



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem – pobočka v Liberci rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Mgr. Lucie Trejbalové a soudců Mgr. Karolíny Tylové, LL.M. a Mgr. Zdeňka Macháčka ve věci

žalobce: x
sídlem x
zastoupen daňovým poradcem Jiří Pokorný – daňoví poradci s.r.o.
sídlem Palachova 1391/9a, Liberec I

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 2. 2023, č. j. 5128/23/5300-22443-712892,

takto:

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

Odůvodnění:

I. Předmět řízení

1. Žalobce se domáhá zrušení shora označeného rozhodnutí žalovaného, kterým žalovaný zamítl jeho odvolání a potvrdil dodatečné platební výměry Finančního úřadu pro Liberecký kraj (dále

jen „správce daně“). Správce daně vydal následující dodatečné platební výměry na DPH za zdaňovací období:

- leden 2017 ze dne 15. 6. 2021, č. j. 966451/21/2609-50522-604007, kterým správce daně doměřil žalobci daň ve výši 100 800 Kč a současně mu uložil povinnost uhradit penále ve výši 20 160 Kč;
 - březen 2017 ze dne 15. 6. 2021, č. j. 966535/21/2609-50522-604007, kterým správce daně doměřil žalobci daň ve výši 535 221 Kč a současně mu uložil povinnost uhradit penále ve výši 107 004 Kč;
 - říjen 2017 ze dne 15. 6. 2021, č. j. 966602/21/2609-50522-604007, kterým správce daně doměřil žalobci daň ve výši 103 950 Kč a současně mu uložil povinnost uhradit penále ve výši 20 790 Kč.
2. Správce daně po provedení daňové kontroly dospěl k závěru, že žalobce navzdory dvěma výzvám k prokázání skutečností ze dne 31. 10. 2018 a 18. 12. 2019 neprokázal oprávněnost uplatněného nároku na odpočet DPH z přijatých plnění od společností X (dále jen „X“) a X (dále jen „X“). V prvním případě žalobce neprokázal faktické přijetí služeb – manipulace se zbožím (krabice s botami), etiketování, skládání, kontroly apod. V druhém případě žalobce neprokázal faktické přijetí zboží – reklamních předmětů z obecného kovu (klíčenek).

II. Žaloba

3. Ve včasné žalobě žalobce nesouhlasil se závěry správce daně, že neunesl své důkazní břemeno ohledně přijetí deklarovaných služeb od dodavatelů X a X. Závěry správce daně byly podle žalobce nesprávné, nepřezkoumatelné a tendenční.
4. Žalobce v podstatné části zopakoval námitky z odvolacího řízení a také z řízení o žalobě ve věci vedené soudem pod sp. zn. 59 Af 16/2022. Závěry žalovaného považuje za tendenční, překvapivé a nepřezkoumatelné. Žalovaný se pokusil doplnit závěry o důvody, proč není nutné vyslechnout paní X. Důvody odmítnutí tohoto důkazu se však žalobce dozvěděl poprvé až v napadeném rozhodnutí. Žalobce tak nemohl v průběhu řízení na tuto skutečnost reagovat.
5. K prokázání přijetí plnění od X uvedl, že správci daně předložil smlouvy, faktury, doklady o úhradách a dodací listy a poskytl vysvětlení, jak a proč bylo se zbožím manipulováno. Navrhoval provedení svědecké výpovědi X a X, kteří jeho tvrzení potvrdili. Správce daně však dospěl k opačnému závěru, protože pan X označil místo, do kterého kontrolované zboží převážel, jako garáž na rohu ulice X a X, dále pro údajně malou velikost použitého dodávkového vozu a v neposlední řadě proto, že v některých inkriminovaných dnech sněžilo a teploty oscilovaly okolo bodu mrazu. Ohledně umístění garáže žalobce namítl, že neprokazuje skutečnosti týkající se jeho dodavatelů. Důkazní břemeno naopak nemá svědek a jeho výpověď nelze odmítnout pouze proto, že něco neprokázal. Svědek X si na přesnou adresu nepamatoval. Správce daně si mohl přesné umístění garáže ujasnit, avšak se spokojil s tím, že jde o křižovatku ulic X a X. Žalobce si se svědkem ujasnil, že jde o křižovatku ulic X a X, kde se nachází blok garáží, z nichž jednu využíval svědek. Pokud by si správce daně tuto skutečnost se svědkem ujasnil, zjistil by, že šlo o garáž na křižovatce ulic X a X na pozemku p. č. st. X o výměře 28 m², přičemž svědek garáž popisoval jako garáž o přibližné velikosti 30 m². Není podstatné, zda se na ulici nacházely garáže pro dvě vozidla. Pouze stačí, že svědkovi se mohlo zdát, že se do jím používané garáže dvě vozidla vejdou. Správce daně tak nemohl dospět k závěru, že se v lokalitě nenachází garáže odpovídající svědkově popisu. Závěry správce daně o neužívání sídla dodavatele z důvodu nehrazení nájmu od 4. čtvrtletí roku 2016 jsou spekulativní a nemají oporu ve zjištěném skutkovém stavu.

6. Nesprávné jsou také závěry o velikosti použitého vozu. Svědci vypověděli, že k převážení zboží byla využita X dodávka X. Správce daně měl využít údaje z technického průkazu. Namísto toho použil údaje z webových stránek pronajímatelů dodávek a užil rozměry 170 x 330 x 187 cm. Podle svědka X šlo o dodávku typu X s rozměry 187 x 407 x 193,2 cm, jak žalobce uvedl v příloze vyjádření k výsledku kontrolního zjištění.
7. Výhradou žalobce se správce daně zabýval a provedl nový přepoččet. Uzavřel, že při jedné cestě lze převést maximálně 4 palety se 120 krabicemi, proto označil výpověď svědka za nezakládající se na pravdivých skutečnostech a obdobně přistoupil k vysvětlení jednatele žalobce pana X. Žalobci nebylo jasné, proč správce daně kalkuloval s přesahem palet 90 x 135 cm. Pan X ani pan X neuvedli, že by se zboží do vozidla nakládalo s tímto přesahem, závěry správce daně musí být proto nesprávné. Pánové X i X hovořili o maximálním množství palet ve vozidle, dále uvedli, že se vozil různý počet palet, ačkoliv vozidlo jelo obvykle plné. Tato dvě tvrzení se nevylučují. Žalobce zasílal s doplněním odvolání soubor „Rozložení 6 palet X výkres.pdf“, ze kterého vyplývá, jak bylo 6 palet ve vozidlo rozmístěno. Dále zaslal soubor „Rozložení 36 kartonů na jedné paletě.pdf“, kde nakreslil uspořádání kartonů na paletě, aby se jich na ni i do dodávky vešlo 36. Není tedy správný závěr správce daně, že na paletu nelze rozmístit více než 30 kartonů. Z poskytnutého souboru „Zaplnění celého nákladového prostoru auta.pdf“ je patrné, jak neefektivněji zaplnit celý nákladový prostor vozidla. Z výpočtu vyplývá, že při naskládání 20 párů obuvi do jednoho kartonu je výsledkem 3 400 párů, které je možné maximálně narovnat do zavazadlového prostoru. Je tedy zřejmé, že výpočty správce daně jsou nesprávné a nelogické. Ve výpovědi pana X tedy žádné rozpory nejsou a nebyl důvod jeho výpověď jako důkaz odmítnout. Stejně tak nebyl žádný důvod k odmítání výpovědi svědkyně X, důvody postupu správce daně jsou nepřezkoumatelné.
8. Hodnocení srážek a sněžení z materiálu od České hydrometeorologického ústavu považoval žalobce za účelové. Není důvod se domnívat, že zboží nelze převážet v zimě a za občasného sněžení. Podle žalobce tedy správce daně neprokázal existenci skutečností, které by věrohodnost předložených důkazů v podobě smluv, účetních dokladů a svědeckých výpovědí vyvrátily ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“).
9. Další žalobní námitky se týkaly neuznání odpočtu DPH z pořízení reklamních předmětů od X. Žalobce uvedl, že k prokázání uskutečnění předmětného plnění předložil faktury, doklady o úhradách, fotografie reklamního předmětu i vlastní vzorek v původním obalu, dodání zboží potvrdily svědecké výpovědi X a X. Přesto správce daně došel k překvapivému závěru, že dodání reklamních předmětů žalobce neprokázal. Podle správce daně to mělo být proto, že společnost X . z X dodání nepotvrdila a svědek X uvedl, že ve skladové evidenci není výroba zdokumentována. Rovněž správce daně odmítl výpověď svědkyně X, důvod pro tento postup není seznatelný.
10. Podle žalobce je možné, že polský odběratel nepotvrdil dodání zboží, protože mezi nimi panovaly nedobré vztahy. Také je možné, že větu „zakoupené zboží nikdy neobsahovalo reklamní předměty“ myslel tak, že od žalobce reklamní předměty nekupoval, což byla pravda. Obchodní partner nevyprávěl jako svědek, vyjádření není čestným prohlášením, nemůže mít hodnotu důkazu. Ve vyjádření není to, co tvrdí správce daně. Polský odběratel pouze uvedl, že zakoupené zboží nikdy neobsahovalo reklamní předměty. Žalobce konstatoval, že reklamní předměty přikládal jako dárek.
11. Pokud jde o svědka X, ten neměl důvod o čemkoliv ve skladové evidenci účtovat, nesplnění takové případné povinnosti nemohlo jeho svědectví vyvrátit. V případě druhé výpovědi svědka X není podstatné, že se liší tvrzení ohledně délky spolupráce. Žalobce v této souvislosti navrhl X,

- jednatele společnosti outdoorweb.sk s.r.o., který mohl dodání zboží s vloženými reklamními předměty potvrdit. S těmito výhradami se správce daně vypořádal tak, že polský obchodní partner dodání reklamních předmětů nepotvrdil a pan X nemohl události svědecky vnímat, neboť zboží fyzicky neviděl. Správce daně s důkazy nakládá tendenčně, jestliže preferuje ty, které odpovídají jeho skutkové verzi. Proto přezkoumatelně nevysvětlil, proč odmítl výpověď paní X nebo proč preferuje vyjádření polského dodavatele, které ani není čestným prohlášením a nemůže mít hodnotu důkazu.
12. Žalovaný nesprávné závěry správce daně v napadeném rozhodnutí bagatelizoval. Tvrdil, že o nesprávné závěry se dodatečné platební výměry neopírají. Žalobce měl však za to, že ze zprávy o daňové kontrole vyplývá opak. Závěry žalovaného označil žalobce za tendenční, účelové a v rozporu s obsahem spisu. Jestliže žalovaný tvrdil, že dodatečné platební výměry se opírají o jiné skutečnosti, jde o překvapivé rozhodnutí, neboť s tímto byl žalobce seznámen poprvé až v napadeném rozhodnutí. Takový postup je pak v rozporu s rozsudkem rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 6. 2020, č. j. 1 Afs 438/2017-52, č. 4053/2020 Sb. NSS.
 13. Závěry žalovaného v bodě [34] napadeného rozhodnutí jsou nesprávné. Aby měla výzva k prokázání skutečností ze dne 31. 10. 2018 účinky aktivace důkazního břemene daňového subjektu, musely by mít skutečnosti, na nichž stojí, reálný základ. Správce daně se nesprávně domníval, že faktury od X nebyly proplaceny. Pochybnosti nemohou být založeny na tom, že hotovostní úhrady žalobce prováděl až po vložení hotovosti ze zápůjčky od jednatele do poklady. Důvodem vážných pochybností nemůže být ani skutečnost, že se X nezdržuje na adrese sídla více než rok po ukončení spolupráce s žalobcem. Toto zjištění je navíc irelevantní v kontextu informace od pana B., že se zakázky realizovaly v garáži. Smlouva o spolupráci nemůže být zdrojem pochybností, neboť náležitosti, které daňové orgány ve smlouvě postrádaly, nejsou povinnými smluvními náležitostmi. Pan B. odbavoval vždy jen nové zakázky. Předpoklad, že měl odbavit tolik, kolik se následně dodalo zákazníkům, je pouze domněnkou správce daně. Také tvrzení o zvýšeném objemu zakázek nemohlo být zdrojem vážných pochybností. Zvýšený objem se netýkal počtu zákazníků, ale množství odbavovaného zboží. Ten mohl být správci daně patrný již z kontrolního hlášení. Pochybnosti správce daně vyjádřené ve výzvě ze dne 31. 10. 2018 tak byly založeny dílem na omylech správce daně a dílem na nesprávných předpokladech a skutečnostech, které nejsou s to vyvolat závažné pochybnosti.
 14. Žalovaný v bodě [35] napadeného rozhodnutí konstatoval, že správce daně aktivoval důkazní břemeno žalobce. Nejpozději v odpovědi na výzvu k prokázání skutečností ze dne 31. 10. 2018 a také při svědecké výpovědi pana B. si musel uvědomit, že uvedené skutečnosti jsou liché. V tuto chvíli se opětovně aktivovalo důkazní břemeno správce daně, pokud vůbec kdy došlo k aktivaci důkazního břemene daňového subjektu.
 15. V bodě [36] napadeného rozhodnutí žalovaný konstatuje, že správce daně unesl důkazní břemeno stran prokázání důvodných pochybností o správnosti údajů na dokladech přijatých od X. Tento závěr nemá oporu v právních předpisech a současně ani ve spise, neboť správce daně vydáním výzvy ze dne 31. 10. 2018 své důkazní břemeno neunesl. Žalovaný vytváří dojem, že vyjádřením údajných pochybností přestanou dosud provedené důkazy existovat. Prostým vyslovením nedůvodných pochybností neztrácí důkazy hodnotu. Tyto argumenty žalobce vztahuje také k bodům [51]–[54] napadeného rozhodnutí a k plnění od X.
 16. O dosud provedených důkazech (faktury, dodací listy) se v bodech [37] a [39] napadeného rozhodnutí žalovaný vyjadřuje tak, že neprokazují faktické přijetí plnění. Tyto závěry jsou však chybné. Doklady prokazují, že existovaly podmínky, které si vynutily spolupráci s X. Sklad

- žalobce se zaplňoval, a to snižovalo možnost manipulace se zbožím, čímž se také odbavování zboží zpomalilo. Zcela logicky tak přicházelo v úvahu využít externí prostory. Doklady jsou tak přinejmenším nepřímým důkazem toho, že žalobce nebyl schopen realizované dodávky uskutečnit sám. Žalobce nerozumí požadavku na vytvoření auditní stopy třetí osobou v případě hotovostních plateb. Tato výhrada je nezákonná a jde o nepředvídatelné rozhodnutí.
17. Žalovaný v bodě [43] konstatuje, že pan X nesprávně určil garáž, a správce daně ji nedohledal, neboť až v řízení o odvolání poskytl žalobce informaci o jejím umístění. Žalobce v odvolání namítal, že správce daně prováděl procesní úkony skrytě tak, že korespondenčně vyslýchal svědky (vlastníky garáží) a neumožnil žalobci účast na jejich výsleších. Tuto vadu ponechal žalovaný bez povšimnutí. Žalobce však informaci o umístění uvedl již ve vyjádření k výsledkům kontrolního zjištění. Správce daně tak měl informaci prověřit, aby zjistil všechny skutečnosti rozhodné pro správné určení daně. Správce daně činil úkony, dokud měl pocit, že získává poznatky vyhovující jeho skutkové verzi. To žalobce namítal v odvolání, avšak žalovaný tyto odvolací důvody nevypořádal, a proto je jeho postup v rozporu s § 116 odst. 2 daňového řádu.
 18. Pokud jde o odkazy žalovaného v bodě [45]–[47] napadeného rozhodnutí na rozsudek ze dne 15. 12. 2022, č. j. 59 Af 16/2022-57, kterým krajský soud dal žalovanému za pravdu ohledně hodnocení svědecké výpovědi pana B., je třeba poznamenat, že je předmětem řízení o kasační stížnosti. Žalobce odkazuje na kasační stížnost proti uvedenému rozsudku, pokud jde o skutečnosti citované v bodě [47] napadeného rozhodnutí. Závěry krajského soudu neodpovídají obsahu spisu. Svědek potvrdil předávání informací ústně.
 19. Důvody, pro které byla odmítnuta svědecká výpověď paní X, uvádí poprvé až žalovaný v bodě [48] napadeného rozhodnutí. Žalobce nedostal prostor, aby mohl na tuto skutečnost reagovat, a proto je pro něj napadené rozhodnutí překvapivé ve smyslu shora citovaného rozsudku rozšířeného senátu. Argumentace žalovaného rozsudkem Nejvyššího správního soudu se týká situace, kdy dodání zboží měla osvědčit výpověď manželky jednatele, která se však rozcházela s účetnictvím. O takovou situaci se ale v případě výpovědi paní X nejedná. Její svědectví není samoučelné, ale naopak prokazuje tvrzení žalobce ve spojení s dalšími důkazy. Odmítnutí její výpovědi považoval žalobce za nezákonné.
 20. Tvrzení žalovaného uvedené v bodě [49] napadeného rozhodnutí o konkrétním počtu jízd s dodávkou neodpovídá svědeckým výpovědím. Pan X i pan X nic o počtu jízd neuváděli. Nesoulad v jejich tvrzení je pouze domněnkou správce daně. Pokud žalovaný polemizuje s nákresey, žádný z jeho argumentů není schopen vyvrátit věrohodnost předložených nákresů a fotografií. Způsob, jak jsou pod krabicemi v jednotlivých variantách umístěny palety, je z nákresu patrný a srozumitelný. Žalobce uvedl, že bylo prokázáno, že do vozidla se vejde 6 palet a na jednu paletu se vejde 36 kartónů a současně, že k přepravě zboží postačily maximálně dvě jízdy. Pochybnosti správce daně nemůže založit to, že nové vedení dodavatele žalobce s ním nekomunikuje, jestliže pan X v minulosti komunikoval. Závěr o odmítnutí nároku na odpočet v bodě [50] napadeného rozhodnutí pak odporuje pravidlům formální logiky.
 21. Žalobce nesouhlasil s odmítnutím svědectví X v bodě [69] napadeného rozhodnutí. Svědek mohl uvést, zda se na doplnění reklamních předmětů k dodávanému zboží s žalobcem dohodl či nikoliv. Závěry správce daně činil na základě vlastních dojmů o tom, co by pan X býval vypověděl. To však nemohli správce daně ani žalovaný tušit. K neodstranění pochybností v bodě [70] napadeného rozhodnutí žalobce uvedl, že nesouhlasí se závěrem správce daně a žalovaného. Faktické přijetí žalobce prokázal a daňové orgány si myslí opak pouze proto, že odmítají svědecké výpovědi.

22. Závěrem žalobce konstatoval, že žalovaný se v napadeném rozhodnutí opírá o rozsudek zdejšího soudu č. j. 59 Af 16/2022-57, z nějž také obsáhle cituje. Proti rozsudku byla podána kasační stížnost, kterou žalobce přiložil k žalobě a odkázal na ni. Z uvedených důvodů žalobce navrhl, aby soud napadené rozhodnutí i dodatečný platební výměr zrušil a žalovanému uložil povinnost nahradit mu náklady řízení. Jako důkaz navrhl provést správní spis správce daně a žalovaného.

III. Vyjádření žalovaného

23. V písemném vyjádření k žalobě žalovaný setrval na svém právním názoru. Konstatoval, že daňové řízení není založeno na zásadě vyšetřovací a důkazní břemeno tíží daňový subjekt. Je tedy na daňovém subjektu, aby svá tvrzení byl schopen podložit důkazy. Žalobce neprokázal faktické přijetí plnění od X a X.
24. Správce daně zaslal žalobci dvě výzvy k prokázání skutečností, a to dne 31. 10. 2018 a 18. 12. 2019. V nich sdělil žalobci své pochybnosti ohledně faktického přijetí plnění, čímž aktivoval jeho důkazní břemeno. Žalobce však pochybnosti správce daně nerozptýlil.
25. K plnění od X žalovaný konstatoval, že výzvou ze dne 31. 10. 2018 aktivoval důkazní břemeno žalobce. Ve výzvě uvedl, že dodavatel je nekontaktní, nenachází se na uvedeném sídle, nemá provozovnu, nemá webové stránky, nic nenasvědčuje tomu, že by nabízel manipulační služby, pan X byl dne 6. 2. 2018 vymazán z obchodního rejstříku jako jednatel a společník dodavatele. Dále správce daně upozornil na úhradu faktur, kdy tyto se hradily hotově a částka odpovídající DPH byla hrazena převodem na účet, přičemž hotovostní část se účtovala jako půjčka společníka společnosti vkladem do pokladny. Smlouva o spolupráci mezi žalobcem a dodavatelem byla příliš obecná, nespécifikovala náhradu škody, dále množství zboží na fakturách a dodacích listech se rozcházel a nepodařilo se prokázat tvrzení o zvýšeném objemu zakázek. Tyto skutečnosti ve správci daně vyvolávaly legitimní pochybnosti, kterými zpochybnil tvrzení žalobce. Pochybnosti správce daně však žalobce neodstranil. Správce daně také vyslechl pana X a paní X- matku jednatel žalobce. Svědecké výpovědi v kombinaci s dalšími informacemi však správce daně nepřesvědčily o faktickém poskytnutí deklarovaných služeb. Pan X neodstranil pochybnosti správce daně, byť tvrdil, že deklarované služby poskytl. Jeho výpověď také obsahovala nesrovnalosti ohledně manipulace se zbožím, označením garáže a tvrzení práce přes noc a o převážení zboží. Paní X sice uvedla, že zboží, které pan X odvezl neznámo kam, se následně doručovalo zákazníkům, avšak s ohledem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 1. 2021, č. j. 5 Afs 310/2019-49, na ni správce daně nahlížel tak, že nemůže obstát jako důkaz jediný. Kromě účetnictví pak žalobce nepředložil jediný důkaz, který by jeho tvrzení prokázal. V průběhu odvolacího řízení žalobce nové skutečnosti netvrdil.
26. V případě plnění od X žalovaný konstatoval, že správce daně ve výzvě ze dne 31. 10. 2018 specifikoval pochybnosti ohledně reklamních předmětů. Žalobce kromě papírového náčrtu klíčenky, gumové formy a nevyleštěného finálního výrobku nepředložil žádné důkazy – předávací protokoly, doklady o spotřebě materiálu během výroby apod. Svědecké výpovědi X- jednatel dodavatele a X opět neprokázaly faktické dodání reklamních předmětů, neboť byly stručné a obecné. Polský odběratel žalobce uvedl, že zboží nikdy reklamní předměty neobsahovalo. Žalobce nedokázal u ústního jednání tuto skutečnost nijak vysvětlit.
27. Také druhou výzvou ze dne 18. 12. 2019 správce daně vyzval žalobce, aby odstranil pochybnosti ohledně faktury ze dne 31. 12. 2016. Žalobce pochybnosti výpovědi svědka X neodstranil,

- výpověď byla stručná a obecná. Navrhovanou svědeckou výpověď X – jednatele společnosti outdoorweb.sk správce daně neprovedl, s čímž se žalovaný ztotožnil. Zboží bylo dodáno zákazníkům přímo do Polska a Francie a společnost outdoorweb.sk zboží vůbec nepřijala. Žalovaný setrval na názoru, že žalobce neunesl důkazní břemeno a neprokázal oprávněnost uplatněného odpočtu DPH.
28. Žalovaný nesouhlasil s námitkou nesprávně zjištěného skutkového stavu. Správce daně poskytl žalobci dostatečný prostor pro vyjádření a doložení důkazů. Žádostem o prodloužení lhůty správce daně vyhověl. Správce daně také provedl místní šetření tak, aby zjistil všechny skutečnosti rozhodné pro správné a úplné stanovení daně. Také vyhověl všem návrhům na provedení svědeckých výpovědí, kromě pana X, což odůvodnil. Svědecké výpovědi však tvrzení žalobce neprokázaly.
 29. Správce daně také hodnotil důkazy v souladu s § 8 odst. 1 daňového řádu. Žalovaný odmítá, že by důkazy hodnotil účelově. Svědecké výpovědi neprokázaly tvrzení žalobce nebo je nebylo možné hodnotit jako jediný důkaz (výpověď paní X). Jestliže důkazy navržené žalobcem nepostačily k unesení jeho důkazního břemene, nelze tuto skutečnost vyčítat správci daně. K argumentaci z odvolání, kterou žalobce opakuje v žalobě, se žalovaný vyjádřil v bodech [72]–[106] napadeného rozhodnutí.
 30. Žalobní námitky, které míří proti konkrétním bodům napadeného rozhodnutí, považuje žalovaný za pouhý nesouhlas, který bez dalšího nemůže vyvrátit tvrzení daňových orgánů. Důkazní břemeno tížilo žalobce, a právě on měl prokázat, že plnění se uskutečnilo tak, jak o něm účtoval. Správce daně svědeckou výpověď paní X neodmítl, jak tvrdí žalobce. Naopak svědkyni vyslechl, avšak s ohledem na závěry Nejvyššího správního soudu ji nemohl přisuzovat vysokou důkazní hodnotu. V případě pana X se pak jednalo o důvodné odmítnutí provedené svědecké výpovědi. Pan X sice obdržel faktury od žalobce, avšak se zbožím nijak nemanipuloval. O tom, že by balení obsahovala reklamní předměty tedy nic vypovědět nemohl.
 31. Pokud jde o překvapivost rozhodnutí, která má spočívat v tom, že hotovostní platby nemají auditní stopu a nemohou prokázat skutečné přijetí deklarovaných plnění, pak právě z bodu [37] napadeného rozhodnutí plyne, že vyjádření žalovaného není žádným novým odůvodněním, a tedy ani překvapivým. Taktéž není pravda, že teprve v napadeném rozhodnutí se žalobce dozvěděl důvody hodnocení svědecké výpovědi paní X. To, že odvolací orgán popíše hodnocení vlastními slovy a argumentaci podpoří odkazem na judikaturu, nepředstavuje nové hodnocení důkazu, které by mohlo být pro daňový subjekt překvapivým. Obdobný závěr však shledal již správce daně. Odkaz žalovaného na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 5 Afs 310/2019-49 tak neovlivnil rozhodnutí v neprospěch žalobce.
 32. Taktéž námitka nevypořádání tvrzení týkajících se umístění garáže není důvodná. Žalovaný v napadeném rozhodnutí věnoval umístění garáže argumentaci v bodech [76]–[80]. V bodě [77] napadeného rozhodnutí přitom žalovaný zkonstatoval, že samotnou existenci a velikost garáže nezpochybňuje. Meritem věci však bylo neprokázání toho, že služba byla fakticky poskytnuta, což existence garáže nepotvrzuje a ani bez dalších důkazních prostředků potvrdit nemůže. Dále žalovaný poukázal na judikaturu, z níž plyne, že povinnost orgánů veřejné moci odůvodnit svá rozhodnutí neznamená, že musí reagovat na každou dílčí námitku. Proto má žalovaný za to, že nemusel odpovídat na dílčí argumentaci stran umístění garáže.
 33. Konečně pokud jde o podanou kasační stížnost proti rozsudku zdejšího soudu č. j. 59 Af 16/2022-57, nemá na nynější věc žádný vliv. S ohledem na to, že tento napadený rozsudek nebyl Nejvyšším správním soudem zrušen, je třeba považovat odkazy žalovaného na tento rozsudek

v napadeném rozhodnutí za nadále platné. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby, nepožadoval náhradu nákladů řízení.

IV. Replika

34. Žalovaný vykládá celou situaci tendenčně, podle žalobce se nezabývá podstatou uplatněných námitek. To se týká zejména těch žalobních tvrzení, v nichž žalobce poukázal na to, že pochybnosti správce daně jsou založeny spíše na omylech správce daně, nedůvodných předpokladech a na skutečnostech, které nejsou s to vyvolat závažné pochybnosti. V případě svědků žalovaný spíše vypichuje to, co svědci nevyprávěli než to, co vyprávěli. Svědek si nemůže situaci pamatovat podrobně a je významné, na co si vzpomněl, než na co si nezapomněl. Žalobce má za to, že prokázal jak poskytnutí služeb společností X, tak i dodání zboží společností X. V tomto ohledu odkázal v podrobnostech na žalobní argumentaci.
35. V případě klíčenek od společnosti X bylo postaveno najisto, že byly dodány. To potvrdila jak paní X, tak pan X. Skutečnost, že si přesně nezapomněl na období spolupráce, není rozhodná. Pokud jde o vyjádření polského odběratele, provedl správce daně korespondenční výslech, kterému nemohl být žalobce přítomen a nemohl mu klást otázky. Takový důkaz nemůže obstát, a proto neměl být připuštěn a daňovými orgány hodnocen. Dodání klíčenek bylo prokázáno účetní evidencí, předávacími protokoly a doklady o úhradě. Výrobu doložil žalobce vzorkem. Pan X pak mohl osvědčit to, zda se na doplnění reklamních předmětů do krabic s žalobcem dohodl nebo ne. Odmítnutí jeho výpovědi je tak podstatnou vadou řízení.
36. Ohledně nesprávně zjištěného skutkového stavu nemůže žalobce přisvědčit žalovanému, že důkazní břemeno bylo na žalobci, když správce daně při zjišťování skutkového stavu selhal. Jde zejména o umístění garáže, hypotézu, že do dodávky se nevejde 6 palet se zbožím a že se na jednu paletu nevejde 36 obalových kartonů. Tato tvrzení žalobce vyvrátil fotografiemi a nákresy. Žalovaný zcela absurdně tvrdil, že vyjádří-li byt nedůvodné pochybnosti, je důkaz žalobce vyvrácen.
37. S tím se podle žalobce pojí otázka účinnosti výzev k odstranění pochybností. Aby mohl daňový subjekt odstranit pochybnosti, musí mu správce daně sdělit, v čem tyto pochybnosti tkví a co má přesně odstraňovat. Současně musí být daňovému subjektu sděleno, jakých důkazních prostředků se týkají pochybnosti správce daně. Jinak je výzva nesplnitelná. Správce daně však konkrétní pochybnosti nikde nespécifikoval, tím spíš vážné a důvodné. Žalovaný se mýlí, jestliže tvrdí, že správce daně unesl své důkazní břemeno. Naprosto signifikantní pro jednání žalovaného je opakované zmiňování údajně existujících vážných a důvodných pochybností, aniž by tyto přetrvávající pochybnosti konkrétně popsal a logicky vyložil, proč jejich existence vážně a důvodně zpochybňuje konkrétní důkazní prostředek.

V. Posouzení věci krajským soudem

38. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí a řízení, které jeho vydání předcházelo, v řízení podle § 65 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), v rozsahu a mezích uplatněných žalobních bodů. Vycházel přitom ze skutkového a právního stavu v době

rozhodování správního orgánu v souladu s § 75 odst. 1 a odst. 2 s. ř. s., a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

V. a) K obecným východiskům přezkumu, nepřezkoumatelnosti a překvapivosti napadeného rozhodnutí

39. Soud především konstatuje, že žalobce podstatně vychází z žaloby ve věci sp. zn. 59 Af 16/2022, která se týkala daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období 2017. Nejvyšší správní soud konstantě judikuje, že kvalita žalobních námitek předurčuje kvalitu jejich vypořádání a není povinností ani oprávněním soudu za účastníka řízení domýšlet jeho argumentaci. Takovým postupem by přestal být nestranným rozhodčím sporu a přebíral by roli advokáta (srov. např. rozsudek dne 26. 5. 2016, č. j. 2 Azs 113/2016-26, či ze dne 21. 5. 2018, č. j. 7 As 128/2018-17). Jde o odraz dispoziční zásahy, kterou je řízení před správními soudy ovládáno. Je to žalobce, který vymezuje předmět přezkumu správního soudu a důvody, pro které má napadené rozhodnutí za nesprávné. Proto soud vycházel z rozsudku ve výše uvedené věci obdobně jako učinil žalovaný. Námitka žalobce, že proti tomuto rozsudku byla podána kasační stížnost, jeho závaznost a použitelnost nijak neomezuje. Žalobci je známo, že kasační stížnost je mimořádným opravným prostředkem proti pravomocným rozhodnutím krajských soudů. Proto soud – vázán vlastní rozhodovací činností – nemůže od předchozího rozsudku odhlédnout, týká-li totožného žalobce a totožného zdaňovacího období.
40. Dále se soud věnoval námitce nepřezkoumatelnosti. Podle ustálené judikatury jsou nepřezkoumatelná taková rozhodnutí, z nichž není zřejmé, jakými úvahami se soud při hodnocení skutkových a právních otázek řídil (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 7. 2004, č. j. 4 As 5/2003-52). Nepřezkoumatelný je také rozsudek, ve kterém soud opřel své rozhodnutí o skutečnosti v řízení nezjišťované či zjištěné v rozporu se zákonem (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003-75, č. 133/2004 Sb. NSS). Nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů je i takový rozsudek, jehož odůvodnění si vnitřně odporuje (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 8. 2008, č. j. 7 As 28/2008-76). Opomeneli správní orgán či soud na námitku účastníka zcela, tedy i implicitně, reagovat, půjde o nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 1. 2013, č. j. 1 Afs 92/2012-45, či ze dne 29. 6. 2017, č. j. 2 As 337/2016-64). Tyto závěry jsou přiměřeně aplikovatelné též ve vztahu k nepřezkoumatelnosti správních rozhodnutí.
41. Žalobce spatřoval nepřezkoumatelnost v několika skutečnostech. První je odkaz žalovaného na rozsudek krajského soudu sp. zn. 59 Af 16/2022. Prostý odkaz na rozsudek týkající se téhož daňového subjektu a zdaňovacího období nemůže způsobit nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí. Navíc za situace, kdy argumentace soudu je použita pouze podpůrně a nejde o její prosté zkopírování, již by správní orgán zcela nahradil svou argumentaci. Dále spatřuje žalobce nepřezkoumatelnost v tom, jak žalovaný hodnotil svědeckou výpověď paní X. Jak soud vysvětluje níže, jednalo se o zákonný postup, který bez dalšího nemůže založit nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí. Konečně měl žalovaný opomenout procesní pochybení správce daně týkající se zjišťování polohy garáže, v níž pan B. prováděl deklarované služby. S tímto hodnocením se soud neztotožňuje, neboť postup správce daně, který se snažil existenci garáže ověřit v souladu s tvrzeními svědka, vnímá jako procesní vady pouze žalobce. Žalovaný neopomněl uvést důvody týkající se polohy a existence garáže. Napadené rozhodnutí je srozumitelné, založené na seznatelných důvodech a tedy přezkoumatelné.
42. Překvapivost napadeného rozhodnutí žalovaného pak spatřoval žalobce ve sdělení, že neprokázal oprávněnost uplatněného odpočtu, přičemž důvody se dozvěděl poprvé až v napadeném

rozhodnutí. Žalovaný také překvapivě odmítl výpověď paní X a vytýkal žalobci, že hotovostní platby nemají auditní stopu. Předně není zřejmé, jaké důvody napadeného rozhodnutí stran neprokázání oprávněnosti odpočtu byly pro žalobce překvapivé. Pokud se žalobce snaží naznačit, že žalovaný některé důvody uváděné správcem daně nepovažoval za rozhodné a dal žalobci částečně za pravdu, nelze v tomto postupu spatřovat překvapivost. Pokud jde o povahu výpovědi paní X, pak je pravdou, že na rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn 5 Afs 310/2019 poukázal až žalovaný. Příbuzenství mezi svědkyní a jednatelem žalobce však zjišťoval i správce daně. K tomu je třeba poznamenat, že správní (daňové) řízení tvoří od počátku až do konce jeden celek. Žalovaný tak zpravidla může některé důvody nahradit vlastními či je doplnit o odkazy na judikaturu. Zákaz překvapivosti rozhodnutí se vztahuje ke skutečnostem, které jsou pro účastníka zcela nové. To však o této konstatovat nelze. Odkaz na rozsudek rozšířeného senátu č. j. 1 Afs 438/2017-52 pak není přiléhavý, neboť se týká provádění dokazování v odvolacím řízení. Konečně pokud jde o otázku absence auditní stopy u hotovostních plateb, taktéž se nejedná o překvapivý důvod napadeného rozhodnutí. Žalobce vytrhává tuto část z kontextu celého bodu [37] napadeného rozhodnutí, z něž je zřejmé, že žalovaný uvádí, že pokud doklady o bezhotovostních úhradách, které mají auditní stopu u třetích osob, nejsou s to prokázat přijetí deklarovaných plnění, pak důkazní hodnota dokladů o hotovostních platbách je ještě nižší.

43. Podstatou sporu je oprávněnost odpočtu DPH na vstupu uplatněného žalobcem z výše uvedených plnění ve smyslu § 72 a 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o dani z přidané hodnoty“).
44. Podle § 72 zákona o dani z přidané hodnoty 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 DPH je plátce povinen splnit rovněž formální podmínku, která spočívá v předložení daňového dokladu se zákonem stanovenými náležitostmi vyplývajícími z citovaného § 73 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty. Součástí prokázání podmínek odpočtu DPH je také prokázání totožnosti dodavatele (v podrobnostech srov. rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 3. 2022, č. j. 1 Afs 334/2017-208, č. 4336/2022 Sb. NSS, *Kemwater ProChemie*, a navazující rozhodnutí) a rozsahu poskytnutých plnění (před vydáním judikatury ve věci *Kemwater ProChemie* viz např. rozsudek ze dne 22. 11. 2017, č. j. 6 Afs 8/2017-48, bod 61, ze dne 11. 6. 2021, č. j. 4 Afs 402/2020-63, bod 32, ze dne 4. 2. 2021, č. j. 7 Afs 224/2020-31, bod 15 a dále rozsudky ze dne 28. 7. 2022, č. j. 6 Afs 391/2020-45, bod 24, ze dne 25. 5. 2022, č. j. 10 Afs 374/2020-59, bod 29, ze dne 20. 7. 2022, č. j. 10 Afs 281/2020-70, bod 26, či ze dne 1. 11. 2022, č. j. 7 Afs 105/2022-42, bod 32). 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 je nedílnou součástí systému DPH a v principu nesmí být omezen. Stručně řečeno je daňový subjekt povinen prokázat, že plnění skutečně přijal od jiné osoby povinné k dani tak, jak o něm účtoval, a že toto plnění použil při své ekonomické činnosti.

V. b) K přenosu důkazního břemene

45. Žalobce namítl, že správce daně nedostal své povinnosti řádně vymezit pochybnosti, kterými by aktivoval jeho důkazní břemeno. Pravidla rozložení důkazního břemene však vymezil již žalovaný v bodech [11]–[21] napadeného rozhodnutí.

46. Soud proto pouze připomíná, že podle § 92 odst. 3 daňového řádu daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém tvrzení a dalších podáních. Podle § 92 odst. 4 daňového řádu, vyžaduje-li to průběh řízení, může správce daně vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, jestliže informace nelze získat z vlastní úřední evidence. Na druhé straně správce daně prokazuje podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem.
47. Rozložením důkazního břemene v daňovém řízení se opakovaně zabýval Nejvyšší správní soud, a to například v rozsudku ze dne 8. 7. 2010, č. j. 1 Afs 39/2010-124 či v rozsudku ze dne 16. 7. 2009, č. j. 1 Afs 57/2009-83, podle kterého má daňový subjekt povinnost prokázat k výzvě správce daně jen ty skutečnosti, které sám tvrdí. Jde o názor, který plyne také z nálezu Ústavního soudu ze dne 24. 4. 1996, sp. zn. Pl. ÚS 38/95. Nejvyšší správní soud zdůraznil, že daňový subjekt prokazuje svá tvrzení především svým účetnictvím a jinými povinnými záznamy. Soud podotýká, že důkazní břemeno ani břemeno tvrzení nelze absolutizovat a nelze požadovat, aby daňový subjekt prokázal svá tvrzení s absolutní jistotou. Postačí, že provedené důkazy svědčí pro určitý závěr bez vážných pochybností (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 1. 2020, čj. 8 Afs 23/2018-37, č. 3976/2020 Sb. NSS či přiměřeně nálezu Ústavního soudu ze dne 20. 8. 2014, sp. zn. I. ÚS 173/13, č. 156/2014 Sb. ÚS.). Správce daně naproti tomu může vyjádřit pochybnosti týkající se věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů. V tomto ohledu správce daně tíží důkazní břemeno ve vztahu k důvodnosti jeho pochyb. 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 vážné a důvodné pochyby. Pokud správce daně unese své důkazní břemeno, aktivuje se opětovně břemeno na straně daňového subjektu. Ten poté prokazuje soulad účetnictví se skutečností jinými prostředky, zpravidla mimo účetnictví. Může tak setrvat na svých původních tvrzeních a doložit, že přes vzniklé pochyby se sporný účetní případ udál tak, jak o něm účtoval, anebo naopak korigovat svá původní tvrzení, nabídnout tvrzení nová, reflektující existenci pochyb o souladu účetnictví se skutečností, a tato svá revidovaná tvrzení prokázat (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119, č. 1572/2008 Sb. NSS).
48. Výzvy k prokázání skutečností pak nelze s ohledem na řádnou aktivaci důkazního břemene žalobce považovat za neúčinné. Soud se neztotožnil ani s tvrzením v replice, že z výzev nebylo zřejmé, co má žalobce prokázat. Z kontextu žaloby i repliky je soudu zřejmé, že žalobce nevěděl, jakými důkazními prostředky může břemeno unést. To však nelze klást k tíži správci daně ani žalovanému, jestliže volba je zcela ponechána na daňovém subjektu. Soud tak shrnuje, že žalovaný postupoval zákonně a logicky. Prostý nesouhlas žalobce s jeho závěry na tom nemůže nic změnit. Soud k tomu poznamenává, že navzdory zásadní bezformálnosti soukromoprávního jednání by měl žalobce postupovat tak, aby unesl své důkazní břemeno v daňovém řízení. Je otázkou žalobce, jak nastaví interní procesy a spolupráci s obchodními partnery. V případě absence dokladů však riskuje, že nebude schopen prokázat uskutečnění deklarovaných plnění.

V. c) K plnění od společnosti NordPROFI

49. Jednatelka žalobce X při místním šetření dne 21. 5. 2018 uvedla, že od dodavatele poptali balení bot, které byly na paletách odváženy od žalobce, po zabalení je dodavatel dovezl zpět žalobci, který je distribuoval. Po zahájení daňové kontroly dne 23. 7. 2018 žalobce plnění od NordPROFI prokazoval fakturou č. 170100020 s předmětem plnění (manipulace se zbožím

- včetně skládání, nakládání, kontroly, etiketování a balení) ve výši 1 249 045 Kč a fakturou č. X s plněním ve výši 1 299 620 Kč, smlouvou o spolupráci ze dne 3. 1. 2017, doklady o úhradách a souvisejícími dodacími listy. Jednatel žalobce X sdělil správci daně bližší podrobnosti o průběhu spolupráce. Uvedl, že byla uzavřena smlouva o spolupráci, že zboží bylo odváženo a přivázeno červenou dodávkou, kterou řídil jednatel dodavatele X, nakládky a vykládky byl přítomen on, X někdy i X. Správci daně poskytl podrobný popis celé obchodní transakce.
50. Správce daně výzvou ze dne 31. 10. 2018 vyzval žalobce, aby prokázal konkrétní skutečnosti týkající se přijetí deklarovaného plnění od X. Pochybnosti byly založeny na následujících skutečnostech. Platby faktury byly prováděny převodem na účet, a to v hodnotě DPH, a základ daně byl hrazen v hotovosti v platbách převážně v hodnotě 250 000 Kč. Faktury byly hrazeny ze zápůjček od jednatele, které byly vždy v příslušné výši jednotlivých plateb vkládány do pokladny. Správce daně místním šetřením u X zjistil, že se dodavatel nenachází v místě sídla, jednatel se k místnímu šetření nedostavil a budova sídla není způsobilá k provedení deklarovaných služeb. Také nic nenasvědčovalo tomu, že by se dodavatel pohyboval v oblasti manipulačních služeb. Smlouva o spolupráci ze dne 3. 1. 2017 byla podle správce daně příliš obecná. Nespécifikovala sankce, odpovědnost za škodu, zboží, kterého se týkala a také časový úsek spolupráce (byla uzavřena do konce roku 2017). Správce daně nabyl pochybnosti také ohledně jiných dokladů, neboť dle faktur vydaných se mělo jednat o 74 379 ks zboží, zatímco dle dodacích listů pro odběratele 72 814 ks. Z 51 faktur vydaných žalobcem, které se k totožným dodacím listům vztahovaly, vyplynul rozdíl 1 565 ks, o který žalobce vyfakturoval odběratelům více, než kolik mělo být dle dodacích listů fakticky vydáno. Správce daně dále poukázal na to, že neexistují doklady o přepravě, cenová nabídka, dodavatel sice daň přiznal, ale nezaplatil. Částky poukázané na účet X dne 20. 4. 2017 žalobcem pan X postupně v hotovosti vybral. Společnost je od října 2017 nekontaktní, dne 6. 2. 2018 byl jednatel X vymazán z obchodního rejstříku a společnost má status nespolehlivého plátce.
51. V odpovědi na výzvu ze dne 14. 12. 2018 žalobce informoval správce daně, že ne všechno zboží vrácené dodavatelem bylo připraveno k odeslání jako kompletní objednávka, která mohla být doplňována ze skladu.
52. Žalobce předložil přijaté faktury týkající se období ledna až března 2017, jimiž dokládal, že v tomto období realizoval vyšší objemy prodeje zboží, dále doložil doklady o koupi obalových materiálů. Poté správce daně k návrhu žalobce vyslechl jednatele dodavatele X a X – bývalou zaměstnankyni žalobce a matku jednatele žalobce. Správce daně při místním šetření ověřil umístění garáže, ve které měly být dle svědecké výpovědi X realizovány manipulační služby. Dále provedl další místní šetření v sídle dodavatele a v místě bydliště X, a obracel se výzvami na další osoby. Těmito výzvami prověřoval možnost využívání garáže v lokalitě, kterou zmiňoval svědek. Od Českého meteorologického ústavu získal správce daně informace o teplotách a srážkách ve dnech, kdy měly být dle dodacích listů manipulační služby realizovány. Z toho dovodil, že při nízkých teplotách a sněhových srážkách bylo obtížné se zbožím manipulovat a nebylo možné činnost svědkem popisovanou vykonávat soustavně.
53. Při ústním jednání dne 5. 9. 2019 správce daně zjišťoval, kolik plat a kartónů se vešlo do dodávky pana X. Jednatel žalobce pan X konstatoval, že maximálně šest kartónů. Správce daně také zjišťoval důvody hotovostních plateb. Pan X uvedl „protože to tak chtěl on [pan X pozn. soudu]. Domnívám se, že bylo hrazeno na účet více částek“. Dále uvedl, že o místo, kde pan X vykonával deklarované služby, se nezajímal, neboť mu věřil.

54. V úředním záznamu ze dne 5. 2. 2021 správce daně tvrzení o množství krabic ověřil podle typu vozidla (X) ve vlastnictví X a uzavřel, že do tohoto typu vozidla se vejdou maximálně tři palety. Svědek X tvrdil, že zvládl naložit i více palet a podle toho také uskutečnil potřebné množství jízd – zpravidla jel pouze jednou. Z dodacích listů však plyne, že pan X v menším počtu dnů zvládl jet pouze jednou, a naopak vícenásobné jízdy byly standardem. Správce daně také označil za nepravdivé tvrzení, že dle předávacích protokolů pan X věděl, co etiketovat a ověřovat. Dodací listy totiž neobsahovaly údaje o druhu zboží. Pan X také vypověděl, že garáž, do níž odvážel zboží ke zpracování zakázky, se nacházela v X na rohu ulic X a X, ačkoliv si nepamatoval přesnou adresu. Výpověď pana X tedy neodstranila pochybnosti správce daně. Totéž správce daně uzavřel o výpovědi paní X.
55. Ve vyjádření k výsledku kontrolního zjištění ze dne 30. 4. 2021 se žalobce vyjádřil k výsledku kontrolního zjištění. Zejména konstatoval, že garáž, v níž měla proběhnout manipulace se zbožím, se nacházela na křižovatce ulic X a X, jak si vyjasnil s panem X. Žalobce však nestíhá důkazní břemeno ohledně skutečností týkajících se jeho dodavatelů. Také rovněž rozporoval zjištění správce daně ohledně velikosti dodávky. Navrhl, aby správce daně vycházel z údajů uvedených v technickém průkazu vozidla.
56. Správce daně na výhrady žalobce reagoval ve zprávě o daňové kontrole ze dne 1. 6. 2021. Opět se vyjádřil k umístění garáže, a přepočítal množství palet, krabic a párů bot, které bylo možné jednou cestou dopravit do místa, kde měla být služba poskytnuta. Správce daně setrval na svých závěrech, že žádná garáž neodpovídá garáži, kterou popsal pan X. Také konstatoval, že pan X uváděl nepravdivé údaje o množství převáženého zboží a o tom, že se pro větší množství zboží musel vrátit jednou, a pan X uváděl nepravdivé údaje o množství palet, které bylo možné najednou do dodávky naložit.
57. V odvolání žalobce uvedl přesné umístění garáže odpovídající popisu pana X. Na podporu svého tvrzení, že dodávkou bylo možné převážet větší množství párů bot, než jak vypočetl správce daně, předložil fotografie zavazadlového prostoru dodávky s 6 paletami, nákresy s umístěním palet a rozložení až 36 kartonů na 1 paletě a dále nákres se zaplněním celého nákladového prostoru vozidla s 176 kartony. Při počtu 20 párů v kartonu šlo tedy převézt až 3 400 párů.
58. Soud má za to, že žalobce primární důkazní břemeno ohledně služeb od X unesl. Předložil formálně bezvadné daňové doklady, smlouvy o spolupráci, potvrzení o úhradách a dodací listy. Tato skutečnost ostatně není mezi stranami sporná. Sporné však je, zda žalovaný ve výzvě k prokázání skutečností ze dne 31. 10. 2018 identifikoval skutečnosti způsobilé k opětovné aktivaci důkazního břemene žalobce. Podle soudu však skutečnosti zjištěné správcem daně postačují k tomu, aby správce daně unesl své důkazní břemeno ohledně tvrzení skutečností, které mohou zpochybnit daňová tvrzení žalobce. Správce daně tak unesl důkazní břemeno podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu.
59. Žalobce konstatoval, že skutečnosti uváděné správcem daně nemají reálný základ a nemohlo tak dojít k opětovné aktivaci jeho důkazního břemene. Soud však dává za pravdu žalovanému. Skutečnosti popsané výše byly s to vyvolat ve správci daně natolik závažné pochybnosti, aby jimi opětovně aktivoval důkazní břemeno žalobce. Především pochybnosti o platbách a sídle dodavatele mohly zpochybnit průkaznost daňových dokladů a dalších důkazů předložených žalobcem. Také skutečnost, že se dodavatel nenachází na adrese sídla a toto sídlo není způsobilé k poskytování deklarovaných služeb, mohlo vzbuzovat důvodné pochybnosti.
60. Tvrzení žalobce, že nejpozději od okamžiku doručení jeho vyjádření ze dne 14. 12. 2018 muselo být správci daně zřejmé, že správcem daně uváděné skutečnosti jsou liché, je nepochopením

pravidel rozložení důkazního břemene v daňovém řízení. Pouhý nesouhlas se skutečnostmi zjištěnými správcem daně totiž zpravidla nevede k tomu, aby daňový subjekt unesl své opětovně aktivované důkazní břemeno. Tím spíše nevede k tomu, že by se předchozí sdělení pochybností stalo neúčinným. Tvrzení, že žalovaný vytváří dojem, že sdělením pochybností přestanou důkazy předložené daňovým subjektem existovat, je pouhým nesouhlasem žalobce s hodnocením daňových orgánů. Žalovaný žalobcovy důkazy neignoruje, jestliže je určitým způsobem hodnotí. Totéž platí o postupu správce daně. Tvrzení žalobce, že z předložených dokladů vyplývá, že existovaly okolnosti, které si vynutily spolupráci s X, pak neprokazuje skutečné poskytnutí deklarovaných služeb. V tomto ohledu má žalobce pravdu, že doklady jsou nepřímým důkazem o zvýšeném odbytí. To je však jediné, co tyto doklady mohou prokázat a pokud z nich daňové orgány nedovodily cokoliv dalšího, nepochybily.

61. Pokud jde o hodnocení svědecké výpovědi X, žalobce zejména zpochybňoval závěry správce daně ohledně umístění garáže, v níž měl dodavatel manipulační služby uskutečnit. K dané otázce je třeba shrnout, že správcem daně formulované pochybnosti ohledně faktické realizace služeb fakturovaných dodavatelem žalobce vyvracel svědeckou výpovědí jednatel X. Svědek tvrdil, že zboží odvázel dodávkou od žalobce, provedl žalobcem popisované úkony a zboží opět přivezl. Správce daně nevyhodnotil svědeckou výpověď pana X jako vyvracející jeho pochybnosti, protože svědek nepravdivě vypověděl o umístění garáže, v níž měl služby poskytnout. Svědek X popsal, že garáž se měla nacházet na rohu ulic X a X v X. Správce daně však konstatoval, že tyto ulice spolu nesousedí. Také zjistil, že větší garáž č. X nebyla pronajímána. Ostatní garáže byly malé, a proto nevhodné k poskytnutí uvedených služeb.
62. Co se týče křižovatky ulic X a X a ulice X, větší byla pouze garáž č. 2000 ve vnitrobloku, kterou však majitelé také nepronajímali. Na to žalobce reagoval vysvětlením, že svědek X mu dodatečně osvětlil, že šlo o garáž na křižovatce ulic X a X, a navrhoval opětovné provedení výslechu svědka. Správce daně ve zprávě o daňové kontrole uzavřel, že při místním šetření dne 22. 8. 2019 ohledal i toto místo, odkázal na pořízené fotografie a konstatoval, že větší garáže odpovídající popisu svědka se zde nenachází. Žalobce poté v odvolání sdělil přesné umístění garáže, kde měly být manipulační služby provedeny, uvedl, že šlo o garáž na křižovatce ulic X a X na p. st. č. X o výměře, která popisu svědka odpovídala.
63. Žalovaný v napadeném rozhodnutí poukázal na to, že přesné umístění garáže žalobce uvedl až v odvolání a že šlo jen o jeden z důvodů, proč správce daně faktické přijetí služeb zpochybnil. Konstatoval, že samotnou existenci a velikost garáže nezpochybňuje, ale její existence bez dalších důkazních prostředků nemůže faktické poskytnutí služby potvrdit. Jeden z důvodů, na jehož základě deklarovaná plnění správce daně zpochybnil, tedy podle názoru soudu neobstojí a z tohoto důvodu nelze označit výpověď pana X za nepravdivou. Žalovaný však postoj správce daně korigoval, a proto nebylo třeba pana X opětovně vyslýchat. Co se týče tvrzení, že žalobce konkretizoval umístění garáže již ve vyjádření k dosavadnímu výsledku kontrolního zjištění ze dne 30. 4. 2021, pak žalobce specifikoval pouze křižovatku ulic, kde se měla garáž nacházet. Přesné umístění garáže však skutečně uvedl až v odvolání. S ohledem na skutečnost, že žalobce, jež ohledně skutečného přijetí deklarovaných plnění tížilo důkazní břemeno, umístění garáže nijak nekonkretizoval, pak správci daně nelze vyčítat ani to, že se snažil garáž najít při ohledání místa a její využití ověřit u vlastníků. Soud tak nesdílí přesvědčení, že správce daně provedl zbytečné úkony. Výzvy k předložení listin zaslané vlastníkům garáží pak nelze pokládat za provádění svědeckých výpovědí bez přítomnosti daňového subjektu, jak uvádí žalobce.
64. Žalobce dále nesouhlasil s odkazy žalovaného na rozsudek krajského soudu č. j. 59 Af 16/2022-57, a to z důvodu podané kasační stížnosti. K této skutečnosti se soud vyjádřil již shora. Současně

žalobce odkázal na kasační stížnost, pokud jde o citaci bodu 55. uvedeného rozsudku žalovaným v bodě [47] napadeného rozhodnutí. V tomto bodě žalovaný při hodnocení svědecké výpovědi pana X odkázal na názor soudu, který mu dal za pravdu. V kasační stížnosti žalobce namítl, že svědek odpovídal odlišně, než uvedly daňové orgány a krajský soud. Soud však považuje tuto námitku pouze za projev odlišného hodnocení svědecké výpovědi. Na závěrech vyslovených v uvedeném rozsudku nemá soud čeho měnit.

65. Další část žalobní argumentace se týkala velikosti použité dodávky červené barvy X, kterou měl pan X použit k přepravě zboží ze sídla žalobce k dodavateli, a také množství krabic s botami, které měl takto přepravit. Tyto námitky již žalobce obsáhle popsal v odvolání a nyní je pouze opakuje. Soud pro úspornost odkazuje na bod [85] napadeného rozhodnutí, v němž žalovaný cituje z předchozího rozsudku č. j. 59 Af 16/2022-57, v němž totožnou námitku soud již obsáhle vypořádal. Pouze stručně konstatuje, že skladování kartonů na paletách s přesahem, s nímž kalkuloval správce daně, potvrdil žalobce ve vyjádření ze dne 14. 12. 2018 [viz bod ad 11) tohoto vyjádření]. Současně se během daňové kontroly nepotvrdilo, že by se palety do vozidla skládaly vždy tak, aby bylo možné naložit jich právě 6. Stejně tak nelze tvrdit, že by se vždy přepravovalo 36 kartónů na paletě, neboť sám žalobce uváděl různé počty kartónů na paletě (23 až 36). Úvahy správce daně tedy nelze vyvrátit poukazem na maximální počet 36 kartónů, které lze do nákladního prostoru dodávky o uvedených rozměrech naskládat, bez ohledu na možný přesah kartonů. Správná je také úvaha správce daně, který nepočítal s tím, že do 1 kartonu se naskládá vždy právě 20 párů bot. Žalobce se vyjadřoval tak, že do 1 kartonu se naskládá 12 až 20 párů bot, z ničeho přitom neplyne, že se vždy jednalo o maximální počet párů. Z maximálních výpočtů žalobce o naskládání až 3 400 párů bot tedy nelze vycházet. Navíc žalobce dne 5. 9. 2019 uvedl, že do kartonu se vejde 6 až 9 párů bot. S ohledem na tuto nekonzistenci ve vyjádřeních správce daně nepochybil, jestliže výpověď pana X a tvrzení žalobce ohledně přepravy zboží hodnotil jako nepravdivou. V tomto ohledu pak také tvrzení pana X, že naložil celou dodávku a pouze občas se musel pro zboží vrátit, lze hodnotit jako nepravdivé. Žalovaný zcela správně uzavřel, že svědecká výpověď ani vyjádření žalobce nemohou prokázat přijetí deklarovaných služeb v uvedeném rozsahu.
66. Žalobce dále rozporoval žalovaným zjištěné nesrovnalosti ohledně způsobu manipulace se zbožím. Soud v tomto směru přisvědčuje žalobci, že sdělení žalobce a výpověď svědka X lze interpretovat tak, že se o zásadní rozdíl v tvrzeních nejedná. Jednatel žalobce při ústním jednání dne 5. 9. 2019 uvedl, že svědkovi X předávali zboží zpravidla na paletách, které nadzvedli vysokozdvížným vozíkem, někdy nakládali jednotlivé krabice ručně. Svědek X vypověděl, že naložili celou dodávku, při vykonávání prací pro žalobce používal rudl, s tím, že by se mu hodil paletový vozík. Uvedené lze číst i tak, že vysokozdvížní vozík byl pro nakládku použit v sídle

žalobce (viz „zboží jsme naložili“), zatímco svědek B. se zbožím manipuloval rudlem. Nelze tedy hovořit o zásadních nesrovnalostech. Konstatování žalovaného, že konstrukce rudlu vylučuje manipulaci s paletami, žalobce sice logicky oponuje poukazem na možnost manipulace se zbožím bez palet, nicméně svědek hovořil pouze o nakládání palet. Dle názoru soudu dílčí nepřesnost žalovaného nic nemění na správnosti závěru, že svědecká výpověď není důkazním prostředkem, který pochybnosti správce daně věrohodně vyvrátí.

Pokud jde o odkaz správce daně a žalovaného na povětrnostní podmínky, dokreslují podle názoru soudu průběh celé transakce, a to i přes dílčí tvrzení, v nichž lze dát žalobci za pravdu. Je totiž možné, že pan B. zimní teploty vydržel díky teplému oblečení a topení. Daňové orgány však nepochybyly, pokud konstatovaly, že s ohledem na nepřízeň počasí není možné vykonávat uvedenou činnost soustavně. Tím spíše, pokud byl k manipulaci se zbožím použit

rudl. Žalobce se tak mýlí, jestliže z uvedeného dovodil, že správce daně konstatoval, že činnost nelze vykonávat vůbec.

Ve shodě s finančními orgány má tedy soud za to, že svědecká výpověď X neměla potenciál odstranit řadu vážných konkrétních pochybností, které správci daně vznikly o skutečné realizaci manipulačních služeb se zbožím dodavatelem X v žalobcem tvrzeném rozsahu.

Pokud jde o hodnocení výpovědi X, stejně jako v předcházejícím rozsudku č. j. 59 Af 16/2022-57, dospěl soud k závěru, že námitka žalobce není důvodná. Především lze konstatovat, že správce daně výpověď neodmítl, ale pouze hodnotil jako neprůkaznou, a to s ohledem na to, že paní X je matkou jednatelky žalobce. Odkaz na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 5 Afs 310/2019-49 je pak přílehlavý. Výpověď matky jednatelky žalobce v nynějším případě a manželky jednatelky v případě řešeném Nejvyšším správním soudem lze v zásadě postavit na roveň.

Daňové orgány tak podle soudu nepochybily, jestliže uzavřely, že žalobce neprokázal faktické přijetí deklarovaných plnění. Námitky ve vztahu k plnění od X tak nejsou důvodné.

V. d) K plnění od společnosti X

67. Co se týče prokázání faktického pořízení reklamních předmětů od společnosti X, nesouhlasí žalobce s hodnocením důkazů – svědeckých výpovědí jednatelky společnosti X X a X provedených správcem daně na návrh žalobce.
68. Žalobce si nárokoval odpočet DPH z pořízení reklamních předmětů (klíčenek ve tvaru boty) z obecného kovu v objemu 5 500 ks za cenu 90 Kč/ks na základě faktury ze dne 20. 10. 2017 č. X . Klíčenky přikládal k objednávkám jednotlivých balení bot. Žalobce předložil fotografii jedné klíčenky. Klíčenky však žalobce při zahájení daňové kontroly již neměl, nenechal jich vyrobit dostatek ani pro všechny objednávky. Informace o tom, kdo předměty do krabic vkládal, neměl a ani nevěděl, kterým odběratelům byly určeny. V odpovědi na výzvu k prokázání skutečností ze dne 14. 12. 2018 žalobce uvedl, že prokázal přijetí deklarovaného zboží a že jej osobně přebírali oba jednatelé od jednatelky dodavatele pana Z. Přívěsky vkládali do krabic pro odběratele X Tomuto odběrateli v listopadu 2017 dodali dvě objednávky.
69. Správce daně vyslechl X a X. Současně prostřednictvím mezinárodního dožádání získal od společnosti X informaci o tom, že zboží nikdy neobsahovalo reklamní předměty X vypověděla, že klíčenky viděla a dávala je do krabic v místě sídla žalobce. Tuto činnost prováděla sama. Věděla o dodání zboží do Polska, avšak již ne komu. X vypověděl, že klíčenku navrhl a domluvil se s žalobcem na dodání 5 500 ks. Nepamatoval si, kdy s žalobcem začal spolupracovat, protože jednatelka žalobce paní X sje účetní společnosti X. Popsal proces výroby klíčenek a uvedl, že u obecných kovů nepoužívá příjmové a výdajové doklady jako u kovů drahých. Klíčenky vyráběl z toho „co kde našli“. Nepamatoval si, kdy návrh vypracoval. Výrobu neměl zdokumentovanou, s žalobcem spolupracoval rok, šlo o jejich první spolupráci.
70. Při ústním jednání správce daně zjistil, že dne 31. 12. 2016 žalobce obdržel fakturu č. X ve výši 480 000 Kč za zhotovení 5 000 ks reklamních předmětů při ceně 96 Kč/ks. K ní žalobce dodal ještě interní účetní doklady. Výzvou ze dne 18. 12. 2019 správce daně vyzval žalobce k odstranění pochybností, které mu vznikly v souvislosti s nákupem těchto reklamních předmětů. Dle tvrzení žalobce byly reklamní předměty určeny pro společnost outdoorweb.sk s.r.o. Správce daně provedl druhý výsledek pana X. Druhá výpověď byla obecná a stručná a obsahovala dílčí nepřesnosti. Ty správce daně s ohledem na delší časový odstup nehodnotil

jako klíčové. Správce daně však jako zásadní hodnotil to, že svědek při první výpovědi neuvedl, že X s žalobcem spolupracovala již v roce 2016. Dále pak opět chyběla dokumentace výroby a předání. Pan X při druhé výpovědi převážně odkazoval na fakturu. S ohledem na tuto skutečnost hodnotil správce daně výpověď tak, že nebyla s to prokázat faktické dodání klíčenek.

71. Žalobce navrhl výslech jednatele odběratele X pana X. Správce daně prostřednictvím mezinárodní výměny informací zjistil, že spolupráce probíhala 3stranně a že odběratel outdoorweb.sk s.r.o. fyzicky zboží neviděl. To totiž bylo dodáváno přímo koncovým odběratelům do Polska a Francie. Dodání zboží spolu s klíčenkami tak pan X osvědčit nemohl, a proto jej správce daně nevyslechl.
72. Soud především konstatuje, že žalobce opakuje odvolací námitky. Pokud jde o hodnocení výpovědi paní X, poukazuje soud na výše uvedené. Paní X je tak jedinou osobou, která klíčenky fyzicky viděla. Její výpověď však nemůže pro blízký vztah k jednateli žalobce představovat jediný důkaz, jak konstatoval Nejvyšší správní soud ve výše citovaném rozsudku. K tomu soud navíc poznamenává, že při zahájení daňové kontroly dne 23. 7. 2018 si jednatel žalobce vůbec nevzpomněl, kdo reklamní předměty do krabic se zbožím vkládal, ani si nepamatoval, zda to byla společnost NordPROFI, ani pro jaké konkrétní odběratele bylo zboží s vloženými reklamními předměty určeno. Teprve až v odpovědi na výzvu správce daně k prokázání skutečností ze dne 31. 10. 2018 přišel žalobce s vysvětlením, že zboží do krabic dávala paní X. K této skutečnosti správce daně při hodnocení důkazů přihlédl (viz str. 55 zprávy o daňové kontrole).
73. Výpověď pana Z. pak také neposkytla ucelený obraz o uvedené transakci. Svědek si nepamatoval počátek spolupráce, předchozí spolupráci v roce 2016 při první výpovědi nezmínil. Z výroby neměl doklady o tom, že by klíčenky opravdu vyrobil a současně neexistovala dokumentace o předání. Z napadeného rozhodnutí je zřejmé, že žalovaný se odvolacími námitkami zabýval. Korigoval závěry správce daně ohledně rozporů v obou výpovědích pana X a konstatoval, že drobné rozpory mohou být způsobeny časovým odstupem. Co však považoval za klíčové byla informace o počátku spolupráce, jestliže předchozí spolupráci pan X při první výpovědi nezmínil. Soudu se jeví velmi nepravděpodobné, že by si svědek na zakázku v takovém rozsahu vůbec nepamatoval, jestliže poměrně podrobně popsal proces schválení výroby klíčenek. K tomu přistupují pouze obecná tvrzení pana Z., pokud jde o výrobu samotnou. Ačkoli se mělo dle jeho slov jednat o velkou zakázku trvající 3 až 4 měsíce (aniž by uvedl, o jaké měsíce se jednalo), nedokázal uvést, kdo konkrétně se na výrobě reklamních předmětů podílel. Správce daně při vážení důkazní hodnoty logicky zohlednil, že k výrobě klíčenek v deklarovaném počtu celkem 10 500 ks neexistují žádné jiné doklady dokumentující proces výroby, především pak týkající se spotřeby materiálu, byť se nejednalo o drahé kovy. Je pravdou, že důkazní břemeno ohledně těchto okolností žalobce nestíhá, nicméně jde o okolnosti, které přispívají k hodnocení svědecké výpovědi jako nevěrohodné.
74. Žalobce zpochybňuje odpověď polského dodavatele. Podle soudu však byla zcela jasná. Žalobce tvrdil, že klíčenky přidával právě do objednávek pro polského odběratele. Ten na přímý dotaz správce daně s přiloženou fotografií, zda zboží obsahovalo takový předmět, odpověděl, že nikoliv. V takovém případě není ponechán prostor pro interpretaci a správce daně vyjádření nemohl přikládat jiný smysl. Správce daně současně ve sdělení ze dne 26. 7. 2019 poskytl žalobci informace získané od polského dodavatele. Co se týče důkazní hodnoty

mezinárodního dožádání, k ní se vyjádřil již žalovaný v bodech [94]-[95] napadeného rozhodnutí. V tomto případě soud procesní pochybení neshledal.

75. S vyjádřením polského dodavatele také souvisí navrhovaná výpověď pana X. Jestliže správce daně zjistil, že zboží nikdy fyzicky dodavatel outdoorweb.sk. s.r.o. nedostal, a naopak zboží žalobce dodával přímo do Polska a do Francie, pak není zřejmé, jak by faktické dodání mohl pan X potvrdit. Správce daně ani žalovaný si nečinili dojmy o možné výpovědi pana X, jak naznačuje žalobce. Pouze na základě zjištěných informací dospěli k závěru, že jestliže zboží nikdy neviděl, nemohl potvrdit dodání klíčenek. Daňové orgány odůvodnily, proč navrhovaný důkaz neprovedly, a to v souladu s judikaturou Nejvyššího správního soudu (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 7. 2018, č. j. 10 Afs 306/2016-85). Důvody žalobci sdělily, a proto nelze odmítnutí výsledku pana X považovat za překvapivé. Jediný, kdo klíčenky fyzicky viděl, byla údajně paní X, k jejíž výpovědi a jejímu hodnocení se soud vyjádřil výše.

V. Závěr a náklady řízení

76. Vzhledem k uvedenému dospěl soud k závěru, že žaloba je nedůvodná. Proto žalobu zamítl podle § 78 odst. 7 s. ř. s.
77. Ve věci soud rozhodoval, aniž nařídil ústní jednání, v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s., za výslovného souhlasu žalobce i žalovaného s takovým postupem soudu. Pro nařízení jednání neshledal soud důvod ani s ohledem na provádění dokazování, neboť správní spis se jako důkaz neprovádí.
78. O nákladech řízení bylo rozhodnuto ve smyslu ustanovení § 60 odst. 1 věta první s. ř. s., dle kterého, 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. Ve věci měl úspěch žalovaný, jemuž však náklady nad rámec jeho běžné činnosti nevznikly. Soud proto vyslovil, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze 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). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

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

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

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

Liberec 12. říjen 2023.

Mgr. Lucie Trejbalová,
předsedkyně senátu