



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Zuzany Bystřické a soudců JUDr. Mariana Kokeše, Ph.D., a JUDr. Faisala Husseiného, Ph.D., ve věci

žalobce: **Edko.cz s. r. o.**, IČO: 28355644
sídlem Kelč 269, 756 43 Kelč
zastoupený advokátem JUDr. Ing. Pavlem Bürgerem,
sídlem Šrobárova 2002/40, 101 00 Praha 10

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 17. 5. 2019, č. j. 20421/19/5300-21444/712153

takto:

- I. Žaloba se **zamítá**.
- II. Žalobce **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému se **nepřiznává** náhrada nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci a průběh správního řízení

1. Žalobce se podanou žalobou domáhá zrušení v záhlaví citovaného rozhodnutí, kterým žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil platební výměry Finančního úřadu pro Jihomoravský kraj (dále též „správní orgán prvního stupně“ či „správce daně“) ze dne 20. 4. 2018, č. j. 888179/18/3312-50522-702629, č. j. 888279/18/3312-50522-702629, č. j. 888384/18/3312-50522-702629, a 888605/18/3312-50522-702629.
2. Těmito rozhodnutími správce daně vyměřil žalobci podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“); podle § 147 a § 143 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), a podle Zprávy o daňové kontrole ze dne 16. 4. 2018, nadměrný odpočet na dani z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období srpen až říjen 2014 a prosinec 2014 v souhrnné výši 2 309 329 Kč a vlastní daňovou povinnost ve výši 809 856 Kč.
3. jak vyplývá z obsahu správního spisu, správce daně žalobci neuznal odpočet DPH na výstupu, uplatněný žalobcem v předmětných zdaňovacích obdobích, neboť dle názoru správce daně u žalobce vyvolávaly pochybnosti v souhrnných hlášeních uvedené dodávky zboží (tonerů značky HP a Canon, dále jen „zboží“) od dodavatele žalobce, společnosti ORCAON s.r.o., neboť přijetím těchto plnění se žalobce stal součástí řetězce transakcí, vykazujícího znaky daňového podvodu. Správce daně totiž v daňovém řízení identifikoval obchodní řetězce, jejichž součástí byl i žalobce, probíhajících podezřelým způsobem, v nichž byla u některých článků (subdodavatelů žalobce) identifikována chybějící daň, některé články se staly pro místně příslušné správce daně nekontaktními, u těchto daňových subjektů nebylo možno ověřit plnění jejich daňových povinností, avšak žalobce si DPH, zaplacenou ze zboží na vstupu, od své daňové povinnosti odečetl. Žalobce tyto pochybnosti (přes výzvy k prokázání skutečnosti dle § 92 odst. 4 a § 86 odst. 3 daňového řádu) v rámci daňové kontroly neodstranil, a správce daně na základě provedeného dokazování dospěl k závěru, že žalobce se do podvodných řetězců zapojil vědomě.
4. Žalovaný se v odůvodnění napadeného rozhodnutí ztotožnil s právním závěrem správce daně, neboť po posouzení všech kontrolních zjištění správce daně (včetně hodnocení zjištěných skutečností správcem daně a žalobcem doložených důkazních prostředků) dospěl (ve shodě se správcem daně) rovněž k závěru, že obchodní transakce zúčastněných subjektů nevykazují znaky standardního obchodního vztahu. Žalovaný (s odkazem na závěry z judikatury Nejvyššího správního soudu i Soudního dvora EU, z níž v úvodní části obsáhle cituje za účelem vytvoření právního rámce následného posouzení) se proto zaměřil na posouzení, zda předmětné obchodní transakce splňují znaky podvodného jednání na DPH, tzn. zda: 1) existuje podvodný řetězec subjektů a chybějící daň; 2) existují objektivní okolnosti svědčící o vědomosti žalobce o podvodném jednání (tzv. vědomostní test); a 3) byla žalobcem přijata veškerá opatření, která po něm mohou být s ohledem na konkrétní okolnosti případu rozumně vyžadována, aby tak prevenci své účasti na daňovém podvodu.
5. Žalovaný posuzoval ve shodě se správcem daně zvlášť jednotlivé obchodní řetězce, v nichž se vyskytoval žalobce, podle odlišnosti subdodavatelů a odběratelů žalobce. Celkem takto identifikoval 5 řetězců obchodů:

1) *ASSINFOR Praha s.r.o. + AXRO Bürokommunikation, D. > Previx s.r.o. > Z+M servis, spol. s r.o. (CZ) > ORCAON s.r.o. > žalobce > Z+M servis, spol. s r.o. (SK) > AXRO Bürokommunikation, D.*

- 2) *EUROTEC SERVICES s.r.o. + ADR Vertriebs GmbH > Previx s.r.o. > Z+M servis, spol. s r.o. (CZ) > ORCAON s.r.o. > žalobce > Z+M servis, spol. s r.o. (SK) > ADR Vertriebs GmbH,*
 - 3) *eD'system Czech, a.s. > PWR computers s.r.o. > ASYNDAR s.r.o. > Previx s.r.o. > Z+M servis, spol. s r.o. (CZ) > ORCAON s.r.o. > žalobce > Z+M servis, spol. s r.o. (SK) > EuroDeal SK, s.r.o. > SWS Distribution a.s. > TONER EXPRESS, s.r.o. > BRANSON s.r.o.,*
 - 4) *FLORIN CZ TRADE s.r.o. + HONEMAN s.r.o. + Stroathsam s.r.o. > Europea Distribution a.s. + ExaSoft Czech a.s. > ExaSoft Holding a. s. > Z+M servis, spol. s r.o. (CZ) > ORCAON s.r.o. > žalobce > Z+M servis, spol. s r.o. (SK) > PRIXANET COMPANY s.r.o. > REDMAC FOX s.r.o., a*
 - 5) *INSTRUKTATONER s.r.o. > Europea Distribution a.s. + ExaSoft Czech a.s. > ExaSoft Holding a. s. > Z+M servis, spol. s r.o. (CZ) > ORCAON s.r.o. > žalobce > Z+M servis, spol. s r.o. (SK) > TEMPO CINK s.r.o. > CANTICOSA s.r.o. > PYROLINE TECHNOLOGY s.r.o.*
6. Ve všech identifikovaných řetězcích přitom figurovali v jeho prostředku 4 subjekty, Z+M servis, spol. s r.o. (CZ), ORCAON s.r.o., žalobce a Z+M servis, spol. s r.o. (SK) (dále také „stálá část řetězce“), přičemž ORCAON s.r.o. je personálně propojená s žalobcem a česká i slovenská Z+M servis, spol. s r.o. jsou taktéž personálně propojené. V jednotlivých řetězcích tak docházelo k obměnám pouze u dodavatelů české Z+M servis, spol. s r.o. a odběratelů slovenské Z+M servis, spol. s r.o. Dále ve všech řetězcích shodně docházel k dopravě zboží od Z+M servis, spol. s r.o. (CZ) rovnou do skladu Z+M servis, spol. s r.o. (SK), a tudíž přes žalobce ani s ním personálně propojenou společnost zboží fakticky nikdy nepřešlo.
 7. V řetězcích 1) a 2) identifikoval žalovaný shodně chybějící daň u společnosti Previx s.r.o., kterou správce daně označil jako „cross invoicera“, tedy účastníka jednoho ze sofistikovanějších druhů daňových podvodů, který si snižuje vlastní daňovou povinnost tím, že vystavuje fiktivní faktury na přijatá plnění. Fiktivní přijatá plnění přitom pocházela v řetězci 1) od ASSINFOR Praha s.r.o., která dle zjištění správce daně dlouhodobě nevyvíjela žádnou činnost, od 25. 6. 2016 se nacházela v likvidaci, její jednatel nekomunikoval s likvidátorem a nepředal mu jakékoliv účetní dokumenty, v řetězci 2) od EUROTEC SERVICES s.r.o. Další část podvodného jednání měla spočívat v tom, že Previx s.r.o. uměle snižovala cenu za zboží, dodané od německé společnosti AXRO Bürokommunikation, D. v řetězci 1), od německé společnosti ADR Vertriebs GmbH v řetězci 2), a následně se přes stálou část řetězce dostalo toto zboží zpět k těmto německým dodavatelům, a to za nižší cenu, než za kterou toto zboží dodali do České republiky.
 8. V řetězci 3) identifikoval žalovaný shodně chybějící daň u společnosti ASYNDAR s.r.o. Existenci chybějící daně odůvodnil žalovaný tak, že společnost tato společnost je pro svého místně příslušného správce daně nekontaktní, nepodává daňové přiznání a není tak možno ověřit, zda DPH na výstupu v souladu se zákonem odvedla. Dále bylo žalovaným zjištěno, že část zboží, které eD'system Czech, a.s. objednala od eD'system Slovakia, s.r.o., mělo jako místo dodání uvedenou společnost Z+M servis, spol. s r.o. (CZ), i když měl být podle faktur dodány společnosti PWR computers s.r.o. Nestandardním také žalovaný shledal, že podle faktur mělo k prodeji části zboží od Z+M servis, spol. s r.o. (CZ) společnosti

ORCAON s.r.o. dojít dříve, než mělo být toto zboží prodáno společnosti Z+M servis, spol. s r.o. (CZ). Nadto je datum, kdy obdržela zboží společnost ORCAON s.r.o., uvedeno jako datum dodání shodně u 5. až 9. článku řetězce, a je tedy dle žalovaného zjevné, že tento obchod byl předpřipravený. Žalovaný taktéž poukázal na skutečnost, že v tomto obchodním řetězci docházelo k platbám za zboží pozpátku, tudíž od konce obchodního řetězce k jeho počátku. Konečně bylo žalovaným zjištěno, že PWR computers s.r.o. uměle snížila cenu zboží, které následně dodávala společnosti ASYNDAR s.r.o., čímž snižovala vlastní daňovou povinnost, a ASYNDAR s.r.o. následně navýšila cenu zboží, čímž zvyšovala uplatnitelnou DPH na vstupu pro následující články řetězce.

9. V řetězci 4) identifikoval žalovaný chybějící daň u společností FLORIN CZ TRADE s.r.o., HONEMAN s.r.o., Stroathsam s.r.o., PRIXANET COMPANY s.r.o. a REDMAC FOX s.r.o. Všechny tyto společnosti si podle žalovaného neplní si své daňové povinnosti, a to ať již podaly daňové přiznání či nikoliv, jsou pro své místně příslušné správce daně nekontaktní, a není tudíž možné ověřit, zda jimi deklarovaná daň (pokud podaly daňové přiznání) odpovídá skutečnosti. Zároveň se obchody v celém řetězci, čítajícím mnoho společností, odehrály v krátkém časovém úseku (mezi jedním až šesti dny), PRIXANET COMPANY s.r.o. měla zaplatit za dodávku v jednom případě již v den, kdy byl vystaven dodací list, v druhém případě ještě před vystavením dodacího listu, což vypovídá o předpřipravenosti celého obchodu, společnost ORCAON s.r.o. měla v některých případech prodat zboží dříve, než jej podle dokladů nabyla.
10. Konečně v řetězci 5) identifikoval žalovaný chybějící daň u společnosti INSTRUKTATONER s.r.o., která je pro místně příslušného správce daně nekontaktní a neumožnila mu tak prověřit jí deklarované údaje v předmětném daňovém přiznání. Dále identifikoval žalovaný chybějící daň u společnosti TEMPO CINK s.r.o., která si v rozhodném zdaňovacím období neplnila své daňové povinnosti a ani nepodala daňové přiznání, tudíž neodvedla daň. Společnost TEMPO CINK s.r.o. také neměla v době šetření správcem daně ustanovený žádný statutární orgán, a z veřejného rejstříku bylo zjištěno, že společnost vznikla cca půl roku před uskutečněním šetřených obchodů. Z této skutečnosti je dle žalovaného zjevné, že tato společnost byla zneužita k neoprávněnému získání daňové výhody. Žalovaný také poukázal na skutečnost, že část zboží, obchodovaného v tomto řetězci, byla obchodována v uzavřeném kruhu, neboť se vracela zpět na začátek řetězce, odkud bylo zboží následně prodáno společnosti PYROLINE TECHNOLOGY s.r.o. Další nesrovnalosti spatřoval žalovaný opět v placení za zboží v rámci řetězce od konce řetězce k začátku, tedy pozpátku, a také zjistil nesrovnalosti v místech doručení zboží, které dle tvrzení Z+M servis, spol. s r.o. (CZ) mělo být zboží na základě jedné z faktur doručeno do Ostravy, ale fakticky bylo doručeno do Prahy.
11. Žalovaný dále vymezil celkem celou řadu objektivních okolností, svědčících o možnosti žalobce dozvědět se o podvodném jednání. Za podezřelou okolnost považoval žalovaný již zmiňovanou personální propojenost společností Z+M servis, spol. s r.o. (CZ) a Z+M servis, spol. s r.o. (SK), z čehož žalobci dle žalovaného muselo být jasné, že si společnost Z+M servis, spol. s r.o. (CZ) přes něj pouze přeprodává zboží ke spřízněné společnosti, neboť zboží šlo od Z+M servis, spol. s r.o. (CZ) k Z+M servis, spol. s r.o. (SK) přes žalobce a s žalobcem personálně propojenou společnost. Na základě personální propojenosti pak mělo být žalobci taktéž zjevné, a zároveň podezřelé, že platby za zboží jsou prováděny zpětně, tedy že první za zboží platí společnost Z+M servis, spol. s r.o. (SK). Nadto z této skutečnosti je zjevné, že vysvětlení toho, proč společnost Z+M servis,

spol. s r.o. (CZ) přeprodává zboží přes žalobce a s ním personálně propojenou společnost, tedy že důvodem je zajištění finanční stability a cash flow Z+M servis, spol. s r.o. (CZ), nedává smysl, neboť Z+M servis, spol. s r.o. (CZ) obdržela platbu od ORCAON s.r.o. až poté, co tato společnost obdržela platbu od žalobce, který ji obdržel od Z+M servis, spol. s r.o. (SK).

12. Dále žalovaný poukázal na skutečnost, že společnost ORCAON s.r.o. neměla dostatečné materiální a personální zabezpečení pro takový objem obchodů, neboť neměla žádné sklady, vozový park, měla pouze virtuální sídlo a 2 zaměstnance, z toho jeden jednatel a jeden účetní. Zároveň se žalobce ani ORCAON s.r.o. neúčastnili přejímky ani nakládky zboží, doprava zboží probíhala přímo od Z+M servis, spol. s r.o. (CZ) do skladu Z+M servis, spol. s r.o. (SK), žalobce neměl vytvořen žádný mechanismus kontroly zboží v hodnotě milionů, přesto podle smlouvy přebíral odpovědnost za vady. Žalovaný taktéž zpochybnil tvrzení, že úlohou společnosti ORCAON s.r.o. mělo být dle žalobce zastřešení činnosti žalobce v segmentu IT spotřebního zboží, neboť tato společnost na takovou úlohu nebyla jakkoliv personálně ani materiálně připravená.
13. Dle žalovaného pak o propojení stálé části řetězce vypovídá i skutečnost, že dle výpovědi jednatele žalobce i společnosti ORCAON s.r.o. to byla společnost Z+M servis, spol. s r.o. (CZ), kdo žalobci určoval, kam bude zboží doručovat, resp. kam se přes něj zboží bude přeprodávat, a činnost žalobce tak dle žalovaného v podstatě ani nenaplňovala znaky podnikání, neboť nebyla prováděna samostatně, ale na základě instrukcí společnosti Z+M servis, spol. s r.o. (CZ). Žalovaný taktéž opět zmínil jako podezřelou okolnost, která svědčí o tom, že žalobce minimálně mohl vědět, že se zapojil do podvodných řetězců, skutečnost, že některá zdanitelná plnění ve stálé části řetězce byla dle faktur dodána pozdějšímu článku ještě předtím, než měla být dodána dřívějšímu článku (např. Z+M servis, spol. s r.o. (SK) od žalobce měla nabýt zboží dříve, než je žalobce nabyt od společnosti ORCAON s.r.o.). Ze všech uvedených skutečností pak žalovaný vyvodil závěr, že žalobce musel vědět, že se účastní obchodů v podvodném řetězci, v němž zastával funkci „brokera“, tedy subjektu, který inkasuje od státu odpočty DPH, která nebyla jiným článkem řetězce do státního rozpočtu odvedena.
14. Vzhledem ke skutečnosti, že dle žalovaného byla prokázána u žalobce vědomá účast v podvodném řetězci, nezkoumal již žalovaný to, zda žalobce přijal dostatečná opatření k tomu, aby své účasti v podvodném řetězci zabránil, neboť je zjevné, že jestliže se žalobce účastnil podvodného řetězce vědomě, a veškerá přijatá opatření by měla toliko formální charakter.

II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

15. Ve včas podané žalobě (§ 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, dále jen „s. ř. s.“), splňující též ostatní podmínky řízení (§ 65, § 68 a § 70 s. ř. s.), žalobce navrhl krajskému soudu, aby rozhodnutí žalovaného zrušil.
16. Žalobce v první řadě namítá, že se žalovaný nevypořádal dostatečně s důkazními návrhy žalobce, konkrétně s návrhem na výslech jednatele Z+M servis, spol. s r.o. (CZ), D. Š., který měl osvětlit důvod zapojení žalobce a ORCAON s.r.o. do předmětných obchodních řetězců. Žalobce dále uvádí, že skutečnost, že to, že žalobce i jeho sesterská společnost věděli, že zboží od Z+M servis, spol. s r.o. (CZ) bude doručováno společnosti Z+M servis, spol. s r.o. (SK) nemůže být považováno za indicii o povědomí účasti na daňovém

podvodu. Žalobce i jeho sesterská společnost prakticky vždy při koupi již věděli, komu bude zboží dodáno. Nadto žalovaný nevysvětlil to, že ORCAON s.r.o. uzavřela v předmětném zdaňovacím období obchody s Z+M servis, spol. s r.o. (CZ) jako dodavatelem ve výši více než 140 milionů Kč, z toho část byla dodávána německé společnosti Z+M servis GmbH, což žalovanému podezřelé nepřišlo.

17. Žalovaný pak dle žalobce taktéž zjevně nemá povědomí o tom, jak fungují obchodní vztahy v daném obchodním segmentu, když uvádí, že činnost žalobce nenaplňovala znaky podnikání, a ani mu není zjevné, jak tato skutečnost souvisí s vědomím žalobce o existenci podvodu na DPH. Žalobce neví, jak více si měl kontrolovat původ a odbyt zboží, což dle žalovaného učinil nedostatečně, když zboží nakupoval od oficiálního distributora originálního zboží výrobců značkových náplní do tiskáren.
18. Za nepravdivé žalobce označuje tvrzení žalovaného, že neměl zavedeny mechanismy kontroly zboží i při své absenci při převímce. Zboží bylo buď dodáno tak, jak bylo domluveno, nebo bylo dodatečně reklamováno a chybějící množství dobropisováno. Žalobce navíc nechápe, jak by mechanismus fyzické kontroly zboží mohl souviset s účastí na daňovém podvodu. Žalobce tvrdí, že si počínal při svém obchodování dostatečně obezřetně, neboť obchodoval se společnostmi skupiny Z+M servis (CZ, SK, DE), která jsou na trhu dlouhodobě, jsou etablované, dosahují dnes již miliardových obrátů, jsou auditovány, plní si své daňové povinnosti a jsou oficiálním partnerem výrobců daného zboží. Žalobce, sesterská společnost ORCAON s.r.o. i její dodavatel, Z+M servis, spol. s r.o. (CZ), si přitom své daňové povinnosti plní, se svými obchodními partnery i správcem daně komunikují a obchodují s originálním zbožím. Žalobce má tedy za to, že jeho dobrou víru nelze zpochybňovat.
19. Konečně žalobce uvádí, že žalovaný neunesl své důkazní břemeno, když v první řadě neprokázal existenci daňového podvodu, zejména o jaký konkrétní podvod se jednalo, tedy kdo neodvedl daň, v jakém období a v jaké konkrétní výši, a zda je zde příčinná souvislost mezi jednáním tohoto subjektu a plněním, přijatým žalobcem.
20. Na závěr žalobce uvádí, že pokud by mělo být přistoupeno na tvrzení žalovaného o existenci daňového podvodu, neměl by být žalobci uznán nárok na odpočet DPH, ale mělo by vůči němu být postupováno podle § 109 zákona o DPH, jako vůči ručiteli, kterému povinnost odvést daň vzniká až na základě výzvy správce daně. K takové výzvě však nikdy nedošlo.

III. Vyjádření žalovaného k žalobě a obsah dalších podání

21. Žalovaný ve vyjádření k žalobě s ohledem na téměř totožný obsah žalobních a odvolacích bodů v podstatě pouze opakuje svou argumentaci, vyjádřenou v napadeném rozhodnutí, z níž obsáhle cituje.
22. Účastníci řízení dále v průběhu řízení učinili řadu dalších, doplňujících podání, jejichž obsahem je však již pouze opakování vlastní argumentace, obsažené v žalobě, resp. ve vyjádření k žalobě, a polemika s argumentací druhého účastníka, obsaženou v těchto podáních.

IV. Posouzení věci soudem

23. Krajský soud, za splnění podmínek dle § 51 odst. 1 s. ř. s. bez nařízení jednání, přezkoumal v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s. ř. s.) napadené rozhodnutí

žalovaného, jakož i předcházející rozhodnutí správního orgánu prvního stupně (správce daně), včetně řízení předcházející jejich vydání, a dospěl k závěru, že žaloba **není důvodná** (§ 78 odst. 7 s. ř. s.).

24. Podstatu nyní projednávané věci tvoří nesouhlasná polemika žalobce s oprávněností postupu žalovaného, na jehož základě neuznal žalobci odpočet na DPH za uskutečnění zdanitelného plnění v podobě tonerů do tiskáren značky HP a Canon, a to z důvodu údajně vědomé účasti žalobce na podvodu na DPH.
25. Jak již bylo rekapitulováno, žalobce ve svých daňových přiznáních uplatňoval odpočet DPH za období srpen až říjen 2014 a prosinec 2014. Podle § 72 zákona o DPH je plátce oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci svých ekonomických činností použije pro účely uskutečňování plnění vymezených v tomto ustanovení. Pro přiznání nároku na odpočet daně je plátce povinen splnit rovněž formální podmínku, která spočívá v předložení daňového dokladu se zákonem stanovenými náležitostmi vyplývajících z citovaného § 73 odst. 1 zákona o DPH.
26. Při splnění těchto hmotněprávních a formálních podmínek nároku na odpočet daně je daňovému subjektu nárok na odpočet daně zpravidla přiznán, neboť nárok na odpočet daně ve smyslu čl. 167 a násl. Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. 11. 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (dále jen „Směrnice 2006/112“) je nedílnou součástí systému DPH a v principu nesmí být omezen. Výjimku z tohoto principu představují právě situace, kdy daňový subjekt uplatňuje nárok na odpočet DPH podvodně nebo zneužívajícím způsobem, jak dovodil Soudní dvůr EU ve své judikatuře (srov. např. rozsudek ze dne 21. 6. 2012 ve spojených věcech *Mahagében* a *Péter Dávid*, C-80/11 a C-142/11).
27. Jak zdůraznil i žalovaný, problematikou podvodného jednání ve spojitosti s daňovými subjekty uplatňovanými nároky na odpočet DPH se ve své judikatuře mnohokrát zabýval i Nejvyšší správní soud (s inspirací v judikatuře Soudního dvora EU týkající se zneužití práva či karuselových podvodů na DPH - viz např. citovaný rozsudek ve věci *Mahagében*; rozsudek ze dne 12. 1. 2006 ve spojených věcech *Optigen Ltd* a *Fulcrum Electronics Ltd.* a *Bond House Systems Ltd proti Commissioners of Customs & Excise*, C-354/03, C-355/03 a C-484/03, či rozsudek ze dne 6. 7. 2006 ve spojených věcech *Axel Kittel proti Belgickému státu a Belgický stát proti Recolta Recycling SPRL*, C-439/04 a C-440/04). Cílem tzv. karuselového podvodu zpravidla není reálná ekonomická činnost, ale neuhrazení DPH na výstupu plátcem typu „missing trader“ (plátce, který daň na výstupu z titulu dodání zboží dalšímu plátcovi ve stejném státě nepřiznává v podaném daňovém přiznání k DPH, nebo jí přiznává, ale neplatí, popř. vůbec nepodává a stává se pro správce daně nekontaktní) a následované inkasem nadměrného odpočtu plátcem typu „broker“ (plátce, kterému vzniká nadměrný odpočet z titulu uplatněného odpočtu z přijatého zdanitelného plnění v daném členském státě a osvobozeného od plnění při dodání zboží do EU). Dalším subjektem, který je do řetězce zpravidla zařazován, je „buffer“, jehož úkolem v řetězci je navenek působit jako běžný obchodník a vytvořit tak zdání legality plnění zasaženého daňovým podvodem, tedy zastříti vazby mezi jednotlivými články řetězce (zejména mezi *missing traderem* a ostatními články řetězce), a znesnadnit či znemožnit tak odhalení daňového podvodu. „*Pojmem ...podvod na DPH...se v souladu s touto judikaturou označují situace, v nichž jeden z účastníků neodvede státní pokladně vybranou daň a další si ji odečte, a to za účelem získání zvýhodnění, které je v rozporu s účelem šesté směrnice, neboť uskutečněné operace neodpovídají běžným obchodním podmínkám. Za takové situace je pak z hlediska*

posouzení nároku na odpočet daně rozhodné posouzení všech objektivních okolností vykázané transakce, včetně právní, obchodní a osobní vazby mezi zúčastněnými subjekty“ (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 4. 2010, č. j. 9 Afs 94/2009-156, rozhodnutí správních soudů jsou dostupná na www.nssoud.cz).

28. Ve shodě s touto judikaturou proto krajský soud přistoupil k hodnocení, zda v daném případě žalovaný (či správce daně) prokázal existenci první podmínky, jež musí být splněna při odepření nároku daňového subjektu na odpočet DPH, tj. zda zjištěné skutečnosti nasvědčují tomu, že v posuzované obchodní transakci (řetězci) došlo k podvodnému jednání na DPH a tedy, že nedošlo k odvedení daně jedním z účastníků řetězce.

IV. a) Existence daňového podvodu

29. Jak již bylo výše rekapitulováno, žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí ve vztahu k otázce existence podvodného řetězce dospěl k závěrům (shodně se správcem daně), že jednak posuzované transakce vykazují znaky podvodného jednání, a to kvůli zjištěným nestandardnostem v posuzovaném řetězci, jednak že v řetězci, jehož byl žalobce součástí, došlo k podvodu, jelikož existence chybějící daně u prvního známého článku v tuzemsku v jednotlivých obchodních řetězcích byla prokázána. Krajský soud se s uvedenými právními závěry žalovaného (a správce daně) i se způsobem, jakým je odůvodnil, ztotožňuje, neboť velmi podrobným způsobem popsal a hodnotil všechny skutkové okolnosti předmětných transakcí. Klíčovými znaky řetězových obchodů, jak byly popsány v citované judikatuře Nejvyššího správního soudu a jejichž cílem je především vylákání nadměrného odpočtu na DPH ze státního rozpočtu, je existence několika po sobě jdoucích prodejů zboží mezi různými subjekty, kdy se zpravidla na počátku řetězce a v jeho průběhu objevují neznámé, resp. nekontaktní subjekty (jak vyplývá ze zjištění správce daně, v daném případě se jednalo o společnosti Previs s.r.o., ASYNDAR s.r.o., FLORIN CZ TRADE s.r.o., HONEMAN s.r.o., Stroathsam s.r.o., PRIXANET COMPANY s.r.o. a REDMAC FOX s.r.o., INSTRUKTATONER s.r.o., TEMPO CINK s.r.o., které byly součástí prověřovaných obchodních řetězců), přičemž v jejich rámci dochází v krátkém časovém období k převodu vlastnického práva ke zboží (v tomto případě tomu bylo zpravidla během jednoho dne až několika dnů), jehož kupní cena je postupně navyšována. Dodání zboží v tak krátkém časovém úseku mezi osmi až dvanácti subjekty nelze považovat za zcela standardní a zejména realizovatelné při dodržení běžných obchodních podmínek. Navíc dle zjištění žalovaného k platbám za zboží docházelo často převodem z účtu na účet v obráceném pořadí, tj. od posledního známého subjektu v řetězci a často v jeden den. Pokud jde o identifikaci chybějící daně, žalovaný na základě zjištění správce daně vzal za prokázané, že dodavatel Z+M servis, spol. s r.o. svou daňovou povinnost splnil, ale vzhledem ke skutečnosti, že předchozí články v řetězci byly pro místně příslušného správce daně nekontaktní, nebylo možné postavit najisto, zda daň byla přiznána a řádně odvedena. Závěr žalovaného je dle krajského soudu i v souladu s žalobcem citovaným rozsudkem Nejvyššího správního soudu sp. zn. 5 Afs 60/2017, v němž soud zdůraznil, že „samotné neodvedení daně, které žalovaný vzal za podvodné jednání, podvodem ve smyslu judikatury SDEU není. Povinností správce daně je specifikovat, v jakých skutkových okolnostech daňový podvod spočíval.“ Této povinnosti žalovaný dle krajského soudu dostal, neboť v odůvodnění napadeného rozhodnutí velmi podrobně vymezil a konkretizoval, v jakých skutkových okolnostech měl daňový podvod spočívat. Jak ostatně zdůraznil Nejvyšší správní soud ve své judikatuře, „povinností správních orgánů či dokonce

správních soudů není prokázat, jakým způsobem a konkrétně kterým z dodavatelů v řetězci byl spáchán podvod. V daňovém řízení musí být nicméně postaveno najisto, v jakých skutkových okolnostech daňový podvod spočíval.“ (srov. např. rozsudek ze dne 10. 10. 2012, č. j. 1 Afs 37/2012–50), což žalovaný dle názoru krajského soudu učinil.

IV. b) Prokázání zaviněné účasti žalobce na daňovém podvodu

30. Krajský soud následně přistoupil k tomu, že přezkoumal námitky žalobce, že žalovaný nedostatečně prokázal, že žalobce věděl o tom, že se účastní obchodů zasažených podvodem na DPH.
31. Prokázání povědomosti daňového subjektu o podvodném jednání na DPH představuje další, toliko subjektivní podmínku, jež musí být splněna při odepření nároku daňového subjektu na odpočet DPH. Okolnostmi, za kterých daňový subjekt věděl nebo měl vědět o tom, že je součástí podvodu, se Nejvyšší správní soud opakovaně v rámci své rozhodovací činnosti zabýval, když především zdůraznil, že pokud *„je dodání zboží skutečně pro osobu povinnou k DPH, která nevěděla a nemohla vědět, že dotyčné plnění je součástí podvodu spáchaného prodávajícím, nelze jen na základě samotné skutečnosti daňového podvodu vyvozovat ztrátu nároku na odpočet daně z přidané hodnoty odvedené touto osobou povinnou k dani.“* (srov. rozsudek ze dne 30. 4. 2008, č. j. 1 Afs 15/2008-100). K obdobnému závěru dospěl Nejvyšší správní soud i v žalobcem citovaném rozsudku č. j. 5 Afs 60/2017-60: *„Znakem podvodu ve smyslu evropské judikatury je zjednodušeně řečeno skutečnost, že jeden z účastníků daň neodvede a další si ji odečte; tím v podstatě dochází k narušení daňové neutrality. Nelze však stricto sensu za „jednoho“ a „dalšího“ automaticky považovat „kteréhokoli“ z účastníků v řetězci obchodů, ale vždy je třeba hledat skutkové souvislosti a příčinnou souvislost mezi neodvedením daně a nárokováním odpočtu a prokázáním vědomosti o skutečnostech svědčících možnému podvodnému jednání za účelem vylákání odpočtu na dani mezi těmito subjekty. Opačným způsobem by byla zcela nepřipustně zakládána objektivní daňová odpovědnost kteréhokoli subjektu zapojeného v obchodním řetězci a odpovědnost za pohyb a osud zboží.“*
32. Jinými slovy, „pouhá“ existence podvodného jednání na DPH v rámci řetězce obchodních transakcí, jehož je daňový subjekt účastníkem, ještě sama o sobě nemůže legitimizovat či legalizovat postup správce daně v podobě odepření nároku tohoto daňového subjektu na odpočet DPH za skutečněné plnění. Nejvyšší správní soud zde našel inspiraci v judikatuře Soudního dvora EU, konkrétně v citovaném rozsudku ve věci *Optigen*, v němž bylo zdůrazněno, že *„nárok na odpočet daně nemůže být dotčen tím, že v řetězci dodávek je jiná předchozí nebo následná transakce zatížena skutečnostmi, o kterých plátce neví nebo nemůže vědět. Zavedení systému odpovědnosti bez zavinění by totiž překračovalo rámec toho, co je nezbytné pro ochranu plateb do veřejného rozpočtu* (srov. rovněž např. rozsudek ze dne 11. 5. 2006 ve věci *Federation of Technological Industries a další*, C-384/04, či rozsudek ze dne 21. 2. 2008 ve věci *Netto Supermarkt*, C-271/06).
33. Soudní dvůr EU proto ve své judikatuře – s respektem k zásadě proporcionality a vzhledem ke skutečnosti, že odmítnutí nároku na odpočet je výjimkou ze zásady, kterou tento nárok představuje – stanovil limity pro postup daňových orgánů, především aby dostatečně právně prokázaly objektivní okolnosti umožňující učinit závěr, že osoba povinná k dani věděla nebo musela vědět, že plnění uplatňované k odůvodnění nároku na odpočet bylo součástí podvodu spáchaného dodavatelem či jiným subjektem operujícím v

dodavatelském řetězci (srov. citované rozsudky ve věci *Mahagében* či ve věci *Federation of Technological Industries a další*).

34. Z hlediska posouzení nároku na odpočet daně je tedy rozhodné posouzení všech objektivních okolností vykázané transakce, včetně právní, obchodní a osobní vazby mezi zúčastněnými subjekty. Rovněž je třeba vzít v úvahu, zda předmětné obchodní transakce neprobíhaly za podmínek krajně neobvyklých či nelogických. Zejména zda docházelo k úhradám fakturovaných částek, zda byly všechny pohledávky řádným způsobem vymáhány, zda se nejednalo o neobvykle nízké ceny, zda nedošlo k absolutnímu selhání kontrolních mechanismů daňového subjektu či zda se daňový subjekt nechoval neobvykle pasivně při hledání obchodních partnerů, přičemž správce daně může vycházet z mnoha indicií, které mu jsou k dispozici (srov. např. citovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 9 Afs 94/2009-156, nebo rozsudek ze dne 10. 6. 2015, č. j. 2 Afs 15/2014-59). *„Každá účetní transakce mezi dodavatelem a jeho odběratelem v řetězci musí být posuzována sama o sobě a charakter jednotlivých transakcí v řetězci nemůže být změněn předchozími nebo následnými událostmi.“* (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2007, č. j. 5 Afs 129/2006-142; rozsudek ze dne 25. 6. 2015, č. j. 6 Afs 130/2014-60; rozsudek ze dne 31. 8. 2016, č. j. 2 Afs 55/2016-38).
35. Zmíněné objektivní okolnosti (indicie), byť každá samy o sobě nejsou nezákonné, pak ve svém souhrnu mohou tvořit logický, ničím nenarušený a ucelený soubor vzájemně se doplňujících a na sebe navazujících nepřímých důkazů, které spolehlivě a jednoznačně prokazují skutečnost, že daňový subjekt o podvodu na DPH věděl, či minimálně vědět mohl. *„I tyto nepřímé důkazy tak spolehlivě prokazují subjektivní stránku jednání daňového subjektu.“* (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 5. 2012, č. j. 1 Afs 26/2012-34, či citovaný rozsudek č. j. 1 Afs 37/2012-50). V této souvislosti Nejvyšší správní soud zdůraznil, že *„pokud je s přihlédnutím k objektivním skutečnostem prokázáno, že dodání je uskutečněno pro osobu povinnou k dani, která věděla nebo měla vědět, že se svým nákupem účastní plnění, které je součástí podvodu na DPH, je věcí vnitrostátního soudu odmítnout takové osobě povinné k dani přiznat nárok na odpočet. Osoba povinná k dani, která věděla nebo měla vědět, že se svým nákupem účastní podvodného plnění, pak musí být pro účely šesté směrnice považována za osobu účastnící se tohoto podvodu, a to bez ohledu na to, zda má z následného prodeje zboží prospěch, či nikoli. V takové situaci totiž osoba povinná k dani pomáhá pachatelům podvodu a stává se jejich spolupachatelem* (srov. např. rozsudek ze dne 30. 7. 2010, č. j. 8 Afs 14/2010-195, nebo citovaný rozsudek č. j. 2 Afs 55/2016-38, s inspirací v citovaném rozsudku Soudního dvora EU ve věci *Kittel*).
36. Z výše uvedeného tedy vyplývá, že klíčovou otázkou pro posouzení nároku žalobce na odpočet je, zda věděl nebo měl vědět, že se svým nákupem účastní plnění, které je součástí podvodu na DPH, přičemž tuto povědomost žalobce je třeba posoudit z hlediska zjištěných objektivních okolností. Jak již bylo výše zmíněno, žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí vymezil řadu objektivních okolností, přičemž krajský soud, s ohledem na rozsah jejich odůvodnění, nepovažuje za nezbytné je zde podrobně rekapitulovat. Spíše se prizmatem uvedených závěrů judikatury Nejvyššího správního soudu soustředí na zodpovězení otázky, zda lze přisvědčit názoru žalovaného, že tyto ve svém souhrnu svědčí o vědomosti žalobce o jeho účasti na podvodném jednání. Přesněji řečeno otázky, zda závěr žalovaného o oprávněnosti odepření odpočtu DPH žalobci z důvodu jeho vědomé účasti na podvodu na DPH, může na základě zjišťovaných a zjištěných skutečností v rámci daňového i odvolacího řízení obstát.

37. Jednou ze zásadních objektivních okolností, svědčících o vědomosti svého zapojení do podvodného řetězce žalobce, je personální propojení ve stálém článku řetězce, a absence logiky vložení žalobce a ORCAON s.r.o. do tohoto řetězce. Krajský soud má za prokázané, že zboží, které bylo předmětem zkoumání žalovaným, tak bylo fakticky předáváno mezi dvěma subjekty – Z+M servis, spol. s r.o. (CZ) a Z+M servis, spol. s r.o. (SK). Zboží, které fakturačně přecházelo přes žalobce a s ním personálně propojenou společnost, totiž vždy odcházelo od Z+M servis, spol. s r.o. (CZ) rovnou do skladu Z+M servis, spol. s r.o. (SK). Nelogičnost daného obchodního řetězce přitom spočívá v tom, že vůbec nedává smysl, proč by do daného řetězce měl být zapojen žalobce a ORCAON s.r.o.
38. Žalobce má na jednu stranu pravdu v tom, že není nic neobvyklého, že znal odběratele zboží již v momentě, kdy zboží obdržel od ORCAON s.r.o., která jej obdržela od Z+M servis, spol. s r.o. (CZ). Je však potřeba si uvědomit, že za normálních okolností sice žalobce může předem znát svého odběratele, ale neměl by jej znát dodavatel, resp. subdodavatel žalobce. Pokud totiž subdodavatel zná odběratele žalobce, účast žalobce v řetězci se stává zbytečnou. Je pravdou, že tomu tak nebude vždy, zejména v situaci, kdy se dodržují obchodní konvence za situace, kdy zprostředkovatel propojí dodavatele a odběratele, kteří o sobě dříve nevěděli, ale i poté, co se o sobě prostřednictvím zprostředkovatele dozvěděli, tak respektují přidanou hodnotu zprostředkovatele, a proto obchody činí dále jeho prostřednictvím. V nyní projednávané věci se však o takové situaci nelze bavit, neboť subdodavatel žalobce je personálně propojený s odběratelem žalobce, a tudíž – což mj. vyplývá i z výpovědi jednatele žalobce – rozhodnutí dodat zboží odběrateli žalobce pochází přímo od subdodavatele žalobce. V takovém případě účast jakýchkoliv prostředníků zcela postrádá smysl, resp. tento smysl žalobce neprokázal.
39. Smysl zajištění finanční stability a cash flow, který přednesl v daňovém řízení jednatel Z+M servis, spol. s r.o. (CZ), žalovaný věrohodně vyvrátil, a žalobce jiný smysl této spolupráce ani v žalobě neuvádí. S tím se pak pojí i nedůvodnost námitky žalobce, že měl být v řízení proveden důkaz svědeckou výpovědí jednatele Z+M servis, spol. s r.o. (CZ), neboť jak vyplývá z daňového řízení, Z+M servis, spol. s r.o. (CZ) již spolupráci s žalobcem a ORCAON s.r.o. odůvodnil, avšak žalovaný toto odůvodnění věrohodně zpochybnil. Nemá proto smysl provádět svědeckou výpověď prokázání něčeho, co již žalovaný v průběhu daňového řízení zjistil, avšak nepovažuje to za věrohodné.
40. Celkovou absenci logiky, resp. formální charakter vztahu mezi žalobcem a ORCAON s.r.o. na straně jedné a Z+M servis, spol. s r.o. (CZ) a Z+M servis, spol. s r.o. (SK) na straně druhé pak dále potvrzuje skutečnost, že žalobce ani nenesl náklady na dopravu zboží společnosti Z+M servis, spol. s r.o. (SK), neboť tyto náklady přeučtoval této společnosti, že zboží bylo v některých případech placeno pozpátku, tedy v obráceném pořadí, a že ve fakturaci zboží se vyskytovaly nesrovnalosti, ze kterých mělo vyplývat, že dřívější článek stálé části řetězce zboží měl dokladově obdržet později, než jej obdržel pozdější článek stálé části řetězce. Dalším faktorem, poukazujícím na formální charakter vztahu mezi články stálé části řetězce, je absence kontrolních mechanismů zboží žalobce i ORCAON s.r.o., kteří nebyli nikdy přítomni při přejímce ani nakládce zboží (což jen podtrhuje skutečnost, že se skutečným obchodováním zboží měli jen pramálo společného). Žalobce uvádí, že tato okolnost není nijak podezřelá, a že mechanismus kontroly zboží zaveden měl, dle krajského soudu však tato námitka žalobce není důvodná, neboť skutečnost že „[z]boží bylo buď dodáno tak, jak bylo domluveno, nebo bylo dodatečně reklamováno a chybějící množství dobropisováno“ nepovažuje za mechanismus kontroly odebíraného a dodávaného zboží.

41. Jestliže totiž žalobce přebíral odpovědnost za dodávané zboží v milionové hodnotě, je objektivně podezřelý, že toto zboží nikdy fakticky nekontroloval, neboť i pokud by proběhla reklamace ze strany odběratele žalobce, dodavatel, resp. subdodavatel žalobce by mohl jednoduše uvést, že žalobce, resp. ORCAON s.r.o., přijal zboží bez výhrad, a tudíž za případné vady nenese odpovědnost. K takové situaci však pravděpodobně nikdy nedošlo, protože společnost Z+M servis, spol. s r.o. (SK) věděla, že zboží pochází od Z+M servis, spol. s r.o. (CZ), a žalobce s ORCAON s.r.o. byli do řetězce vloženi pouze formálně, proto nebyl důvod na těchto společnostech uplatňovat odpovědnost za vady. Nic to však nemění na skutečnosti, že pro žalobce, jako subjekt, který odpovědnost za vady nesl, by takové jednání za standardních obchodních podmínek bylo objektivně podezřelé a značně rizikové, což dále vypovídá o skutečnosti, že žalobce se podvolil tomuto riziku, neboť věděl, že do řetězce je vložen pouze formálně a takové riziko mu nehrozí.
42. Nadto, ačkoliv to žalovaný v napadeném rozhodnutí přímo neuvádí, je z průběhu daňového řízení zjevné, že cena za zboží byla ve většině řetězců uměle výrazně snižována (v řádech desítek tisíc EUR) některým z článků, předcházejících žalobci, a to dokonce tak výrazně, že i s obchodní marží následných článků řetězce se v některých případech vrátilo zboží kruhem k původnímu článku řetězce za nižší cenu, než za kterou toto zboží tento článek dodal do tuzemska. Žalobce tak mohl porovnáním z konkurencí jednoznačně zjistit, že cena zboží, které obchoduje, je podstatně nižší, než za kterou mohl zboží získat od jiného dodavatele na českém trhu.
43. Krajský soud na základě výše uvedeného v souladu s již citovanou judikaturou Nejvyššího správního soudu opakuje, že ačkoliv objektivní okolnosti samy o sobě nemusí být nezákonné, v nyní projednávané věci ve svém souhrnu tvoří logický, ničím nenarušený a ucelený soubor vzájemně se doplňujících a na sebe navazujících nepřímých důkazů, které spolehlivě a jednoznačně prokazují skutečnost, že žalobce o podvodu na DPH věděl.

IV. c) Učinění nezbytných opatření k prevenci účasti na daňovém podvodu

44. Poslední část žalobní argumentace, vztahující se k účasti žalobce na daňovém podvodu, spočívá v tvrzení, že žalobce byl v dobré víře, neboť nakupoval originální zboží, a to od etablovaného oficiálního distributora tohoto zboží. K tomu krajský soud uvádí, že žalovaný dospěl v napadeném rozhodnutí k závěru, že dobrou víru žalobce v nyní projednávané věci nelze osvědčit, neboť byla prokázána jeho vědomá účast na podvodu na DPH. Pokud by tudíž učinil nějaká opatření k prevenci své účasti na daňovém podvodu, jednalo by se o čistě formální úkony, které by měly zastřít účast žalobce na daňovém podvodu. Krajský soud souhlasí, že pokud je prokázáno vědomé zapojení daňového subjektu do podvodného řetězce, pak otázka přijatých opatření k prevenci své účasti na takovém řetězci ztrácí svůj význam. Taková otázka bude mít význam pouze v případech, kdy daňový subjekt nevěděl o své účasti na daňovém podvodu, avšak vědět o ní mohl. To však není případ nyní projednávané věci. Nadto pouhou argumentaci o etablovanosti, velikosti obrátu či jménu obchodního partnera na relevantním trhu nelze bez dalšího přijmout jako důkaz dobré víry. V opačném případě by obchodní partnery gigantických společností, jako jsou Apple, Google, Amazon nebo Facebook, nikdy nebylo možno

zodpovídat z účasti v podvodném řetězci s odkazem na důvěryhodnost jejich obchodního partnera, bez ohledu na okolnosti daného případu.

45. Žalobce dále uvádí, že další obchody žalobce a ORCAON s.r.o. uzavřely v předmětném období obchody se Z+M servis, spol. s r.o. jako dodavatelem v mnohem větších částkách, avšak krajskému soudu není zjevné, kam žalobce touto argumentací směřuje. Jednak obchody žalobce, které nebyly posuzovány žalovaným v daňovém řízení, které je předmětem nyní projednávané věci, krajský soud nemůže posuzovat (ani k tomu nemá podklady), a zároveň i kdyby tomu bylo opačně, skutečnost, že se žalobce účastnil u některých obchodů podvodného řetězce, nemusí nutně znamenat, že všechny obchodní řetězce, kterých se žalobce účastnil, byly zasaženy podvodem na DPH.
46. Konečně k námitce pochybení žalovaného, který vůči žalobci neuplatnil institut ručení podle § 109 odst. 1 zákona o DPH, krajský soud uvádí, že z konstantní judikatury Nejvyššího správního soudu vyplývá, že jestliže prokázána správcem daně zaviněná účast daňového subjektu na daňovém podvodu, je správce daně takovému daňovému subjektu odepřít nárok na odpočet DPH. Není proto pochybením správce daně, jestliže v nalézacím řízení neuplatnil institut daňového ručení podle § 109 odst. 1 zákona o DPH (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 12. 2018, č. j. 7 Afs 8/2018-56).

V. Závěr a náklady řízení

47. Krajský soud proto na základě výše uvedeného žalobu dle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl, neboť není důvodná.
48. O náhradě nákladů řízení krajský soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobce ve věci úspěch neměl (žaloba byla jako nedůvodná zamítnuta), a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníkovi řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly, pročez mu soud náhradu nákladů řízení nepřiznal.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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.

Brno 29. dubna 2021

JUDr. Zuzana Bystřická v.r.
předsedkyně senátu