu, že přijatá zdanitelná plnění byla opravdu uskutečněna, ale že byla uskutečněna dodavateli H-invest s.r.o. a ATP building s.r.o., a k objasnění této skutečnosti by místní šetření nemohla v žádném případě přispět.

Námitku vyloučení předložených faktur jako důkazů v daňovém řízení neshledal soud důvodnou. Žalobce se mylí, pokud tvrdí, že jím předložené faktury byly při dokazování správními orgány vyloučeny. Správce daně, jakož i žalovaný v rámci volného hodnocení důkazů žalobcem předložené faktury posoudily jako důkazy, které neprokazují, že v nich fakturovaná plnění byla uskutečněna zde uvedenými dodavateli. Jak již soud výše konstatoval, ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemusí být podkladem pro uznání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty, není-li prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo tak, jak je v dokladech deklarováno, či nejsou-li splněny další zákonné podmínky pro jeho uplatnění. Správce daně správnost údajů na žalobcem předložených fakturách, tj. otázku skutečných dodavatelů, zpochybnil následnými výslechy svědků, a tímto tak prokázal existenci důvodných pochyb o souladu účetnictví se skutečností, tj. unesl břemeno ve vztahu k prokázání důvodnosti svých pochyb. Tedy žalobcem předložené faktury nebyly při procesu dokazování z volného hodnocení důkazů vyloučeny, nýbrž jejich věrohodnost byla následným procesem dokazování vážně zpochybněna.

S výše uvedenou námitkou úzce souvisí námitka hodnocení výpovědi svědků a dalších důkazů. Žalobce tvrdí, že výpověď J. M. není v rozporu s výpovědí L. K.-Š. Paní K.-Š. ve své výpovědi uvedla, že faktury za předmětná zdanitelná plnění vystavovala ona sama na základě pokynu pana M., pan M. uvedl ve své výpovědi, že faktury vystavoval sám. Soud nemůže přistoupit na vysvětlení, že vystavování faktur znamená nejen jejich faktické vystavení, ale i udělení samotného pokynu k jejich vystavení. Tyto dva procesy nejsou pojmově zaměnitelné, jak se snaží žalobce interpretovat. Pokyn k vystavení nelze zaměňovat s vystavením samotným. Pokud dále žalobce uvádí, že účelem svědeckých výpovědí bylo prokázat, že reklamní práce byly realizovány a že reklamní bannery a ledky se na stadionech nacházely, soud opětovně upozorňuje na fakt, že realizace reklamní činnosti nebyla spornou otázkou a nebyla předmětem dokazování, spornou skutečností bylo to, zda reklamní činnosti byly realizovány dodavateli uvedenými na vystavených a žalobcem předložených fakturách. Pokud žalobce žalovanému vytýká, že se při výslechu J. M., P. M. a P. Ch. nezajímal o to, jaké konkrétní bannery a billboardy realizovali, soud konstatuje, že je tato námitka pro závěr o neprokázání reklamních činností od dodavatelů H-invest s.r.o. a ATP building s.r.o. irelevantní, neboť ze žalobcem předložených smluv o zajištění reklamních a propagačních služeb mezi žalobcem jako objednatelem a uvedenými společnostmi jako zhotoviteli vyplynulo, že předmětem těchto smluv byla propagace uskutečněná převážně na LED bannerech, pevných bannerech a na LED obrazovce. Z výpovědí výše uvedených svědků však bylo zjištěno, že činnost dodavatelů, na které se tito svědci podíleli, spočívala ve stavbě billboardů, rozvozu letáček a vlaječek, včetně bonbonů. Výpovědi těchto svědků tak neobjasnily a neprokázaly skutečného dodavatele, který realizoval převažující část reklamní činnosti uskutečněné na LED bannerech a LED obrazovce.

Co se týče námitek souvisejících s realizací zemních prací v lokalitě Svárov, je nutné argumentaci žalobce rozdělit na přijaté zdanitelné plnění, jehož realizace nebyla dle žalovaného co do fakturovaného rozsahu potvrzena, a přijatá zdanitelná plnění, která dle

žalovaného nebyla použita v rámci ekonomické činnosti žalobce pro účely stanovené dle ust. § 72 odst. 1 ZDPH.

Do první kategorie spadá přijaté zdanitelné plnění od společnosti ATP building s.r.o. za zemní práce na pozemcích v lokalitě Svárov (faktura č. 1101041 – červenec 2011) a za zemní práce a odvoz zeminy na pozemcích v obci Svárov (faktura č. 1101088 – září 2011). Žalobce ohledně těchto přijatých zdanitelných plnění namítl, že žalovaný v napadených rozhodnutích nespecifikoval, v čem spočívá nesoulad fakturovaného rozsahu těchto prací a rozsahu prací, potvrzených výpovědí J. M. Soud tento názor žalobce nesdílí. Žalovaný v napadených rozhodnutích uvedl, že svědek J. M. na otázku správce daně, o jaké zemní práce se v lokalitě Svárov konkrétně jednalo, kdo je vykonával a jaké dopravní prostředky a stroje byly použity, vypověděl, že se jednalo o rovnání ploch a výkopové práce pro položení sítí; v rozporu s rozpisem stavebních prací a předávacím protokolem svědek uvedl, že v rámci stavebních prací se žádný materiál nenakupoval a zemina neodvážela, ale roztahovala se po povrchu.

Pokud žalovaný v napadeném rozhodnutí č.j. 26824/14/50000-14302-700225 (zdaňovací období červenec 2011 a srpen 2011), následně dospěl k závěru, že v souvislosti s oprávněností odpočtů daně z přijatého dokladu, na němž byla jako dodavatel uvedena společnost ATP building s.r.o., za zemní práce na pozemcích v lokalitě Svárov, č. fa. 1101041, které měly dle přiloženého rozpisu prací spočívat v zaměření stavby cesty, v dodání a dopravě šterku a jeho válcování, v dodání a dopravě balené drti a v položení asfaltu, je zřejmý jejich zásadní nesoulad s rozsahem prací svědkem – J. M., potvrzených při ústním jednání dne 9. 9. 2013, a dále v napadeném rozhodnutí č.j. 26825/14/50000-14302-700225 (zdaňovací období září 2011) následně dospěl k závěru, že v souvislosti s oprávněností odpočtů daně z přijatého dokladu, na němž byla jako dodavatel uvedena společnost ATP building s.r.o., za zemní práce na pozemcích v lokalitě Svárov, č. fa. 1101088, které měly dle přiloženého rozpisu prací spočívat v hloubení sítí, rovnání a úpravy pozemku, odvozu zeminy, závozu a zásypu pískem, zahrabávání sítí a dodání ochranné pásky, je zřejmý jejich zásadní nesoulad s rozsahem prací svědkem – J. M., potvrzených při ústním jednání dne 9. 9. 2013, považuje soud tyto závěry žalovaného za logické, správné a zcela přezkoumatelné.

Do druhé kategorie spadá přijaté zdanitelné plnění od společnosti ATP building s.r.o. za stavební práce na fotbalovém areálu SK Roudnice nad Labem (faktura č. 1101062), za zemní práce v lokalitě Svárov (faktura č. 1101095) a za zemní práce a odvoz zeminy na pozemcích v obci Svárov (faktura č. 1101088). Žalobce ohledně těchto přijatých zdanitelných plnění v žalobě namítl, že žalovaný nezhodnotil a v odůvodnění napadených rozhodnutí se nevypořádal s důkazy, které žalobce předložil na podporu tvrzení o konkrétním použití přijatých zdanitelných plnění pro účely stanovené v ust. § 72 odst. 1 ZDPH.

Tuto námitku shledal soud důvodnou.

Ohledně zdanitelného plnění od společnosti ATP building s.r.o. za stavební práce na fotbalovém areálu SK Roudnice nad Labem (faktura č. 1101062) žalovaný v napadeném rozhodnutí č.j. 26824/14/50000-14302-70022,5 uvážil, že žalobce v odvolacím řízení k prokázání použití tohoto přijatého plnění v souladu s podmínkami ust. § 72 odst. 1 ZDPH zopakoval záměr opravit tribuny a mantinely stadionu a vyměnit sedačky, včetně okolností jejich financování, avšak daňově relevantní tvrzení o konkrétním použití tohoto přijatelného zdanitelného plnění pro účely stanovené v ust. § 72 odst. 1 ZDPH nesdělil, a tedy ani neprokázal. Jelikož žalobce neprokázal použití tohoto zdanitelného plnění, přijatého v rámci

tvrzených ekonomických činností, zejména pro účely uskutečňování zdanitelných plnění dodání zboží, převodu nemovitostí nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku, u nichž vzniká povinnost odvést daň na výstupu, případně jiných plnění uvedených v ust. § 72 odst. 1 písm. b) až e) ZDPH, neshledal žalovaný tvrzení o oprávněném uplatnění odpočtu daně opodstatněné. Dle názoru soudu v tomto závěru žalovaného absentuje jakékoliv bližší zdůvodnění neprokázání použití přijatého zdanitelného plnění od společnosti ATP building s.r.o. související s rekonstrukcí fotbalového stadionu SK Roudnice nad Labem pro účely stanovené v § 72 odst. 1 ZDPH. Z výše uvedeného odůvodnění není seznatelné, zda důvod neprokázání použití přijatého zdanitelného plnění pro účely stanovené v ust. § 72 odst. 1 ZDPH spočívá ve skutečnosti, že cena plnění, která byla předmětem smlouvy o půjčce mezi žalobcem a konečným příjemcem plnění, společností F. A. Pod Lipou, s.r.o. (spoluvlastník fotbalového stadionu SK Roudnice nad Labem), nebyla žalobci do dne 27. 6. 2014 uhrazena, jak uvedl žalobce ve vyjádření na výzvu k vyjádření se v rámci odvolacího řízení, či zda se jedná o důvod od tohoto odlišný, avšak rovněž žalovaným v odůvodnění napadeného rozhodnutí nijak blíže nespecifikovaný a dále nehodnocený. V této části proto soud shledal napadené rozhodnutí ze dne 9. 10. 2014, č.j. 26824/14/50000-14302-700225, pro nedostatek důvodů nepřezkoumatelným.

Shodně pak absentuje bližší uvážení a odůvodnění žalovaného ohledně zdanitelného plnění přijatého žalobcem za zemní práce v lokalitě Svárov (faktura č. 1101095) a za zemní práce a odvoz zeminy na pozemcích v obci Svárov (faktura č. 1101088). Žalovaný o těchto přijatých zdanitelných plněních v napadeném rozhodnutí č.j. 26825/14/50000-14302-700225, zaujal závěr, že žalobce v odvolacím řízení k prokázání použití tohoto přijatého plnění v souladu s podmínkami ust. § 72 odst. 1 ZDPH zopakoval záměr připravit pozemky pro výstavbu rodinných domů a jejich následný prodej, ovšem neobjasnil, a tedy ani neprokázal, že při prodeji pozemků uskutečnil zdanitelné plnění a odvedl daň na výstupu, tzn., že splnil podmínku ust. § 72 odst. 1 ZDPH. Jelikož žalobce neprokázal použití tohoto zdanitelného plnění, přijatého v rámci tvrzených ekonomických činností, zejména pro účely uskutečňování zdanitelných plnění dodání zboží, převodu nemovitostí nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku, u nichž vzniká povinnost odvést daň na výstupu, případně jiných plnění uvedených v ust. § 72 odst. 1 písm. b) až e) ZDPH, neshledal žalovaný tvrzení o oprávněném uplatnění odpočtu daně opodstatněné. Z takto koncipovaného odůvodnění opět není seznatelné, v čem přesně spočívá důvod neprokázání použití přijatého zdanitelného plnění pro účely stanovené v ust. § 72 odst. 1 ZDPH. Žalovaný sice v odůvodnění tohoto napadeného rozhodnutí citoval vyjádření žalobce k prokázání předmětného přijatého zdanitelného plnění pro účely uvedené v ust. § 72 odst. 1 ZDPH (žalobce si na realizaci svého podnikatelského záměru s pozemky - příprava pozemků na výstavbu rodinných domů a jejich následný prodej - půjčil částku 10.5000.000,- Kč od manželů Kůrkových jako investorů na základě smlouvy o půjčce ze dne 4. 6. 2009, zemní práce realizovala společnost ATP building s.r.o., vzhledem k nízkému zájmu o koupi pozemků v daném období se podařilo prodat jen jeden pozemek parc. č. 204/64, pozemky včetně nákladů byly prodány společnosti KiV Invest k umoření dluhu vůči investorům, kupní cena z prodeje pozemku parc. č. 204/64 byla použita na úhradu úroků z peněžité půjčky investorům, tímto projektem byl žalobce ve ztrátě 3.3 mil, Kč), toto vyjádření však nebylo součástí úvahy žalovaného o účelu použití zdanitelného plnění dle ust. § 72 odst. 1 ZDPH, nebylo v souvislosti s účely stanovenými dle ust. § 72 odst. 1 ZDPH nijak dále hodnoceno. Soud proto uzavírá, že druhé napadené rozhodnutí ze dne 9. 10. 2014, č.j. 26825/14/50000-14302-700225, shledal v části týkající zhodnocení přijatých zdanitelných plnění za zemní práce v lokalitě Svárov (faktura č. 1101095) a za zemní práce a odvoz zeminy na pozemcích v obci Svárov (faktura č. 1101088) pro nedostatek důvodů nepřezkoumatelným.

S ohledem na výše uvedené skutečnosti zrušil soud obě napadená rozhodnutí podle ust. § 76 odst. 1 s.ř.s. pro nepřezkoumatelnost spočívající v nedostatku odůvodnění rozhodnutí a tyto věci vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

Právním názorem soudu vysloveným v tomto rozsudku je žalovaný v dalším řízení vázán (ust. § 78 odst. 5 s.ř.s.).

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 60 odst. 1 s.ř.s. Žalobce měl ve věci úspěch, proto mu soud přiznal náhradu nákladů řízení. Tu představuje zaplacený soudní poplatek ve výši 2 x 3.000,- Kč, náklady za zastoupení advokátem za 3 úkony právní služby po 5.100,- Kč (převzetí věci, sepsání žaloby, replika) podle ust. § 9 odst. 4 písm. d), ust. § 12 odst. 2, ust. § 11 odst. 1 vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů, 2 x 3 režijní paušály po 300,- Kč a 21% DPH ve výši 3.591,- Kč. Celková výše přiznaných nákladů tak činí 26.691,- Kč.

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

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

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

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

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

V Praze dne 26. září 2017

JUDr. Ing. Viera Horčicová v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení: L. H.