



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Věry Šimůnkové a soudců Mgr. Tomáše Kocourka, Ph.D. a Mgr. Jitky Zavřelové v právní věci žalobců: **a) V. P., b) Z. P.**, oba bytem x, oba zastoupeni JUDr. Václavem Luřchou, advokátem se sídlem náměstí Jiřího z Lobkovic 9, Praha 3, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, o žalobách proti rozhodnutím žalovaného ze dne 4. 6. 2013, čj. 14843/13/5000-14101-706486, 14844/13/5000-14101-706486, 14846/13/5000-14101-706486, 14847/13/5000-14101-706486, 14848/13/5000-14101-706486, 14849/13/5000-14101-706486, a ze dne 3. 9. 2013, čj. 21976/13/5000-14303-702642,

t a k t o :

- I. Žaloby se zamítají.**
- II. Žalobci nemají právo na náhradu nákladů řízení.**
- III. Žalovanému se náhrada nákladů řízení nepřiznává.**

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

1) Žalobci napadli sedmi žalobami, které byly postupně spojeny ke společnému projednání, rozhodnutí žalovaného blíže označená v záhlaví a domáhají se jejich zrušení. Těmito rozhodnutími byla po věcné stránce zamítnuta odvolání žalobců proti dodatečným platebním výměrům Finančního úřadu v Kolíně (dále též „správce daně“).

2) Rozhodnutím žalovaného ze dne 4. 6. 2013, čj. 14847/13/5000-14101-706486, byl přezkoumán a po věcné stránce potvrzen dodatečný platební výměr Finančního úřadu v Kolíně ze dne 1. 11. 2012, čj. 186513/12/034912204576, jímž byla žalobkyni doměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2008 a penále. Stejně daně za stejné

zdaňovací období se pak ve vztahu k žalobci týká rozhodnutí žalovaného ze dne 4. 6. 2013, čj. 14843/13/5000-14101-706486, a dodatečný platební výměr Finančního úřadu v Kolíně ze dne 31. 10. 2012, čj. 186413/12/034912204576.

3) Rozhodnutím žalovaného ze dne 4. 6. 2013, čj. 14848/13/5000-14101-706486, byl přezkoumán a po věcné stránce potvrzen dodatečný platební výměr Finančního úřadu v Kolíně ze dne 1. 11. 2012, čj. 186520/12/034912204576, jímž byla žalobkyni doměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2009 a penále. Stejně daně za stejné zdaňovací období se pak ve vztahu k žalobci týká rozhodnutí žalovaného ze dne 4. 6. 2013, čj. 14844/13/5000-14101-706486, a dodatečný platební výměr Finančního úřadu v Kolíně ze dne 31. 10. 2012, čj. 186418/12/034912204576.

4) Rozhodnutím žalovaného ze dne 4. 6. 2013, čj. 14849/13/5000-14101-706486, byl přezkoumán a po věcné stránce potvrzen dodatečný platební výměr Finančního úřadu v Kolíně ze dne 1. 11. 2012, čj. 187872/12/034912204576, jímž byla žalobkyni doměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2010 a penále. Stejně daně za stejné zdaňovací období se pak ve vztahu k žalobci týká rozhodnutí žalovaného ze dne 4. 6. 2013, čj. 14846/13/5000-14101-706486, a dodatečný platební výměr Finančního úřadu v Kolíně ze dne 31. 10. 2012, čj. 186427/12/034912204576.

5) Rozhodnutím žalovaného ze dne 3. 9. 2013, čj. 21976/13/5000-14303-702642, byly přezkoumány a po věcné stránce potvrzeny dodatečné platební výměry Finančního úřadu v Kolíně ze dne 31. 10. 2012, kterými byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen 2008, říjen 2008, listopad 2008, prosinec 2008, prosinec 2009, leden 2010, únor 2010 a březen 2010.

6) Oba žalobci v uvedených zdaňovacích obdobích podnikali ve sdružení v oboru nákladní silniční a motorová doprava s tím, že účtujícím členem sdružení byl žalobce a příjmy si mezi sebe dělili rovným dílem. Daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2008 – 2010 tak byla doměřena oběma žalobcům, a to každému z jedné poloviny, daň z přidané hodnoty pak toliko žalobci, neboť on plnil povinnosti podle § 100 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“). Správce daně v rámci provedené daňové kontroly, a to jak daně z příjmů fyzických osob, tak daně z přidané hodnoty, zjistil, že žalobci v příslušných zdaňovacích obdobích uplatnili jako daňově uznatelné náklady na nákup pohonných hmot od společnosti D-G. s. r. o., společnosti Z. spol. s r. o., společnosti S.-net, spol. s r. o. a od R. B. a dále na jednu opravu nákladního tahače I. podnikatelem V. L. Ch.. Současně z těchto plnění žalobce uplatnil odpočet DPH na vstupu. Provedenými důkazy nicméně bylo zjištěno, že uvedené subjekty, s nimiž měli žalobci obchodovat, nevystavily faktury, jimiž žalobci prokazovali své daňové nároky (uznatelné náklady pro účely daně z příjmů a nárok na odpočet daně z přidané hodnoty na vstupu). Správce daně i žalovaný dospěli k závěru, že žalobcům se nepodařilo prokázat, že uvedené náklady (plnění) skutečně vynaložili (přijali) a komu za ně zaplatili. Správce daně a žalovaný proto neuznali uplatněné náklady na obchodní transakce s výše uvedenými subjekty a doměřili oběma žalobcům daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2008, 2009 a 2010 a žalobci daň z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen 2008, říjen 2008, listopad 2008, prosinec 2008, prosinec 2009, leden 2010, únor 2010 a březen 2010. Právě tyto daňové povinnosti v uvedených zdaňovacích obdobích byly zasaženy obchodními transakcemi se zmíněnými daňovými subjekty.

II. Obsah žalob

7) Žalobci v žalobách proti rozhodnutím týkajícím se daně z příjmů fyzických osob namítají, že důkazy, které poskytli správci daně, jsou dostačující a způsobilé prokázat oprávněnost uplatněných nákladů. Žalobci navrhli v průběhu řízení provedení důkazů, správce daně se k nim však nevyjádřil, nezhodnotil tyto důkazy a vyjádřil se k nim teprve žalovaný, a to stroze. Z cestovních knih, které žalobci navrhovali k důkazu, lze vypočítat náklady na dopravu, spotřebu pohonných hmot a výsledek dát do přímé souvislosti s nakoupenými pohonnými hmotami. Cestovní knihy přímo dokazují spotřebu automobilů, do nichž byly nakoupené pohonné hmoty použity. Žalobci sice nakupovali pohonné hmoty u více subjektů, ale jejich souhrnný objem lze dovodit právě z cestovních knih. Vozidla užívaná žalobci najezdila počet kilometrů, který odpovídá výši uplatněných nákladů. Žalobci museli sporné náklady nutně vynaložit, aby byli schopni udržet podnikání na úrovni vykazující zisk, tedy na udržení a dosažení příjmů. Žalobci se stali obětí podvodu ze strany osob, s nimiž obchodovali a které se vydávaly za osoby uvedené na fakturách. Ani při sebevětší opatrnosti nebyli žalobci schopni ověřit si, že se jedná o podvodníky. Daňové doklady, jimiž žalobci prokazovali uznatelnost uplatněných nákladů, se sice ukázaly být nepravé, ovšem nikoliv z důvodů na jejich straně. Obchody ve skutečnosti proběhly, i když s jinými subjekty, než je uvedeno na fakturách. Tyto jiné subjekty se vydávaly za osoby, které jsou označeny na fakturách, jednaly jejich jménem, vystavily faktury a používaly jejich razítka. Ač faktury nemohou formálně obstát, nemění to nic na tom, že z věcného hlediska jsou bezvadné a odrážejí skutečnost a obchody, které doopravdy proběhly. Žalobci za fakturované zboží řádně zaplatili a zboží převzali. Z § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“), vyplývá, že náklad uplatňovaný na odpočet daně nemusí být od konkrétního dodavatele. Postačuje prokázat, že náklad byl uplatněn ve správné výši, že nastaly reálné podmínky tak, jak tvrdí daňový subjekt. Žalobci opakovaně navrhovali provedení důkazu jinými listinnými důkazy než spornými fakturami, správce daně na tyto snahy však nereflektoval a nikdy se k těmto jiným důkazním prostředkům nevyjádřil, učinil tak teprve žalovaný v rozhodnutí o odvolání. Žalobci požadují řádné provedení a zhodnocení navrhovaných důkazních prostředků – výslechu svědků (řidičů konkrétních automobilů, do kterých byly sporné pohonné hmoty natankovány) a cestovních knih (ty prokazují, že automobily na tyto pohonné hmoty absolvovaly jednotlivé cesty).

8) V žalobě proti rozhodnutí ve věci daně z přidané hodnoty žalobce vyjadřuje nesouhlas se závěrem žalovaného, že porušil § 73 odst. 1 zákona o DPH tím, že uplatnil nárok na odpočet DPH na základě daňových dokladů, které nebyly vystaveny subjekty na nich uvedenými. Žalobce prokázal nárok na odpočet DPH daňovým dokladem vystaveným plátcem, který obsahuje všechny náležitosti podle § 26 až § 35 zákona o DPH. Žalobce byl a stále je schopen provedením dalších důkazů doložit, že bylo přijato zdanitelné plnění, které bylo využito pro uskutečnění jeho ekonomické činnosti, a to i prostřednictvím dalších nákladů vynaložených v souvislosti s podnikatelskou činností. Je povinností správce daně prokázat skutečnosti rozhodné pro posouzení skutečného obsahu právního úkonu nebo jiné skutečnosti, což plyne z § 92 odst. 5 písm. d) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „d. ř.“). Pod tento případ je třeba podřadit i zkoumání skutečnosti, zda opravdu došlo ke zdanitelnému plnění. Žalobce dále namítá, že po něm nelze spravedlivě žádat, aby si za každých okolností ověřoval, zda osoby jednající (či vydávající se) za obchodního partnera jsou skutečné. Neměl důvod během obchodního styku ověřovat totožnost např. řidičů cisteren, kteří mu dovezli naftu. Mezi povinné náležitosti daňového dokladu nepatří podpis plátců, takže žalobce není schopen objektivně prokázat, kdo doklad ve skutečnosti vystavil. Žalovaný byl povinen přihlídnout k tomu, že žalobce byl v dobré víře ve skutečnost, že osoba poskytující zdanitelné plnění a osoba uvedená na faktuře je totožná. Povinnost přihlídnout k dobré víře daňového subjektu vyplývá z rozhodnutí ESD (např. ve

věci Optigen, Fulcrum Electronics, Bond House Systems, Axel Kittel) i z judikatury NSS (např. rozsudek čj. 8 Afs 61/2008 – 129). Z toho plyne, že správce daně měl podle § 92 odst. 5 daňového řádu zkoumat, zda žalobce věděl, měl nebo mohl vědět, že ten, kdo daňový doklad vystavil, je skutečně tím, za koho daňový doklad vystavuje. Dále namítá, že již v odvolání uvedl, že plnil své povinnosti dle zákona o DPH a jeho jediným nedostatkem bylo, že si neověřil totožnost subjektů, od kterých přijímal faktury a kterým platil za poskytnuté plnění. Žalovaný se však s touto námitkou vypořádal zcela nedostatečně. Žalovaný měl provést rozsáhlejší dokazování a vyslechnout i zaměstnance sdružení, ve kterém žalobce podniká. S ohledem na podvodný charakter jednání mohlo být správcí daně zřejmé, že výsledk jednání nepovede ke zjištění nových skutečností, neboť ti ani pan Bezděk nemohli o obchodech nic vědět, neboť se jich neúčastnili. Žalobce má za podstatné, že v předmětné době plnil své povinnosti dle zákona o DPH a neztotožňuje se s názorem žalovaného, že nebyl prokázán skutečný rozsah dodaných pohonných hmot v míře, aby bylo možné učinit závěr o uznání nákladů uplatněných v předmětné výši. Žalobce navrhuje provést důkaz přehledem tržeb za roky 2008 – 2010, inventurou pohonných hmot za roky 2008 – 2010, seznamy obchodních partnerů, dodavatelů, výsledky zaměstnanců, daňovými doklady, přijatými pokladními doklady, účetními záznamy, evidencí daňového subjektu, technickými průkazy vozidel.

9) Žalovaný ve svých vyjádřeních k podaným žalobám zdůraznil, že z provedených důkazů vyplynulo, že dodavatelé uvedení na daňových dokladech nepotvrdili, že by žalobcům dodali pohonné hmoty či provedli opravu vozidla. Ve zbytku žalovaný odkázal na odůvodnění napadených rozhodnutí, z nichž určité pasáže stručně ve vyjádřeních zrekapituloval.

10) Při jednání, které soud k projednání věci nařídil, setrvali účastníci na svých dosavadních procesních stanoviscích.

III. Včasnost žalob a rozsah soudního přezkumu

11) Soud se nejprve zabýval včasností všech 7 podaných žalob, a to mimo jiné v návaznosti na vyjádření žalovaného, který poukazoval v jedné ze spojených věcí na to, že žaloba je opožděná. Ze správních spisů soud zjistil, že všechna rozhodnutí žalovaného ve věci daně z příjmů fyzických osob byla oběma žalobcům doručena dne 5. 6. 2013 (a v jednom případě až dne 6. 6. 2013). Lhůta pro podání žaloby v délce 2 měsíců [§ 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“)] tak uplynula dnem 5. 8. 2013 (resp. v jedné věci dnem 6. 8. 2013). Lhůta je zachována, jestliže v poslední den lhůty byla žaloba zaslána soudu prostřednictvím držitele poštovní licence (§ 40 odst. 4 s. ř. s.). Žaloby byly podány k poštovní přepravě dne 5. 8. 2013, jde tedy o žaloby včasné, neboť v poslední den lhůty k podání žaloby byly žaloby zaslány soudu prostřednictvím držitele poštovní licence. Rozhodnutí žalovaného ve věci DPH bylo žalobci doručeno dne 5. 9. 2013 a žaloba byla podána k poštovní přepravě dne 24. 10. 2013. Rovněž tato žaloba je tedy včasná.

12) Krajský soud v Praze vycházel při přezkumu žalobou napadených rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.), přičemž napadená rozhodnutí přezkoumal v mezích uplatněných žalobních bodů, jimiž je vázán (§ 75 odst. 2 věta první s. ř. s.). Vady, k nimž by byl povinen přihlídnout z úřední povinnosti, soud neshledal.

IV. Skutková zjištění vycházející z obsahu daňových spisů

13) Z obsahu daňových spisů soud zjistil, že dne 19. 7. 2011 byla vůči žalobci zahájena daňová kontrola mj. daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2008 a daně z přidané hodnoty za zdaňovací období červen, září, říjen 2009 a listopad, prosinec 2010 (viz protokol čj. 160557/11/034931/204692). Téhož dne pak byla zahájena daňová kontrola daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2008 i u žalobkyně (viz protokol čj. 160558/11/034931/204692). Dne 23. 8. 2011 byla u žalobce zahájena daňová kontrola daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2009 a 2010 v rozsahu uplatněných daňových nákladů a daně z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen, říjen, listopad a prosinec 2008, srpen a prosinec 2009, leden, únor a březen 2010 v rozsahu přijatých zdanitelných plnění (viz protokol čj. 164019/11/034931204692). Téhož dne byla daňová kontrola daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2009 a 2010 v rozsahu uplatněných daňových nákladů zahájena i u žalobkyně (protokol čj. 164020/11/034931204692).

14) Správci daně byly ve vztahu k nákladům na opravu vozidel, které provedl L. Ch. podnikající s přívlastkem V., předloženy formálně bezvadné daňové doklady (č. 2008064, 2009018, 2008095, 2008094, 2008089, 2008088, 2008026, 2008027) vystavené dodavatelem L. Ch. (IČO x) pro odběratele V. P. (IČO x) a ke všem též pokladní příjmové doklady vystavené L. Ch.. Dále byly předloženy interní výdajové pokladní doklady žalobce a ve dvou případech i dodací list. Pokud jde o obchodní případy se společností Z. spol. s r. o., byly správci daně předloženy faktury vystavené touto společností pro odběratele V. P. č. 19 (z 22. 2. 2008), č. 62 (z 24. 6. 2008), 989/2009, 038/2010, 008/2010 a 7 příjmových pokladních dokladů. Ke dvěma fakturám byl předložen i dodací list. K obchodním transakcím se společností D-G. s. r. o. byly předloženy faktury č. 28000183, 28000186, 28000192, 28000194, 28000200 včetně dodacích nákladních listů a příjmových pokladních dokladů. Obchodní transakce se společností S.-net, spol. s r. o. byly doloženy fakturami č. 10003, 10006, 10010, 10013, 10014, 10019, a to s dodacími listy, příjmovými pokladními doklady a interními výdajovými pokladními doklady. Transakce s R. B. jsou doloženy fakturami C0001-2010, C0003-2010, C0005-2010, C0007-2010, včetně nákladových dodacích listů, příjmových pokladních dokladů a interních výdajových pokladních dokladů.

15) Dne 30. 8. 2011 proběhlo jednání správce dně s žalobcem, který k opravám tahačů I., které dle 8 předložených faktur měl v roce 2008 a 2009 provést L. Ch. (podnikající pod označením V. L. Ch.), uvedl, že pan S. K. mu nabídl, že má známého, který opravuje vozidla. K. zařídil, že si někdo přijel pro auto. Tomu dotyčnému, kterého žalobce neznal, předal žalobce soupis požadovaných oprav a případně po telefonu byla domluvena další potřebná oprava. Kde byla vozidla opravována, žalobce neví, bral to jako službu se vším všudy – přijeli pro vozidlo, odvezli ho, opravili a zase přivezli. Faktury za firmu V. předával žalobci pan K., a to spolu s předáním vozidla z opravy. Úhrady v hotovosti hradil pouze panu K. oproti příjmovému pokladnímu dokladu za firmu V.. Rozdíl v datech na některých příjmových a výdajových dokladech mohl vzniknout tím, že někdy nebyly peníze k dispozici. Pana Ch. nezná, o firmu V. se nezajímal. K nákupu pohonných hmot a opravě vozidla od společnosti Z. spol. s r. o. v letech 2008, 2009 a 2010 (celkem 5 faktur) žalobce uvedl, že si již nepamatuje, kdo dodávky nafty a opravu vozidla ze společnosti Z. zajišťoval. Nevzpomenul si ani, kdo z této společnosti přijímal od žalobce peníze a vydával příjmové doklady. Nafta byla dodávána do V., kde byla natankována přímo do nádrží nákladních vozidel. Žalobce naftu nikde neskladoval. V daném období měl zhruba 9 nákladních vozidel, do nichž se vešlo kolem 1.000 litrů nafty. K nákupu pohonných hmot od společnosti D-G. s. r. o. v roce 2008 (celkem 5 faktur) žalobce uvedl, že si již nepamatuje, s kým z této společnosti jednal o nákupech nafty, kdo mu předával faktury, kdo přijímal úhrady v hotovosti a kdo vydával

příjmové doklady. Nafta byla dopravena do V., nevzpomíná si již, kým konkrétně. Shodným způsobem žalobce odpověděl i na dotazy ohledně nákupu nafty od společnosti S.-net spol. s r. o. v roce 2010 (6 faktur) a od R. B. v roce 2010 (4 faktury).

16) Výzvami správce daně ze dne 7. 9. 2011, čj. 178659/11/034931204692 a čj. 178660/11/034931204692, byli žalobci seznámeni s pochybnostmi správce daně o oprávněnosti uplatněných nákladů a odpočtů DPH v souvislosti s obchodními případy se společnostmi D-G. s. r. o., Z. spol. s r. o., S.-net spol. s r. o. a R. B. a L. Ch.. Pochybnosti správci daně vznikly v důsledku vyjádření žalobce, které při ústním jednání podal k těmto obchodním případům. Správce daně vyzval žalobce k označení dalších důkazů.

17) Ze sdělení Finančního úřadu pro Prahu 4 ze dne 16. 9. 2011 se podává, že v sídle společnosti S.-net, spol. s r. o. se nikdo nenachází. V souvislosti s jiným dožádáním byla společnosti zaslána v tomto roce dvě předvolání, k jednání se nikdo nedostavil. Přiznání k DPH bylo za společnost podáno v roce 2010 pouze v 1. a 2. čtvrtletí, a to ve výši 0 Kč, daňové přiznání k dani z příjmů za rok 2009 a 2010 podáno nebylo. Společnost je nekontaktní. Podle sdělení ze dne 12. 12. 2011 se dožádanému správci daně nepodařilo předvolat k výsledku bývalého jednatele společnosti S-net pana M. F..

18) Z protokolu dožádného správce daně Finančního úřadu pro Prahu 8 ze dne 21. 9. 2011 o ústním jednání s R. B. se podává, že předmětem činnosti svědka jsou stavební práce, úklidové práce a autodoprava osobními vozy a dodávkou. Spohonnými hmotami nikdy neobchodoval. Poté, co byli svědkovi předloženy 4 faktury vystavené jménem svědka pro žalobce jako odběratele, svědek sdělil, že faktury nevystavil, razítko použité na fakturách se podobá jím užívanému razítku, podpis není jeho. Ani jednoho ze žalobců svědek nezná. Žádné platby od nich nepřijal, pokladní doklady nevystavil. Totéž vypověděl R. B. i dne 12. 10. 2011 v rámci svého výsledku za účasti zástupce žalobců. Ze soupisu faktur vydaných R. B. v období od 1. 1. 2010 do 31. 12. 2010 se podává, že odběratelem podle těchto faktur není žádný ze žalobců, fakturovány jsou přípravné stavební práce, stavební práce, úklidové práce a autodoprava. Faktury vystavené za toto období dosahují souhrnného objemu 543.065 Kč. V peněžním deníku R. B. není v období od 1. 1. 2010 do 31. 12. 2010 zaznamenán žádný příjem za prodej pohonných hmot, ani příjem převyšující 100.000 Kč.

19) Ze sdělení dožádaného správce daně Finančního úřadu pro Prahu 4 ze dne 10. 11. 2011 se podává, že bylo provedeno místní šetření u společnosti D-G., s. r. o. (viz protokol čj. 442668/11/004933109299). V evidenci této společnosti za zdaňovací období říjen, listopad a prosinec 2008 se nenachází daňové doklady vystavené pro žalobce. Byly nalezeny faktury s téměř shodnými čísly (v číselné řadě o jednu nulu nižší), které však byly vystaveny pro jiné daňové subjekty, na odlišné částky a z důvodu jiného plnění (faktury č. 2800186 a 2800200 byly vystaveny společnosti T. R. spol. s r. o. na částku 1.076.585 Kč a 937.026 Kč, faktura č. 2800192 pro společnost F. s. r. o. na částku 402.535 Kč, faktura č. 2800194 pro společnost K-O., s. r. o. na částku -144.720 Kč, faktura č. 2800183 pro společnost JS P., s. r. o. na částku 3.368 Kč). Z evidence záznamní povinnosti za období říjen až prosinec 2008 se podává, že společnost D-G, s. r. o. neuskutečnila žádné tuzemské plnění ve prospěch žalobců. Jednatel společnosti L. R. dne 31. 10. 2011 vypověděl, že s žalobci neobchodoval ani neobchoduje, faktury společnost nevystavila, platby od žalobců nepřijala, nezná je. Razítko na fakturách může být pravé, ale má číslo „1“ a v roce 2008 se takovým razítkem faktury nerazítkovaly. Asi třikrát nebo čtyřikrát hovořil se S. K., ale nikdy s ním nespolupracoval, neobchodovali spolu (viz protokol čj. 476958/11/004933109299).

20) Z protokolu Finančního úřadu pro Prahu 1 ze dne 4. 10. 2011 o výsledku jednatele společnosti Z. spol. s r. o. Ing. M. H. se podává, že společnost Z. se zabývá nakládáním s odpady, stavebními pracemi a zemědělskou činností. S žádným z žalobců nikdy neobchodovala. Žádnou naftu jim neprodala, opravy nákladních vozidel neprovádí. Faktury č. 19 a 62 z roku 2008, č. 989/2009, 008/2010, 038/2010 společnost Z. nevydala, formát faktur i podoba razítek se liší od tehdy užívaných vzorů. Navíc na faktuře č. 19 a 62 je uvedeno chybné sídlo společnosti. Žádné platby společnost Z. od žalobců neobdržela, pokladní doklady nevystavila, ani k tomu nezmocnila jinou osobu. Ing. H. předložil správci daně vzorové otisky razítek a podpisů, přičemž razítko užívané v roce 2008 se liší od razítek na fakturách předložených žalobci, rovněž podpis je jiný.

21) Z protokolu dožádného správce daně Finančního úřadu v Chrudimi ze dne 30. 11. 2011 vyplývá, že svědek L. Ch. vypověděl, že fakturu č. 2008064 nevystavil, razítko ani podpis na této faktuře nejsou jeho. Ostatní faktury, tj. č. 2008026, 027, 088, 089, 094, 095 a 2009018, vystavil a opravy provedl. Svědek opravy jen zprostředkoval, náhradní díly a opravy zajišťovala společnost M. Svědek přijímal od žalobce platby v hotovosti a vystavil mu pokladní doklady. Pana K. svědek nezmocnil, aby na jeho účet a jeho jménem zajišťoval opravy vozidel. Faktura č. 2008064 nebyla zaúčtována ani v předloženém účetním deníku.

22) V úředním záznamu ze dne 8. 2. 2012 jsou na podkladě všech dosud provedených důkazů shrnuty pochybnosti správce daně ohledně uznatelnosti nákladů na plnění poskytnutá dle faktur L. Ch. (faktura č. 2008064), společností Z. spol. s r. o. (faktura č. 19, 62, 989/2009, 008/2010, 038/2010), společností D-G. s. r. o. (faktura č. 28000183, 28000186, 28000192, 28000194, 28000200), společností S.-net, spol. s r. o. (faktura č. 10003, 10006, 10010, 10013, 10014, 10019), R. B. (faktura č. C0003-2010, C0007-2010, C0001-2010, C0005-2010). V úředním záznamu je zachyceno hodnocení doposud provedených důkazů (účetnictví žalobců je konfrontováno s výpověďmi svědků a výsledky místních šetření). Úřední záznam byl zaslán zástupci žalobců spolu s předvoláním k jednání, zástupce žalobců ho převzal dne 10. 2. 2012. Z jednání se zástupce žalobců omluvil a požádal o stanovení nového termínu. Správce daně na to rozhodnutím ze dne 6. 3. 2012 stanovil žalobci lhůtu pro vyjádření k výsledku kontrolního zjištění a navržení jeho doplnění v délce 15 dnů. Po uplynutí této lhůty zástupce žalobců podal vyjádření, formálně datované dnem 14. 2. 2012, v němž navrhl vyslechnout svědka S. K. (k ověření faktury vystavené L. Ch. č. 2008064) a dále provést důkaz přehledem tržeb 2008-2010 (k ověření, že byly dosaženy příjmy a právě k jejich dosažení bylo nezbytné vynaložit zpochybňované náklady). Dále žalobci navrhli provést důkaz fakturami vystavenými v letech 2008 – 2010, pokladním dokladem od společnosti D-G. s. r. o. za úhradu faktury č. 28000194, účetními záznamy a evidencí (bez bližší specifikace a odůvodnění relevance navržených důkazů).

23) Z protokolu o výsledku svědka S. K. ze dne 16. 5. 2012 se podává, že svědek si nepamatuje, že by v roce 2008 zprostředkoval opravu a převzal peníze od žalobce. Kdyby peníze převzal, byl by na příjmovém dokladu svědkův podpis. Nepamatuje se, že by žalobci předal fakturu.

24) Z protokolu o výsledku svědka M. F., bývalého jednatele společnosti S.-net, spol. s r. o., ze dne 8. 6. 2012 vyplývá, že předmětem činnosti této společnosti byl dovoz zboží z Číny, šlo o boty, oděvy, látky, dárkové věci apod. V roce 2010 ani v předchozích letech společnost neobchodovala s motorovou naftou. Svědek žalobce nezná, společnost jim naftu nedodávala. Žalobci předložené faktury a pokladní doklady společnost S.-net nevystavila, žádné peníze od žalobců nepřijala. Faktury obecně vystavovala majitelka čínského původu a účetní.

25) Dne 15. 6. 2012 vyhotovil správce daně úřední záznam obsahující výsledek kontrolního zjištění, který byl zástupci žalobců doručen dne 26. 6. 2012 spolu s výzvou k podání případných návrhů na doplnění. K důkazům navrženým žalobci v jejich vyjádření ze dne 14. 2. 2012 (přehled tržeb v letech 2008 – 2010, faktury vystavené v letech 2008 – 2010 a účetní záznamy a evidence) uvedl, že tyto důkazní prostředky neprokazují, že opravy provedly a motorovou naftu skutečně dodaly firmy, které jsou jako dodavatelé uvedeny na přijatých fakturách, kterými daňový subjekt prokazuje uplatnění nákladů a odpočtů DPH. Žalobci žádné vyjádření nepodali, dne 15. 8. 2012 byl jejich zástupce seznámen s výsledkem kontrolního zjištění. Do protokolu čj. 159733/12/034931204692 uvedl, že žádné návrhy na doplnění dokazování nemá, vyjma provedení důkazu trestním spisem Krajského soudu v Praze sp. zn. 4 T 9/2012. Tomuto návrhu správce daně nevyhověl s tím, že všechny důkazy, které jsou prováděny v trestním řízení, mohou (a také mají) být provedeny v daňovém řízení. Se stanoviskem správce daně byli žalobci seznámeni dne 17. 9. 2012, kdy byl sepsaný úřední záznam doručen zástupci žalobců do datové schránky.

26) Ze zprávy o daňové kontrole ze dne 17. 10. 2012 se podává, že kontrola příjmů žalobců v letech 2008 – 2010 byla prováděna na základě rozvahy, výkazu zisku a ztráty, analytické výsledovky, přijatých faktur a pokladních dokladů a dalších listin. Zpráva byla zástupci žalobců doručena dne 18. 10. 2012.

27) V odvoláních žalobci uvedli, že již správci daně navrhli provést důkaz účetními záznamy a evidencí. Těmito důkazy měla být prokázána existence skutečně vynaložených nákladů ve výši, v jaké jsou zaznamenány na sporných daňových dokladech. K tomu měly sloužit zejména knihy jízd, záznamy o provozu vozidel a další dokumenty obsažené v účetní evidenci daňového subjektu.

28) Žalovaný ve svých rozhodnutích ve věci daně z příjmů fyzických osob k návrhu na provedení důkazu knihami jízd a záznamy o provozu vozidel s najetými kilometry a spotřebou pohonných hmot uvedl, že v průběhu kontroly nebyla zpochybňována vlastní činnost žalobců, tedy ani to, že používali k této činnosti svá vozidla. Avšak najeté kilometry a skutečná spotřeba jednotlivých vozidel neprokazují přímou souvislost s předmětnými fakturami na nákupy pohonných hmot, neboť v souhrnu byly nakoupeny pohonné hmoty v částce kolem 10.000.000 Kč ročně, a nelze tak prokázat přímou souvislost spotřeby pohonných hmot jednotlivých vozidel a jednotlivých nákupů pohonných hmot. V rozhodnutí ve věci DPH žalovaný uvedl, že není pravdivé tvrzení žalobce, podle něhož si správce daně nevyžádal a nepodrobil kontrole účetní záznamy a evidence. Z obsahu protokolů sepsaných při zahájení kontroly se podává, že správce daně převzal hlavní knihu, inventuru účtů a evidence pro daňové účely. Žalobce měl právo navrhopvat v průběhu daňové kontroly důkazní prostředky, ale pouze takové, které on sám nemá k dispozici. Účetní záznamy a evidence jsou písemnosti, které žalobce měl k dispozici a správci daně je předložil.

V. Posouzení žalobních bodů

29) Soud se nejprve zabýval prvním a *de facto* stěžejním žalobním bodem, kterým žalobci napadají správnost skutkového závěru žalovaného, tedy zda předloženými důkazními prostředky byly prokázány všechny předpoklady uznatelnosti sporných nákladů a vzniku nároku na odpočet DPH na vstupu z těchto přijatých plnění.

30) Soud považuje za nezbytné, byť proti tomu žalobci výslovně ve svých žalobách nebrojí, nejprve stručně shrnout rozložení důkazního břemene v daňovém řízení. Rozložení důkazního břemene mezi správce daně a daňový subjekt je shodné v daňovém řízení, jehož

předmětem je daň z příjmů fyzických osob, jako v daňovém řízení, které se týká daně z přidané hodnoty. Rozdíl spočívá pouze v tom, jaké skutečnosti se v těchto řízeních prokazují, neboť to vyplývá z odlišné hmotněprávní úpravy těchto daní.

31) O daňově účinný náklad se dle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů jedná pouze tehdy, jsou-li splněny čtyři podmínky: 1) náklad byl skutečně vynaložen, 2) náklad byl vynaložen v souvislosti se získáním zdanitelných výnosů, 3) náklad byl vynaložen v daném zdaňovacím období, 4) zákon stanoví, že se jedná o daňově účinný náklad. Daňový subjekt, který výdaj zanesl do účetnictví a následně daňového přiznání, je povinen v případě pochybností prokázat, že jej skutečně vynaložil, a to tím způsobem, jak deklaroval na příslušném účetním dokladu (viz rozsudek NSS ze dne 12. 4. 2006, čj. 5 Afs 40/2005 – 72, dále rozsudek ze dne 31. 5. 2007, čj. 9 Afs 30/2007 – 73, rozsudek ze dne 6. 12. 2007, čj. 1 Afs 80/2007 – 60, rozsudek ze dne 11. 11. 2010, čj. 1 Afs 48/2010 – 72, nebo též rozsudek ze dne 14. 7. 2011, čj. 1 As 37/2011 – 68).

32) Daňový subjekt je povinen prokázat vynaložení nákladu vůči konkrétní osobě, nikoliv toliko abstraktní vydání peněz, neboť jeho povinností je prokázat uskutečnění nákladu a jeho souvislost se zdanitelnými výnosy. Daňový subjekt je povinen prokázat, že náklad vynaložil způsobem deklarovaným v příslušném účetním dokladu (popř. dle svého korigovaného daňového tvrzení, které se odchyluje od údajů uvedených na účetních dokladech). Prokázání abstraktního vydání peněz by nepostačovalo k prokázání souvislosti nákladu se zdanitelnými výnosy. Není-li prokázáno, vůči komu byl náklad vynaložen (a tedy kdo o něm účtoval jako o svém výnosu), pak je naprosto zpochybněno, že vůbec náklad vznikl (viz rozsudek NSS ze dne 14. 7. 2011, čj. 1 Afs 37/2011 – 68, bod 52, a rozsudek ze dne 27. 11. 2014, čj. 9 Afs 47/2014 – 77, bod 48, a dále rozsudek ze dne 14. 9. 2011, čj. 9 Afs 2/2011 – 82). Prokazuje-li daňový subjekt náklad jinak než účetními doklady (pro jejich nevěrohodnost), musí vynaložení nákladu prokázat jednoznačným, transparentním způsobem, tedy uvést a dokázat veškeré skutečné okolnosti týkající se předmětného nákladu, které budou v souladu s ostatními zjištěnými údaji a budou vytvářet přehledný a důvěryhodný obraz o celé transakci (rozsudek NSS ze dne 31. 5. 2007, čj. 9 Afs 30/2007 – 73). Teze žalobců, že dle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů stačí prokázat vynaložení nákladu, aniž by bylo třeba prokazovat, kdo byl dodavatelem plnění, je tedy nesprávná. Nebylo-li zjištěno, vůči komu daňový subjekt náklad vynaložil, nelze mít za to, že byl vytvořen přehledný a důvěryhodný obraz o celé transakci. Touto otázkou se zabýval Nejvyšší správní soud i v rozsudku ze dne 26. 2. 2010, čj. 2 Afs 32/2008 – 116, v němž formuloval právní názor, podle něhož neprokázal-li daňový subjekt, od koho nabyl zboží a jakou částku za ně zaplatil a v konkrétním případě nebylo možno tyto informace získat ani aktivitou správce daně, nejedná se o daňově uznatelné náklady ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Uvedené platí i tehdy, pokud existence zboží a jeho spotřeba, včetně výše zisku vytvořeného činností, při níž bylo zboží spotřebováno, nejsou sporné. Za této situace, nejsou-li splněny podmínky přechodu na daňové pomůcky [k tomu viz bod 42) níže], správci daně nic nebrání v tom, aby výnosy ze spotřeby nakoupeného zboží považoval za daňově uznatelné, zatímco daňovým subjektem deklarované (avšak neprokázané) náklady na pořízení spotřebovaného zboží nikoliv. V rozsudku ze dne 16. 7. 2009, čj. 1 Afs 57/2009 – 83 (viz body 25 až 27), pak Nejvyšší správní soud uvedl, že pokud daňový subjekt neprokázal část svých nákladů, byť jejich vynaložení v obecné rovině není zpochybnováno, neznamená to, že by proporcionálním způsobem měla být pokrácena výše výnosů, která vstupuje do základu daně. Pokud jde o výši výnosů, v průběhu daňového řízení žalobci neuplatnili žádné tvrzení, podle něhož by výše skutečných výnosů byla nižší oproti výnosům obsaženým v daňovém přiznání a přiložené účetní závěrce.

33) Rozsah dokazovaných skutečností rozhodných pro nárok na odpočet DPH na vstupu pak je vymezen v § 72 odst. 1, věť první, zákona o DPH, podle něhož nárok na odpočet daně má plátce, pokud přijatá zdanitelná plnění použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti, a v § 73 odst. 1 věť první zákona o DPH, dle kterého plátce prokazuje nárok na odpočet daně daňovým dokladem, který byl vystaven plátcem a byl zaúčtován podle zvláštního právního předpisu, popřípadě evidován podle § 100 u plátců, kteří nevedou účetnictví. Znamená to tedy, že žalobce byl v tomto konkrétním případě povinen tvrdit a prokázat, chtěl-li uplatnit nárok na odpočet DPH, že od jiné osoby, která v době uskutečnění zdanitelného plnění byla plátcem DPH, přijal věci či služby zákonem charakterizované jako zdanitelná plnění. V této věci bylo mezi účastníky sporné a pro výsledek daňového řízení určující, zda žalobce přijal plnění právě od jím označených dodavatelů, kteří jsou plátcem DPH.

34) Potřeba prokázat, který subjekt skutečně dodal žalobci zdanitelné plnění, vystupuje ještě ostřeji ve vztahu k DPH. Nárok na odpočet DPH na vstupu totiž vznikne pouze za předpokladu, že daňový subjekt přijal zdanitelné plnění od plátce DPH (viz rozsudek NSS ze dne 27. 11. 2014, čj. 9 Afs 47/2014 – 77, bod 33). Nebylo-li prokázáno, kdo zdanitelné plnění žalobci skutečně poskytl, nelze verifikovat, že dodavatel je plátcem DPH, a tedy že žalobci vznikl nárok na odpočet DPH.

35) Povinnost tvrzení i břemeno důkazní ohledně skutečností rozhodných pro aplikaci § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů a § 72 odst. 1 zákona o DPH nese dle § 92 odst. 3 d. ř. daňový subjekt (viz rozsudek NSS ze dne 10. 2. 2005, čj. 2 Afs 90/2004 – 70). Z bohaté 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, čj. 2 Afs 24/2007 – 119, část V a), publ. pod č. 1572/2008 Sb. NSS, nebo rozsudek ze dne 22. 10. 2008, čj. 9 Afs 30/2008 – 86].

36) Správce daně však může vyjádřit pochybnosti ohledně věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných evidencí či účetních záznamů. Správce daně tíží důkazní břemeno ve vztahu k prokázání důvodnosti jeho pochyb [§ 92 odst. 5 písm. c) d. ř.]. „*Správce daně 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 se skutečností existují natolik vážné a důvodné pochyby, že činí účetnictví nevěrohodným, neúplným, neprůkazným nebo nesprávným. (...) Správce daně je zde povinen identifikovat konkrétní skutečnosti, na základě nichž hodnotí předložené účetnictví jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné.*“ [rozsudek čj. 2 Afs 24/2007 – 119, část V a), shodně též rozsudek čj. 9 Afs 30/2008 – 86; shodně nález sp. zn. II. ÚS 232/02 ze dne 29. 10. 2002 (N 134/28 SbNU 143)].

37) 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, nebo aby svá tvrzení korigoval. Daňový subjekt bude tyto skutečnosti prokazovat zpravidla jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím [viz rozsudek čj. 2 Afs 24/2007 – 119 a rozsudek čj. 9 Afs 30/2008 – 86, shodně též rozsudek ze dne 31. 5. 2007, čj. 9 Afs 30/2007 – 73, rozsudek ze dne 30. 4. 2008, čj. 1 Afs 15/2008 – 100, část IV/e a), a rozsudek ze dne 26. 6. 2014, čj. 5 Afs 65/2013 – 79].

38) Z § 92 odst. 5 písm. d) d. ř., jehož se žalobci dovolávají, nelze dovodit, že by správce daně byl povinen prokázat, jak se transakce, jejímž předmětem je nesporně vynaložený náklad (přijaté zdanitelné plnění), odehrála. Jak soud uvedl již výše, správce daně tíží důkazní

břemeno pouze ve vztahu k existenci pochybností o věrohodnosti, průkaznosti, správnosti a úplnosti účetních záznamů. Rozhodně není povinností správce daně prokazovat, jak obchodní transakce ve skutečnosti proběhla. Citované ustanovení daňového řádu míří na situace, kdy má správce daně za to, že účetní případ řádně doložený a prokázaný představuje obcházení zákona nebo simulovaný právní úkon. V takovém případě je správce daně povinen prokázat, že jde o úkon zastřený, nebo že účelem úkonu bylo obejít zákon (viz Baxa, J. a kol. *Daňový řád. Komentář*. Praha: Wolters Kluwer, 2011, komentář k § 92, dále též Sochorová, V. *Specifika dokazování v daňovém řízení*. Praha: C. H. Beck, 2014, s. 119 - 120). O takové případy ovšem v dané věci nejde. Správce daně ani žalovaný nezaložili doměření daní na skutečnosti, že by v účetnictví žalobců zachycené účetní případy byly odůvodněny simulovanými právními úkony, nebo úkony obcházejícími zákon.

39) Žalobci svá daňová tvrzení o vynaložení nákladů, jejich daňové účinnosti z pohledu § 24 odst. 1 zákona o dani z příjmů a o přijetí zdanitelných plnění od plátců DPH a jejich použití pro uskutečnění své ekonomické činnosti prokazovali předložením formálně bezvadných faktur (daňových dokladů) a příjmových pokladních dokladů vystavených společnostmi D-G. s. r. o., společností Z. spol. s r. o., společností S.-net, spol. s r. o., R. B., L. Ch. (V.). K některým fakturám předložili i dodací list. Tímto způsobem žalobci splnili svoji primární důkazní povinnost ve smyslu § 92 odst. 3 d. ř. V důsledku toho přešla důkazní povinnost ohledně případného zpochybnění věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetních záznamů na správce daně podle § 92 odst. 5 písm. c) d. ř.

40) Správce daně vyjádřil své pochybnosti o správnosti a věrohodnosti předložených účetních záznamů (faktur, příjmových pokladních dokladů a dodacích listů) sdělil žalobcům výzvou ze dne 7. 9. 2011, a to v návaznosti na jednání správce daně s žalobcem, jenž nebyl schopen ke sporným obchodním transakcím (a současně účetním případům) uvést žádné podrobnosti. Bezprostředně navazujícím dokazováním, které částečně provedl správce daně a částečně dožádaní správci daně, bylo prokázáno, že pochybnosti správce daně o správnosti a věrohodnosti předložených účetních dokladů jsou důvodné. Bývalý jednatel společnosti S.-net, spol. s r. o. M. F. popřel, že by tato společnost vystavila faktury či přijala od žalobců hotovostní úhrady. Uvedená společnost se nikdy prodejem pohonných hmot ani opravou automobilů nezabývala. V současnosti je navíc tato společnost zcela nekontaktní, daňová přiznání nepodává [k tomu viz body 17) a 24) shora]. Věrohodnost faktur vystavených společností Z. byla zpochybněna výpovědí jejího jednatele Ing. H., jenž popřel, že by se tato společnost zabývala obchodem s pohonnými hmotami nebo že by prováděla opravy nákladních vozidel. Uvedl, že faktury, které jsou v účetnictví žalobců, společnost Z. nevystavila, je na nich otištěno jiné razítko, než jaké společnost v té době používala. Hotovostní platby od žalobců společnost nepřevzala [viz bod 20) shora]. Věrohodnost faktur vystavených společností D-G., s. r. o. je vyvrácena jednak místním šetřením u této společnosti, v jejímž účetnictví nebyly tyto faktury nalezeny (navíc společnost v roce 2008 označovala faktury číslem o řád menším), jednak výpovědí jednatele společnosti L. R., jenž vypověděl, že s žalobci neobchodoval, faktury nevystavil, platby od nich nepřijal [viz bod 19) shora]. Věrohodnost faktur vystavených R. B. je zpochybněna výpovědí tohoto podnikatele, jenž uvedl, že s pohonnými hmotami nikdy neobchodoval, faktury zahrnuté v účetnictví žalobců nevystavil, peníze od nich nepřijal. To vyplývá i ze soupisu faktur tohoto podnikatele za příslušné období a peněžního deníku [viz bod 18) shora]. Věrohodnost faktury č. 2008064 je vyvrácena výpovědí L. Ch., který ji měl vystavit. Svědek potvrdil, že žalobcům zprostředkovával opravy nákladních vozidel, samotné opravy však prováděla a náhradní díly zajišťovala společnost M. Svědek přijímal v těchto případech od žalobce platby v hotovosti a vystavoval mu pokladní doklady. Fakturu č. 2008064 ovšem nevystavil, razítko ani podpis na

faktuře není jeho, přitom popřel, že by zmocnil pana K., aby na jeho účet a jeho jménem zajišťoval opravy vozidel. Z předloženého účetního deníku L. Ch. vyplynulo, že zde faktura č. 2008064 není zaúčtována. Svědek S. K. nepotvrdil, že by v roce 2008 zprostředkoval žalobci opravu vozidla či od něho převzal peníze [viz body 21) a 23) shora]. Žalobce přitom tvrdil, že pana Ch. nezná, faktury mu předával a peníze přejímal pan K. [viz bod 15) shora] – toto tvrzení je vyvráceno oběma svědky.

41) Na základě provedeného dokazování správce daně unesl důkazní břemeno ohledně skutečnosti, že existují závažné pochybnosti o věrohodnosti předložených účetních dokladů ve vztahu ke sporným účetním případům. Žalobci byli s hodnocením provedených důkazů ze strany správce daně seznámeni, stejně jako s obsahem vystavších pochybností o věrohodnosti a správnosti faktur. Za této situace tedy přešlo důkazní břemeno zpět na žalobce, kteří mohli poté, co správce daně zpochybnil věrohodnost předložených faktur, setrvat na svých tvrzeních, že vynaložili náklady na nákup pohonných hmot od společností Z., D-G, S-net a R. B. a že opravu nákladního tahače dle faktury č. 2008064 provedl L. Ch., a prokázat tato svá tvrzení jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím. Nebo mohli svá původní tvrzení korigovat, např. uvést jiného (skutečného) dodavatele zboží a navrhnout provedení důkazů k prokázání svého pozměněného tvrzení. Žalobci nicméně svá tvrzení ohledně osob, vůči nimž náklady vynaložili, resp. od nichž přijali zdanitelná plnění, nezměnili. Neoznačili žádné jiné osoby, které byly skutečnými dodavateli zboží a služeb, na jejichž pořízení byly náklady vynaloženy. V této fázi řízení však již nemohli žalobci unést své důkazní břemeno předloženými nevěrohodnými účetními doklady, nýbrž museli předložit či navrhnout takové důkazní prostředky, které by pochybnosti o věrohodnosti faktur a příjmových pokladních dokladů (a s tím související pochybnosti o jejich správnosti) zcela rozptýlily.

42) Žalobci navrhli provést důkaz výslechem svědka K., tomuto návrhu správce daně vyhověl, provedením tohoto důkazu nicméně nebyly pochybnosti o věrohodnosti faktury č. 2008064 a k ní vztahujícího se příjmového pokladního dokladu rozptýleny. Žalobce dále navrhl provést důkaz přehledem tržeb za rok 2008, 2009 a 2010 a fakturami vystavenými v tomtéž období. Ze zprávy o daňové kontrole plyne, že správce daně měl k dispozici za všechna tři zdaňovací období daně z příjmů fyzických osob rozvahu, výkaz zisku a ztráty (z něho je patrná výše tržeb) a za rok 2008 i všechny přijaté faktury. Správce daně měl dostatečný přehled o výši tržeb v jednotlivých zdaňovacích obdobích. Pro účely posouzení uznatelnosti uplatněných nákladů a vzniku nároku na odpočet DPH na vstupu nepostačuje prokázat, že žalobci dosáhli určitých tržeb a z toho dedukovat za pomoci např. technických průkazů k vozidlům a knih jízd, jaké byly odpovídající náklady na dosažení takových výnosů. O takovém postupu by bylo možné uvažovat při stanovení daně podle pomůcek. V daném případě však byla daň stanovena dokazováním, neboť pouze část účetnictví byla zasažena nevěrohodností účetních dokladů, takže podmínky pro stanovení daně dle pomůcek nebyly splněny (daň je třeba stanovit podle pomůcek pouze v situaci, kdy je možno označit za nevěrohodnou či neprůkaznou podstatnou část účetnictví; k tomu viz rozsudek NSS ze dne 26. 2. 2010, čj. 2 Afs 32/2008 – 116 a judikaturu v něm citovanou). Podíl neuznaných nákladů na nákup pohonných hmot z celkových nákladů na nákup pohonných hmot činí ve zdaňovacím období roku 2008 15,2 %, ve zdaňovacím období roku 2009 2,64 % a ve zdaňovacím období roku 2010 26,56 %. Neuznaný náklad na opravu vozidla představuje podíl 7,8 % na všech nákladech na opravu vozidel ve zdaňovacím období roku 2008. Vedle toho měli žalobci samozřejmě i jiné náklady, takže podíl neuznaných nákladů na všech uplatněných nákladech je ještě nižší. Předpoklady pro stanovení daně podle pomůcek tak nelze mít za naplněné. Přehledy tržeb žalobců a jimi vystavené faktury nejsou listinami způsobilými prokázat, od jakého subjektu žalobci nakoupili pohonné hmoty a komu za ně

zaplatili. Správce daně tedy postupoval zcela správně, jestliže tyto důkazy neprovedl, neboť jsou ve vztahu ke skutečnostem, které bylo třeba v řízení prokázat [k tomu viz body 32) a 34) shora], zcela neprůkazné. Provádění těchto důkazů by tak bylo neúčelné. Ze stejného důvodu by bylo neúčelné provádět důkaz i knihami jízd a záznamy o provozu vozidel, což žalobci navrhli v odvolání proti dodatečným platebním výměrům správce daně. Rovněž v tomto případě žalovaný zcela správně navržené důkazy neprovedl.

43) V neposlední řadě pak žalobci navrhli provést důkaz účetními záznamy a evidencemi, aniž by ovšem uvedli, o jaké záznamy a evidence se jedná. Správci daně byly předloženy veškeré účetní doklady, které měli žalobci k dispozici a které se týkají sporných obchodních transakcí. I zde je třeba zopakovat, že nepostačuje toliko prokázat, že vzhledem k tržbám musely být vynaloženy náklady v odpovídající výši a zdanitelná plnění přijata.

44) Soud tedy uzavírá, že správce daně provedl dokazování v potřebné míře, a to v návaznosti na rozložení důkazního břemene v daňovém řízení a procesní aktivitu žalobců. Správce daně a žalovaný správně vyhodnotili účelnost doplnění dokazování provedením důkazu přehledem tržeb, vystavenými fakturami, knihami jízd a záznamy o provozu vozidel. Žalobci neunesli důkazní břemeno ve vztahu ke svým daňovým tvrzením, tj. že vynaložili náklady na nákup pohonných hmot a opravu vozidla od subjektů uvedených na sporných fakturách. Tato daňová tvrzení nemohla být prokázána fakturami a příjmovými pokladními doklady vystavenými těmito subjekty, neboť z jejich výsledků, resp. z výsledků jejich statutárních orgánů vyplynulo, že tyto daňové subjekty nevystavily faktury a příjmové pokladní doklady zanesené do účetnictví žalobců. Jiné důkazy, které by byly s to prokázat, že žalobci vynaložili náklady na pořízení pohonných hmot a opravu vozidla od subjektů uvedených na fakturách, navrženy nebyly. Výpověď svědka K. tvrzení žalobců nepodpořila. Žalobci tedy v průběhu daňového řízení neprokázali daňovou uznatelnost sporných nákladů ani nárok na odpočet DPH na vstupu ze sporných zdanitelných plnění. Správce daně tedy zcela správně doměřil žalobcům daň z příjmů fyzických osob a žalobci i daň z přidané hodnoty.

45) V návaznosti na jednu z výtek žalobce obsaženou v žalobě proti rozhodnutí ve věci DPH soud doplňuje, že závěr žalovaného uvedený v rozhodnutí ve věci DPH (na str. 13, bod 29) o porušení § 73 odst. 1 zákona o DPH je třeba v kontextu celého rozhodnutí vyložit tak, že žalobce neprokázal přijetí zdanitelného plnění od dodavatelů uvedených v daňových dokladech. Žalobce sice předložil správci daně formálně bezvadné daňové doklady, na jejichž základě si nárokoval odpočet DPH na vstupu, ovšem provedenými důkazy bylo vyvráceno, že by tyto daňové doklady vystavily osoby, které jsou v nich uvedeny jako dodavatelé. Proto žalobce dle žalovaného neprokázal vznik nároku na odpočet DPH, neboť ani po provedení všech důkazů nebylo prokázáno, že skutečnosti formálně deklarované v daňových dokladech jsou v souladu se skutečným stavem. Správce daně ani žalovaný nevytknuli žalobci žádné formální nedostatky daňových dokladů nebo porušení povinností při vedení předepsaných evidencí. Jejich závěr je postaven na tom, že žalobce neunesl břemeno důkazní, nikoliv na porušení zákonem předepsané povinnosti.

46) Žalobci v žalobách navrhli, aby soud provedl důkaz výsledkem svědků (řidičů automobilů, do nichž byly pohonné hmoty natankovány, a obecně zaměstnanců sdružení žalobců), cestovními knihami, přehledem tržeb za roky 2008 – 2010, inventurou pohonných hmot za roky 2008 – 2010, seznamy obchodních partnerů, dodavatelů, daňovými doklady, přijatými pokladními doklady, účetními záznamy, evidencí daňového subjektu, technickými průkazy vozidel.

47) V obecné rovině je možné, aby soud zopakoval důkazy již provedené orgány finanční správy, popř. aby provedl důkazy doposud neprovedené. Soudní přezkum rozhodnutí orgánů veřejné správy je totiž založen na konceptu plné jurisdikce, což znamená, že soud není vázán skutkovým stavem zjištěným orgány veřejné správy a je oprávněn jimi zjištěný skutkový stav přezkoumat (a to třeba i zopakováním provedených důkazů) nebo doplnit (provedením nových důkazů). Platí nicméně, že při provádění nově navržených důkazů je třeba mít rovněž na paměti, že soudní řízení není pokračováním řízení daňového, nýbrž toliko jeho přezkumem. Daňový subjekt nese v daňovém řízení důkazní břemeno ohledně prokázání tvrzené výše svých daňových povinností; je proto povinen navrhopvat již v daňovém řízení k prokázání svých tvrzení důkazy. Závěry orgánů finanční správy tedy nutně vycházejí z toho, zda daňový subjekt své důkazní břemeno unesl, či nikoliv. Pokud daňový subjekt tuto svoji povinnost nesplní, nemůže pak již rozhodnutí orgánů finanční správy z této skutečnosti vycházející následně zpochybňovat v řízení před soudem tím, že bude dodatečně navrhopvat provedení důkazů, které již mohl uplatnit v daňovém řízení. Jinak řečeno, řízení před soudem nemůže a ani nemá nahrazovat daňové řízení a daňový subjekt nemůže svoji liknavost v daňovém řízení zhojit až v řízení soudním. V opačném případě by totiž byla zpochybňována samotná koncepce správního soudnictví, založená na přezkumu správních rozhodnutí. Neprovedení důkazu v soudním řízení tak lze odůvodnit rovněž tím, že jej žalobci mohli a měli navrhnout již v daňovém řízení, neboť tento důkaz měl sloužit zjevně k prokázání skutečností, o kterých byli žalobci ze strany orgánů finanční správy dostatečně informováni (viz rozsudek NSS ze dne 22. 5. 2009, čj. 2 Afs 35/2009 – 91, zejména body 41 a 43, dále též rozsudek ze dne 3. 2. 2010, čj. 1 Afs 103/2009 – 232, nebo rozsudek ze dne 4. 6. 2015, čj. 7 Afs 99/2015 – 27).

48) Soud neprovedl důkaz výsledkem zaměstnanců sdružení žalobců ani řidičů nákladních vozidel pracujících pro žalobce, neboť nejen že žalobci neoznačili konkrétní osoby, které by měly být vyslechnuty (alespoň uvedením jména a příjmení), ale především tento důkazní návrh uplatnili poprvé až v žalobě. V průběhu daňové kontroly ani v rámci odvolání a navazujícího odvolacího řízení takový důkazní návrh nevznesli [viz body 22), 25) a 27) shora]. Žalobcům přitom nic nebránilo, aby výslech svých vlastních zaměstnanců, event. spolupracovníků (v jiném právním režimu) navrhli již v daňovém řízení. Z úředních záznamů správce daně, v nichž byly doposud provedené důkazy vyhodnoceny, přitom dostatečně zřetelně plyne, že žalobci své důkazní břemeno neunášejí. Žalobci tak reálně mohli nejpozději v odvolání navrhnout výslech zaměstnanců, ovšem neučinili tak. Současně soud nepřisvědčil výtce žalobců, že správce daně měl sám namísto výsledku obchodních partnerů a jejich statutárních orgánů zaměřit dokazování právě na výslech zaměstnanců žalobců. Je totiž třeba opětovně zdůraznit, že břemeno důkazní tížilo žalobce a s existencí tohoto břemene je spojena důkazní povinnost. Byli to totiž právě žalobci, kdo byl povinen na podporu svých tvrzení označit důkazní návrhy, s nimiž by se správce daně (či žalovaný) musel následně vypořádat, a to buď jejich provedením a zhodnocením, nebo zdůvodněním, proč k provedení řádně navržených důkazů nepřistoupil. Povinnost správce daně dbát o co nejúplnější zjištění skutečností rozhodných pro správné zjištění a stanovení daně (§ 92 odst. 2 d. ř.) neznamená, že žalobci nemají žádné procesní povinnosti a nenesou žádnou procesní odpovědnost. V daňovém řízení se neuplatňuje vyšetřovací zásada v podobě, jak je známa např. z trestního řízení. Bylo-li povinností žalobců prokázat určité skutečnosti, pak procesní aktivita při jejich dokazování musí vycházet z jejich strany. Ostatně správce daně nemůže dost dobře vědět, jaké osoby byly přítomny jednání, které souviselo se spornými obchodními transakcemi. Daňové řízení proto není zatíženo vadou spočívající v tom, že správce daně, resp. žalovaný iniciativně (tj. bez návrhu žalobců) neprovedli na podporu daňových tvrzení žalobců výslech zaměstnanců žalobců.

49) Rovněž tak návrh na provedení důkazu inventurou pohonných hmot za roky 2008 – 2010 a seznamy obchodních partnerů, dodavatelů byl poprvé uplatněn až v žalobě. Ani v tomto případě žalobcům nic nebránilo, aby takový návrh na provedení důkazů vznesli již v daňovém řízení. Obecný návrh žalobců vznesený v průběhu daňového řízení, aby správce daně provedl důkaz účetními záznamy a evidencemi [viz body 22) a 27) shora], nelze považovat za návrh na provedení důkazu inventurou pohonných hmot a seznamem obchodních partnerů. Pojem „účetní záznamy a evidence“ je zcela obecný; byť inventuru pohonných hmot či seznam obchodních partnerů a dodavatelů je možné považovat za účetní záznamy či obchodní evidence, nelze takto formulovaný důkazní návrh považovat za řádný. O řádný důkazní návrh jde tehdy, jestliže daňový subjekt označí konkrétní listinu nebo datový soubor, kterým navrhuje provést důkaz. Použije-li daňový subjekt nejobecnější možný termín „účetní záznamy a evidence“, není zřejmé, jakou konkrétní listinu tím má na mysli, přičemž není na správci daně, aby ze souhrnu listin podřaditelných pod pojem „účetní záznamy a evidence“ odhadoval a vybíral tu, kterou mohli žalobci mínit. Bylo přitom v možnostech žalobců, aby listiny navržené k důkazu přesně označili, neboť jde o listiny, které měli v držení (jde o jejich účetní záznamy a evidence). Obecně formulovaný důkazní návrh „účetní záznamy a evidence“ by bylo možné akceptovat za podmínky, že by žalobci správci daně tyto listiny sami předložili. Tímto by *de facto* konkretizovali užitý obecný pojem. Takto však žalobci nepostupovali. Soud neprovedl důkaz inventurou pohonných hmot a seznamy obchodních partnerů, dodavatelů rovněž z toho důvodu, že jsou neprůkazné ve vztahu ke skutečnosti, že konkrétní dodávka pohonných hmot či provedení opravy automobilu bylo provedeno konkrétní osobou za stanovenou částku. Podstatou inventurního soupisu je vždy zachycení faktického stavu zásob ke dni provedení inventury. Seznam obchodních partnerů pak představuje pouze jmenný seznam subjektů, s nimiž obecně daňový subjekt obchoduje. Provedeným dokazováním však bylo jednoznačně prokázáno, že osoby uvedené na fakturách nedodaly žalobcům pohonné hmoty a neprovedly opravu vozidla, což žalobci ani nečiní sporným. Seznam obchodních partnerů a dodavatelů tak nemůže tato zjištění zvrátit. Inventurou pohonných hmot ani seznamem dodavatelů nelze zjistit, která osoba skutečně pohonné hmoty dodala a provedla opravu vozidla.

50) Soud neprovedl důkaz ani cestovními knihami, přehledem tržeb za roky 2008 – 2010, vystavenými daňovými doklady a přijatými pokladními doklady. Tyto důkazní návrhy sice uplatnili žalobci včas, tj. v daňovém řízení [viz body 22) a 27) shora], soud se nicméně ztotožnil s důvody, pro které správce daně a žalovaný tyto důkazy neprovedli [k tomu viz též bod 42) shora]. Těmito důkazními prostředky totiž nemůže být prokázáno, ve prospěch jakého dodavatele a v jaké výši vynaložili žalobci náklad na pořízení pohonných hmot a provedení opravy. Není zpochybňováno, že žalobci prováděli ekonomickou činnost, s níž jsou spojeny náklady na pořízení pohonných hmot a na opravu automobilů. V řízení nicméně bylo třeba prokázat, jaká konkrétní osoba dodala žalobcům pohonné hmoty či provedla opravu a výši nákladů. Pro závěr o daňové uznatelnosti nákladů a vzniku nároku na odpočet DPH není dostatečné pouze na základě výše dosažených tržeb (výnosů) dovozovat, jaký objem pohonných hmot musel být spotřebován na zajištění těchto výnosů [k tomu viz zejména body 42), 32) a 34) shora]. Cestovní knihy (ve spojení s technickými průkazy vozidel, které žalobci rovněž navrhuji k důkazu; ani tomuto návrhu soud nevyhověl z nyní rozváděného důvodu), přehled tržeb, vystavené daňové doklady, ani přijaté pokladní doklady nicméně nejsou s to jakkoliv přispět k osvětlení sporné rozhodující skutečnosti, a to od koho žalobci plnění přijali.

51) Správce daně se s výše uvedenými důkazními návrhy vypořádal v úředním záznamu ze dne 15. 6. 2012, v němž uvedl, že navržené důkazní prostředky neprokazují, že opravy provedly a motorovou naftu skutečně dodaly firmy, kterou jsou jako dodavatelé uvedeni na

přijatých fakturách, kterými daňový subjekt prokazuje uplatnění dále specifikovaných daňových nákladů. Stejně odůvodnění je obsaženo i ve zprávě o daňové kontrole (str. 9). Žalovaný pak k tomu ve svých rozhodnutích uvedl, že knihy jízd a záznamy o provozu vozidel s najetými kilometry a spotřebou pohonných hmot neprokazují přímou souvislost s předmětnými fakturami na nákupy pohonných hmot od uvedených dodavatelů, neboť žalobci nakoupili pohonné hmoty ve značném objemu, takže nelze prokázat přímou souvislost spotřeby pohonných hmot jednotlivých vozidel a jednotlivých nákupů. Takové odůvodnění má soud za dostatečné, neboť pregnantně a srozumitelně vystihuje důvod, proč by provedení navržených důkazních prostředků pro věc samotnou nic nepřineslo (nepřukaznost navržených důkazních prostředků ve vztahu ke skutečnosti, kdo žalobcům dodal deklarovaná plnění). Rozhodnutí žalovaného ani správce daně (zpráva o daňové kontrole se považuje za odůvodnění dodatečných platebních výměrů - § 147 odst. 4 d. ř.) nejsou nepřezkoumatelná pro nedostatek důvodů, jak naznačují žalobci v žalobách postesknutím si nad tím, že se správce daně k důkazním návrhům nevyjádřil vůbec a žalovaný pak zcela nedostatečně.

52) Rovněž v žalobě proti rozhodnutí ve věci DPH navrhl žalobce provést důkaz „účetními záznamy, evidencí daňového subjektu“. Není zřejmé, jaký důkazní prostředek má tímto na mysli. Řada účetních záznamů a evidencí byla provedena k důkazu již v daňovém řízení a soud z těchto zjištění vychází. Provedení důkazu dalšími účetními záznamy a evidencemi bylo soudem zamítnuto [viz body 49) a 50) výše].

53) Soud tedy dokazování provedené správcem daně v soudním řízení nedoplnil a ztotožnil se zcela se závěry žalovaného, pokud jde o hodnocení provedených důkazů, posouzení otázky unesení důkazního břemene a určení rozsahu skutečností, které byli žalobci povinni prokázat.

54) Žalobce se v žalobě proti rozhodnutí ve věci DPH dovolává toho, že byl v dobré víře, že zdanitelná plnění přijímá od osob, které jsou uvedeny na fakturách a příjmových pokladních dokladech. Je třeba rozlišovat mezi situací, kdy dobrou víru (či spíše legitimní očekávání) zakládá nějaký postup správce daně (či orgánů veřejné správy obecně), a situací, kdy jde o dobrou víru toliko mezi dvěma soukromými osobami. Zatímco v prvním okruhu případů je dobrá víra spojena s konceptem ochrany práv nabytých v dobré víře, resp. konceptem ochrany legitimního očekávání, který se aplikuje i v daňovém řízení (viz rozsudek NSS ze dne 26. 2. 2010, čj. 2 Afs 32/2008 – 116), v druhém okruhu případů nemá dobrá víra v obecné rovině žádný dopad na posouzení daňových povinností. O prvý z případů se však v dané věci nejedná, resp. žalobce netvrdí, že by mu dobrou víru či legitimní očekávání založil správce daně (či jiný orgán finanční správy). Žalobce v žalobě odkazuje na rozhodnutí Soudního dvora Evropské unie a na rozsudek NSS čj. 8 Afs 61/2008 – 129. V těchto věcech jde o specifický případ dobré víry (tj. kvality subjektivní stránky) ve vztahu k podvodu na DPH. O podvod na DPH jde jen tehdy, jestliže zdanitelné plnění bylo mezi plátcí DPH skutečně poskytnuto, tj. jsou-li splněny podmínky vzniku nároku na odpočet DPH. Teprve poté lze případně nárok na odpočet DPH odepřít z důvodu, že jde o transakci zasaženou podvodem na DPH, přičemž je třeba v této souvislosti zkoumat subjektivní stránku věci. Tím se rozumí, zda daňový subjekt věděl, anebo vědět mohl, že se obchodní transakcí podílí na podvodu na DPH. V nyní posuzovaném případě je však situace taková, že žalobce vůbec neprokázal, že sporná zdanitelná plnění přijal od plátců DPH, tedy že mu vznikl nárok na odpočet DPH na vstupu. Za této situace je proto zcela nadbytečné zabývat se dobrou vírou žalobce z toho pohledu, zda věděl o svém zapojení do podvodu na DPH (viz rozsudek NSS ze dne 27. 11. 2014, čj. 9 Afs 47/2014 – 74, bod 40, a rozsudek ze dne 11. 11. 2009, čj. 2 Afs 122/2008 - 58). Ostatně správce daně ani žalovaný netvrdí, že by se žalobce podílel na

podvodu na DPH. Jejich závěr je založen výlučně na skutečnosti, že žalobce neprokázal vznik nároku na odpočet DPH.

55) Obecná dobrá víra žalobce, že přijímá plnění od dodavatele uvedeného na faktuře a příjmovém pokladním dokladu, nemá žádný vliv na hodnocení důkazů a závěr o unesení důkazního břemene. Žádný vliv na hodnocení důkazů a závěr o unesení důkazního břemene nemá ani skutečnost, že si žalobce po celou dobu řádně plnil své povinnosti dle zákona o DPH. Žalobce má nepochybně pravdu, že není povinen ověřovat si identitu svých obchodních partnerů, nese tím však zvýšené riziko při případném dokazování, týkajícím se obchodních případů uzavřených s takovým subjektem, v rámci daňového řízení (viz též rozsudek NSS ze dne 26. 2. 2010, čj. 2 Afs 32/2008 – 116). Toto riziko, které žalobce na sebe (byť patrně nevědomky) převzal, se pro něj ukázalo být fatální, neboť v důsledku toho nebyl schopen unést důkazní břemeno ohledně prokázání skutečného dodavatele plnění.

56) Závěrem považuje soud za vhodné, vzhledem k celkovému étosu žalob zdůraznit, že správce daně je oprávněn doměřit daň bez ohledu na to, zda žalobci nesou na vzniklém stavu nějaké zavinění. Doměření daně je výsledkem provedení dokazování, přičemž je zcela nerozhodné, z jakého důvodu žalobci nemohli splnit své procesní povinnosti (povinnost tvrzení a povinnost důkazní). Není významné, zda žalobci plnili řádně všechny své povinnosti stanovené daňovými předpisy. Domnívají-li se žalobci, že se stali obětí podvodu, pak mají nepochybně možnost uplatnit vůči pachatelům této trestné činnosti své majetkové nároky. Ztrátu daňové účinnosti nákladů, stejně jako nároku na odpočet DPH by bylo možné považovat za majetkovou škodu způsobenou protiprávním jednáním konkrétních osob. Žalobci však v žádném případě nemohou být „odškodněni“ tím, že jim stát „odpustí“ (tj. v rozporu se zjištěným skutkovým stavem nedoměří) daně. Stát nenese na vzniklé situaci žádné zavinění.

57) S ohledem na výše uvedené soud žaloby jako nedůvodné v plném rozsahu zamítl.

58) O náhradě nákladů řízení rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobci nebyli v řízení úspěšní, a proto nemají právo na náhradu nákladů řízení. Procesně úspěšnému žalovanému soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, neboť mu v řízení nevznikly náklady převyšující náklady na běžnou administrativní činnost.

P o u č e n í :

Proti tomuto rozhodnutí **l z e** podat kasační stížnost ve **lhůtě dvou týdnů** ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) 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). Případně-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 je 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 11. února 2016

JUDr. Věra Šimůnková, v. r.
předsedkyně senátu

Za správnost:
Božena Kouřimová