



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátu složeném z předsedy Ing. Mgr. Martina Jakuba Bruse a soudců JUDr. Jiřího Derfla a Mgr. Ladislava Vaško ve věci

žalobkyně: **DANEOLA s. r. o.**, IČO: 24791946
sídlem Liškova 1562/47, 412 01 Litoměřice
zastoupena advokátem Mgr. Petrem Macákem
sídlem Kolínská 1686/13, 130 00 Praha 3

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného č. j. 40653/20/5300-22444-712153 ze dne 23. 10. 2020

takto:

- I. Žaloba **se zamítá**.
- II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o žalobě a o kasační stížnosti proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 6. 12. 2022, č. j. 15 Af 24/2020-65.

Odůvodnění:

- Finanční úřad pro Ústecký kraj patnácti dodatečnými platebními výměry ze dne 10. 5. 2019 doměřil žalobkyni daň z přidané hodnoty za zdaňovací období leden, březen, srpen, září, říjen, listopad a prosinec 2014 a leden až srpen 2015 v celkové výši 5 976 582 Kč a uložil jí povinnost uhradit penále z doměřené daně v celkové výši 1 195 310 Kč. Důvodem doměření daně byla skutečnost, že žalobkyně neprokázala splnění podmínek pro uplatnění osvobození při dodání zboží do jiného členského státu [§ 64 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, (dále jen „zákon o DPH“)], neboť neprokázala, že zboží dodala jí uváděným Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

osobám registrovaným k dani z přidané hodnoty v jiném členském státě, resp. že na tyto osoby přešlo právo nakládat se zbožím jako vlastníků.

2. Proti těmto dodatečným platebním výměrům podala žalobkyně odvolání, která žalovaný rozhodnutím ze dne 23. 10. 2020 zamítl.
3. Rozhodnutí žalovaného napadla žalobkyně žalobou u zdejšího soudu. O této žalobě soud již jednou rozhodl. Rozsudkem ze dne 6. 12. 2022, č. j. 15 Af 24/2020-65, zrušil napadené rozhodnutí a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení [§ 76 odst. 1 písm. b) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“)], neboť shledal pochybení při zamítnutí návrhu na provedení dokazování prostřednictvím opakovaného mezinárodního dožádání.
4. Nejvyšší správní soud ke kasační stížnosti žalovaného rozsudkem ze dne 31. 10. 2023, č. j. 2 Afs 305/2022-32, uvedený rozsudek zdejšího soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Nejvyšší správní soud vyslovil, že zdejší soud porušil dispoziční zásadu vyjádřenou v § 75 odst. 2 s. ř. s., neboť napadené rozhodnutí přezkoumal nad rámec žalobních bodů. Zdejšímu soudu Nejvyšší správní soud uložil, aby se v dalším řízení zabýval „*již pouze tím, zda bylo prokázáno splnění podmínky dodání zboží deklarovaným odběratelům v jiném členském státě, znovu posoudí i námitku neprovedení opakovaného mezinárodního dožádání, resp. to, jak se stěžovatel [žalovaný] s tímto důkazním návrhem vypořádal*“. Právním názorem Nejvyššího správního soudu je zdejší soud podle § 110 odst. 4 s. ř. s. vázán.

Žaloba a další podání žalobkyně

5. V žalobě žalobkyně nesouhlasila se závěrem daňových orgánů, že nebyla splněna podmínka dodání zboží osobě registrované k dani v jiném členském státě. K argumentu žalovaného, že ze sedmi deklarovaných odběratelů potvrdil spolupráci se žalobkyní jen jeden a zbylí se správcem daně nekomunikují, žalobkyně namítla, že žalovaný pominul, že správce daně kontaktoval její odběratele až po několika letech od uskutečnění obchodů. Nekontaktnost odběratelů tak nemůže být žalobkyni přičítána k tíži.
6. Žalobkyně uvedla, že k jednotlivým případům standardně doložila daňový doklad, CMR list a výpis z bankovního účtu. Odmítla, že by tyto doklady netvořily ucelený soubor důkazních prostředků. Zboží podle ní bylo dodáno, což doložila potvrzeným CMR listem, byl vydán daňový doklad a tento byl uhrazen, což doložila výpisem z účtu.
7. Tvrzení žalovaného, že žalobkyně nepředložila důkaz, ze kterého by vyplývala její instrukce, aby bylo zboží doručeno jinam než do sídla odběratele a že ho bude přebírat subjekt odlišný od odběratele, podle žalobkyně pomíjí obecně známou skutečnost, že mražené zboží, které bylo předmětem kontrolovaných obchodů, je vždy dodáváno do mrazíren. Proto jsou na CMR listech dvě kolonky – kolonka č. 2 (příjemce) a kolonka č. 3 (místo vykládky zboží, v daném případě mrazárna, která za příjemce zboží přebírá a jeho přijetí potvrzuje). Proto podle žalobkyně není možné uzavřít, že z CMR listů nevyplývalo potvrzení přijetí deklarovanými příjemci. V CMR listech byl vždy uveden odběratel a místo vykládky, kterým byla příslušná mrazárna. Potvrzení CMR listu mrazírnou podle žalobkyně jednoznačně dokládá přijetí zboží ve prospěch daného odběratele.
8. Žalobkyně konstatovala, že obsah CMR listů je nutné posuzovat z hlediska reálného života, obchodních zvyklostí a skutečné praxe. Při hodnocení drobných formálních nedostatků (například chybějící podpis v kolonce o převzetí zboží, když je tam razítko) je podle žalobkyně třeba vzít v úvahu, že CMR listy potvrzují zaměstnanci mrazíren – skladníci, kteří těmto drobnostem nepřikládají důležitost. Tvrzení správce daně na straně 60 zprávy o Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

daňové kontrole, podle kterého není uvedeno, kdo zboží převzal, ačkoli razítko a podpis mrazíren MRAZIARNE a. s. Sládkovičovo (dále jen „MRAZIARNE“) je o kousek níže, žalobkyně označila za nepřípustný formalismus. K uvedeným tvrzením žalobkyně navrhla výslech svého jednatele Petra Šmída.

9. Správce daně podle žalobkyně odmítl provést dokazování způsobem, který opakovaně navrhovala, a sice aby jednotlivým mrazírám byly s ohledem na časový odstup předloženy jimi potvrzené CMR listy, aby mrazírny vysvětlily, pro koho bylo odebráno zboží, jehož převzetí potvrdily. Zopakovala, že seznamy zmiňované žalovaným byly pouze pomocnými seznamy pro ostrahu, nikoli úplným soupisem partnerů mrazíren. Podle žalobkyně musí být zjištění úplná, tedy včetně konkrétního vyjádření mrazíren k razítkům a podpisům, kterými mrazírny příslušné CMR potvrdily. Dodala, že pokud by mrazírny neměly nahlášenu konkrétní registrační značku vozidla, které zboží pro daného odběratele vezlo, nebylo by takové vozidlo do areálu vpuštěno.
10. Žalobkyně uvedla, že v době vystavení daňových dokladů byla v dobré víře, neboť obchodní činnost probíhala za standardních podmínek. Zpochybnit její dobrou víru nelze jen tvrzením, podle kterého *„odvolatel disponoval toliko CMR, z nichž vůbec nevyplyvalo potvrzení přijetí zboží deklarovanými příjemci“* (viz odstavec 41 napadeného rozhodnutí). V souladu s rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 1. 2. 2017, č. j. 1 Afs 253/2016-27, je navíc nutné zabývat se nejen dobrou vírou v dostatečné množství důkazů, ale i dobrou vírou v to, že zboží skutečně bylo dodáno příslušnému odběrateli v jiném členském státě. Vzhledem k CMR listům a úhradám za dodané zboží nelze o dobré víře žalobkyně pochybovat.
11. Žalovaný podle žalobkyně hodnotil zmíněné předložené důkazy v rozporu s § 8 a § 92 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), neboť účelově posuzoval každý samostatně bez vzájemných souvislostí. Závěry daňových orgánů nadto nejsou logické, neboť podle nich potvrzený CMR list, ve kterém je jako odběratel uveden příslušný subjekt, a výpis z bankovního účtu prokazující provedení úhrady tímto subjektem, neprokazují dodání zboží uvedenému odběrateli. Pro rozpor s logikou je nutno odmítnout i závěr daňových orgánů, které mají za prokázané, že zboží bylo do jiného členského státu dodáno, ale za situace, kdy byly CMR listy s uvedením odběratele potvrzeny a zboží odběrateli zapláceno, nemají za prokázané, kdo byl odběratelem.
12. Podle žalobkyně ani nenastaly účinky projednání zprávy o daňové kontrole, neboť ji nepodepsala. Nepodepsání řádně zdůvodnila do protokolu ze dne 15. 4. 2019, na který odkázala. Konstatovala, že se nejednalo o bezdůvodné nepodepsání zprávy. Současně odkázala také na své odvolání proti dodatečným platebním výměrům.
13. Žalobkyně navrhla, aby soud napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.
14. V replice ze dne 25. 3. 2021 žalobkyně setrvala na argumentaci uvedené v žalobě a přístup žalovaného označila za formalistický.

Vyjádření žalovaného a jeho další podání

15. Žalovaný ve svém vyjádření popsal, že v kontrolovaných obdobích žalobkyně vykazala mimo jiné i dodání zboží (mraženého masa) do jiného členského státu – na Slovensko, a to na základě daňových dokladů vystavených ve prospěch odběratelských společností K + S services and consulting s. r. o. (dále jen „K+S“), J-ten s. r. o. (dále jen „J-ten“), CNS BB, s. r. o. (dále jen „CNS“), Rubano s. r. o. (dále jen „Rubano“), DANER GASTRO s. r. o. (dále jen Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

„DANER“), ML TRADE EU s. r. o. (dále jen „ML TRADE“) a TENDERFOOD AB s. r. o. (dále jen „TENDERFOOD“). Kompletní přehled zpochybněných obchodních případů uvedl správce daně na stranách 17, 22, 24, 27, 30, 32, 34, 37, 39, 43, 46, 49, 54, 56 a 59 zprávy o daňové kontrole. V případě plnění, která měla žalobkyně podle svého tvrzení dodat společnostem K+S, J-ten, CNS, Rubano a ML TRADE, žalobkyně neprokázala splnění hmotněprávních podmínek pro uplatnění osvobození v rámci intrakomunitárního dodání zboží podle § 64 zákona o DPH, neboť neprokázala, že dotčené zboží bylo dodáno osobám registrovaným k dani na Slovensku uvedeným výše, resp. že na tyto osoby přešlo právo nakládat se zbožím jako vlastníci. V případě plnění, která se uskutečnila ve prospěch společností TENDERFOOD a DANER, naopak bylo pomocí mezinárodní výměny informací splnění hmotněprávních podmínek osvobození podle § 64 zákona o DPH prokázáno.

16. Podle žalovaného si měla žalobkyně ve svém zájmu zajistit důkazy, kterými by byla schopna v budoucnu prokázat uskutečnění plnění v souladu s daňovými doklady. Skutečnost, že společnosti označené žalobkyní v daňových dokladech jako odběratelé provedly platby ve prospěch žalobkyně, podle žalovaného neprokazuje, že by žalobkyně dodala dané zboží do jiného členského státu právě těmito společnostmi. Z předloženého bankovního výpisu lze podle žalovaného dovodit pouze tu skutečnost, že byly provedeny platební operace; nelze z něj však dovozovat, že adresát této transakce uskutečnil pro poskytovatele platby též určité plnění.
17. Ani odběratelé, ani mrazírenské společnosti podle žalovaného nepotvrdily, že by se na šetřených obchodních případech podílely. V tomto směru žalovaný odkázal na bod 44 rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 9. 2012, č. j. 8 Afs 14/2012-61. Mrazírny (s výjimkou plnění uskutečněných ve prospěch společností TENDERFOOD a DANER) sdělily, že ani s žalobkyní, ani s jejími odběrateli nebyly v žádném obchodním vztahu a že pro nikoho z nich nevykonávaly službu skladování zboží. Z předložených CMR listů podle žalovaného vůbec nevyplývalo potvrzení přijetí zboží deklarovanými příjemci, tj. společnostmi K+S, J-ten, CNS, Rubano a ML TRADE. CMR listy byly vyplněny vágně a bez uvedení potřebných údajů (faktická stránka převzetí zboží, jeho odběratel a místo vykládky) a jsou s ohledem na zjištění žalovaného nevěrohodné.
18. Žalovaný vysvětlil, že návrh žalobkyně na opakovanou mezinárodní výměnu informací odmítl proto, že v rámci mezinárodní výměny informací bylo postaveno najisto, že mrazírenské společnosti zcela vyvrátily, že by spolupracovaly jak s žalobkyní, tak s jejími deklarovanými odběrateli (K+S, J-ten, CNS, Rubano a ML TRADE), a doložily k tomu své záznamy, které to potvrzovaly. Ani skutečnost, že se na dotčených CMR listech nachází razítka zmíněných mrazírenských společností, tak podle žalovaného nijak nedokládá, že v prospěch jaké osoby bylo zboží do mrazíren dodáno. Předložené důkazy podle žalovaného nemohly v žalobkyni už v době, kdy uplatnila osvobození od daně, vyvolat dobrou víru stran toho, že byly všechny hmotněprávní podmínky tohoto osvobození naplněny a ona toto osvobození uplatňuje oprávněně.
19. Žalovaný navrhl, aby soud žalobu zamítl jako nedůvodnou.
20. V duplice žalovaný označil argumentaci žalobkyně za účelovou snahu přenést na daňové orgány důkazní břemeno stran faktické stránky obchodních případů. Povinnost prokázat jí deklarovaná osvobozená plnění přitom tížila žalobkyni.

Změna judikatury

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

21. Přípisem ze dne 15. 7. 2024 soud poučil účastníky o tom, že po vydání napadeného rozhodnutí došlo ke změně judikatury, která se vztahuje k problematice osvobození od daně z přidané hodnoty v případě dodání zboží do jiného členského státu Evropské unie. Upozornil na rozsudek Soudního dvora Evropské unie ze dne 29. 2. 2024 ve věci C-676/22, *B2 Energy*, a navazující rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 4. 2024, č. j. 4 Afs 291/2021-84. Zároveň soud poskytl účastníkům řízení možnost na tuto změnu judikatury reagovat.
22. Žalobkyně v podání ze dne 24. 7. 2024 uvedla, že podle rozsudku č. j. 4 Afs 291/2021-84 je možné odepřít osvobození od DPH pouze tehdy, pokud ze skutkových okolností případu nejsou zřejmé informace potřebné k ověření postavení skutečných odběratelů zboží jako osob povinných k dani. Je přitom na žalovaném, aby přesvědčivě vyloučil, že skuteční příjemci byli plátcí DPH. Podle žalobkyně jde v nyní řešené věci o obdobnou situaci, kdy dodání zboží do jiného členského státu má žalovaný za prokázané a pochybnosti jsou pouze o dodání zboží konkrétním odběratelům. Zdůraznila, že i v této věci se jedná o dodávky zboží (mražená kuřecí prsa) přesahující desítky tun v hodnotě desetitisíců eur.
23. Žalovaný v podání ze dne 6. 8. 2024 vyjádřil přesvědčení, že jeho rozhodnutí ob stojí i po změně judikatury, která nepředstavuje paušální poukaz na zrušení všech zamítavých rozhodnutí, jež předcházela zmíněným rozsudkům. S odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 5. 2024, č. j. 1 Afs 241/2022-115, žalovaný konstatoval, že ani z rozsudku *B2 Energy* nelze dovodit, že by daňový subjekt mohl bez jakékoli indicie nově zcela změnit svá tvrzení; vrátit věc až do daňového řízení je namíste zpravidla tehdy, pokud existuje skutková indicie ukazující na osobu odlišnou od deklarovaného odběratele, která mohla fakticky (namísto něho) odebrat sporná plnění. Žalobkyně po celé daňové řízení i v žalobě setrvala na své argumentaci, že zboží dodala právě odběratelům uvedeným na daňových dokladech. Podle žalovaného neuvedla žalobkyně nic, z čeho by bylo možné dovodit, že by zboží mohlo být dodáno jiným odběratelům v postavení plátce DPH. Ani v rámci daňového řízení nebyly zjištěny žádné indicie nasvědčující tomu, že by bylo zboží dodáno nějaké jiné osobě v postavení plátce DPH.
24. Podle žalovaného ani ze skutečnosti, že se jednalo o zboží v milionové hodnotě, nelze s praktickou jistotou dovodit, že jeho pořízení muselo být pro zahraničního odběratele předmětem daně. Samotná vysoká hodnota plnění (jeho objem) nutně nemusí znamenat, že žalobkyně dodala sporná plnění osobě povinné k dani (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 5. 2022, č. j. 10 Afs 374/2020-59). Za situace, kdy není zřejmé, kdo konkrétně zboží odebral, totiž nelze vyloučit, že zboží odebralo současně více subjektů nebo že odběratelem byl konečný spotřebitel. Dále je podle žalovaného třeba brát v úvahu možnost, že zboží bylo na Slovensku pouze skladováno tuzemským odběratelem. Žalovaný zdůraznil, že v nyní řešené věci se jednalo o několik plnění, která mohla být dodána více osobám. Situaci řešenou rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 4. 2024, č. j. 4 Afs 291/2021-84, označil žalovaný za skutkově odlišnou.
25. Žalovaný shrnul, že žalobkyně neprokázala, že zboží bylo dodáno osobě registrované k dani v jiném členském státu. Ze spisového materiálu podle žalovaného nevyplývají skutkové okolnosti potřebné k ověření, že skutečný příjemce postavení osoby povinné k dani v jiném členském státu měl. Žalobkyně existenci alternativního odběratele netvrdila a v daňovém řízení nevyvstaly žádné indicie, které by na takového odběratele ukazovaly. Jelikož nejsou k dispozici údaje potřebné k ověření, že byly splněny podmínky v čl. 138 odst. 1 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. 11. 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (dále

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

jen „směrnice o DPH“), žalovaný uzavřel, že žalobkyni musí být nárok na osvobození od daně odepřen.

První ústní jednání

26. Při jednání soudu konaném dne 28. 8. 2024 soud opětovně poučil účastníky o výše popsané změně relevantní judikatury a poskytl jim možnost na tuto změnu reagovat.
27. Zástupkyně žalobkyně při tomto jednání odkázala na podanou žalobu. K dotazu soudu uvedla, že netrvá na provedení navrženého dokazování CMR listy, vyjádřením ze dne 4. 2. 2019, protokolem ze dne 15. 4. 2019, zprávou o daňové kontrole a odvoláním. Zdůraznila, že i po zrušení předchozího rozsudku zdejšího soudu Nejvyšším správním soudem zůstává nezodpovězena otázka, pro koho mrazírny dotčené zboží převzaly. Zástupkyně žalobkyně trvala na nutnosti zrušit napadené rozhodnutí za účelem doplnění dokazování, bez kterého není žalobkyni zřejmé, pro koho mrazírny zboží odebraly (zda pro sebe, nebo pro někoho dalšího). Upozornila na seznámení se zjištěnými skutečnostmi a výzvu k vyjádření se v rámci odvolacího řízení ze dne 31. 10. 2023, které bylo výsledkem postupu žalovaného po vydání zrušovacího rozsudku zdejšího soudu, (dále jen „seznámení ze dne 31. 10. 2023“). Konstatovala, že pokud nebylo zboží dodáno deklarovaným odběratelům, bylo dodáno odběratelům uvedeným ve zmíněném seznámení. To zástupkyně žalobkyně označila za důvod pro zrušení napadeného rozhodnutí a přiznání osvobození od DPH.
28. Pověřená pracovnice žalovaného, která se v souladu s § 102a zákona č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „o. s. ř.“) účastnila soudního jednání prostřednictvím videokonference, odkázala na napadené rozhodnutí a písemná vyjádření žalovaného. Zdůraznila, že rozsudek *B2 Energy* nelze považovat za paušální poukaz pro zrušení všech rozhodnutí, ve kterých nebylo zjišťováno, zda došlo k dodání zboží osobě v postavení plátce DPH. Žalobkyně v daňovém řízení podle pověřené pracovnice žalovaného neuváděla, že by zboží mohlo být dodáno někomu jinému; to nezjistil ani žalovaný. Dodala, že odběratelem nemohly být mrazírny, neboť spolupráci se žalobkyní výslovně popřely.

Další písemná podání žalobkyně

29. Žalobkyně v podání ze dne 6. 9. 2024 trvala na tom, že žalovaný porušil povinnost řádně zjistit skutkový stav (pro koho mrazírny zboží skladovaly a komu je vydaly). Vysvětlila, že v podání ze dne 24. 7. 2024 neuvedla žádné jiné/nové odběratele, neboť v důsledku zmíněného porušení povinnosti neměla konečnou informaci k dispozici. Ze *seznámení ze dne 31. 10. 2023* žalobkyně dovodila, že dotčené zboží mrazírny převzaly a uskladnily pro odběratele TENDERFOOD, Coral, spol. s r. o. (dále jen „Coral“), Konex SK plus s. r. o. (dále jen „Konex“), Frozer s. r. o. (dále jen „Frozer“), MIRKOM s. r. o. (dále jen „MIRKOM“) a Ing. Michal Gögh-Projekt Market (dále jen „Projekt Market“). Všechny tyto subjekty byly podle žalobkyně plátcí DPH. Poznamenala, že ani šetření žalovaného, jež vyústilo ve zmíněné seznámení, nebylo provedeno tak, aby byly zjištěny potřebné skutečnosti. Žalobkyně žalovanému mnohokrát vysvětlovala, že neměla s mrazírnami žádný smluvní vztah a nebyl důvod, aby ji znaly. Z negativních odpovědí mrazíren tak podle žalobkyně nelze nic dovozovat. Zdůraznila, že mrazírny převezmou a uskladní jen zboží, které mají předem nahlášeno od osoby, s níž mají smluvní vztah. Uskladnění zboží pro výše zmíněné subjekty podle žalobkyně nevylučuje, že ona zboží dodala svým odběratelům. Žalobkyně konstatovala, že jí byly známy mechanismus obchodování a běžná praxe v mrazírnách, a proto navrhla daňovým orgánům došetření, pro koho bylo zboží uvedené na CMR listu

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

naskladněno (od koho měly mrazírny pokyn k převzetí zboží). To však daňové orgány odmítly, čímž porušily svou povinnost dostatečně zjistit skutkový stav.

30. Podle žalobkyně potvrdil bývalý jednatel společnosti Konex obchodní vztahy se společnostmi Rubano a ML TRADE a jednatel společnosti TENDERFOOD potvrdil obchodní vztahy se společnostmi K+S a J-ten. Žalobkyně nesouhlasila se závěrem žalovaného obsaženým v *seznámení ze dne 31. 10. 2023*, že zjištění, že zboží bylo uskladněno pro společnost TENDERFOOD, Coral, Konex atd., odporují jejím tvrzením o dodání zboží jejím odběratelům. Podle žalobkyně je nezbytné, aby daňové orgány doplnily šetření v tom směru, jaký je vztah mezi odběratelem uvedeným v CMR listu a konečným odběratelem, který měl smlouvu s mrazírnami, a zda je zboží uvedené v CMR listech totožné se zbožím dodaným jiným odběratelům. Žalobkyně považovala za nutné doplnit alespoň to, od koho společnosti TENDERFOOD, Konex, Coral atd. zboží nakoupily.
31. Žalobkyně shrnula, že na základě potvrzení spolupráce mezi jejími odběrateli a subjekty uvedenými v *seznámení ze dne 31. 10. 2023* lze s velkou mírou pravděpodobnosti učinit závěr, že zboží skutečně dodala deklarovaným odběratelům, kteří je následně dodali subjektům uvedeným v *seznámení ze dne 31. 10. 2023*. I kdyby tyto skutečnosti nebyly prokázány, je podle žalobkyně zřejmé, že zboží bylo dodáno mrazírnám, které byly jeho skutečnými příjemci a plátcí DPH. Podmínka pro osvobození od DPH tak byla splněna. Žalobkyně trvala na tom, že s ohledem na druh a množství zboží museli být odběratelé plátcí DPH. Zároveň vyjádřila přesvědčení, že bylo dostatečně prokázáno, že zboží dodala odběratelům uvedeným v CMR listech.
32. Dále žalobkyně poukázala na svá souhrnná hlášení k DPH a podotkla, že kdyby kontrolní mechanismy řádně fungovaly, mohlo být vše zjištěno a dohledáno včas, nikoli až po zahájení daňové kontroly v roce 2017. Také z tohoto důvodu se správce daně podle žalobkyně měl více snažit o zjištění chybějících skutečností. Konstatovala rozpor v závěrech žalovaného, že zboží bylo dodáno do jiného členského státu (a mrazírny je převzaly), ale nebylo dodáno deklarovaným odběratelům (kteří za ně zaplatili) a zároveň nebyly zjištěny žádné indicie o dodání zboží jiné osobě v postavení plátce DPH. Tyto rozpory však žalovaný neřešil. Žalobkyně byla přesvědčena, že žalovaný takové indicie v době zaslání *seznámení ze dne 31. 10. 2023* měl. Uzavřela, že napadené rozhodnutí je v rozporu s rozsudkem *B2 Energy* a navazujícím rozsudkem Nejvyššího správního soudu č. j. 4 Afs 291/2021-84.
33. V podání ze dne 9. 9. 2024 žalobkyně podotkla, že bývalý jednatel společnosti Konex upřesnil, že tato společnost obchodovala i se společností Coral a že společnost Frozer byla také „jeho“ a že na ni „nakupovali“. Podle žalobkyně proto lze s velkou mírou pravděpodobnosti učinit závěr, že žalobkyně dodala zboží společností Rubano a ML TRADE, které je následně dodaly společností Konex a Coral, resp. Frozer.

Doplňující vyjádření žalovaného

34. Žalovaný v reakci na uvedená podání žalobkyně konstatoval, že soud je povinen posuzovat závěry daňových orgánů s ohledem na skutkový a právní stav, který byl zjištěn ke dni vydání napadeného rozhodnutí. K tomu odkázal na nálezy Ústavního soudu ze dne 15. 11. 2001, sp. zn. I. ÚS 144/2000, a rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 12. 2015, č. j. 2 Ads 184/2015-39, ze dne 12. 6. 2018, č. j. 9 Afs 69/2017-75, a ze dne 9. 9. 2020, č. j. 6 Afs 176/2019-31. Pravidlo obsažené v § 75 odst. 1 s. ř. s. nelze podle žalovaného v dané věci prolomit. V této souvislosti připomněl, že žalobkyní nově uváděné skutečnosti byly zjištěny až po vydání napadeného rozhodnutí, a proto nemohou být v tomto řízení zohledněny.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

35. Podle žalovaného nebyla v daňovém řízení prokázána spolupráce žalobkyně s deklarovanými odběrateli (byli nekontaktní, mrazírny byly jen skladovateli, spolupráci se žalobkyní a s deklarovanými odběrateli popřely a doložily příslušné záznamy). Žalovaný zdůraznil, že žalobkyní formulované dotazy nebyly způsobilé prokázat, že zboží bylo dodáno deklarovaným odběratelům. Mezinárodní dožádání podle žalovaného ukázalo, že mrazírny dotčené zboží naskladnily pro jiné osoby. Nebyla přitom zjištěna žádná vodítka vedoucí k závěru, že těmto osobám dodali zboží žalobkyní deklarovaní odběratelé nebo sama žalobkyně; jednalo se tedy o řetězec: žalobkyně – neznámé subjekty – zjištění odběratelů. Žalovaný trval na tom, že nebyla zjištěna žádná relevantní informace o tom, kdo byl skutečným odběratelem žalobkyně. Nelze vyloučit možnost, že žalobkyně zboží dodala tuzemskému plátcí DPH, který je následně dodal zjištěným odběratelům. Podle žalovaného tak nebylo prokázáno, že žalobkyně zboží skutečně dodala osobám povinným k dani v jiném členském státě. Žalovaný poznamenal, že žalobkyně by měla mít nejlepší povědomí o tom, komu zboží fakticky dodala. Připomněl, že důkazní břemeno v daňovém řízení nefunguje tak, jak se domnívá žalobkyně, která nabízí jako možné odběratele prakticky všechny společnosti zmíněné v daňovém řízení a doufá, že se s některým ze svých tipů trefí. Žalovaný zdůraznil, že důkazní břemeno nese žalobkyně. S odkazem na rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 27. 8. 2024, č. j. 31 Af 49/2022-103, dodal, že z rozsudku *Kemwater ProChemie* nelze dovozovat možnost daňového subjektu uplatňovat alternativní tvrzení o tom, jak se mohly posuzované transakce uskutečnit. Žalovaný uzavřel, že žalobkyně neunesla důkazní břemeno, dodání zboží deklarovaným odběratelům bylo v daňovém řízení vyvráceno a nebyly zjištěny žádné relevantní indicie o tom, komu mělo být zboží dodáno.

Druhé ústní jednání

36. Při jednání soudu konaném dne 4. 12. 2024 soud v souladu s § 52 odst. 1 s. ř. s. provedl dokazování čtením *seznámení ze dne 31. 10. 2023* a sdělení žalovaného ze dne 3. 11. 2023.
37. Zástupkyně žalobkyně při tomto jednání uvedla, že podle později zrušeného rozsudku zdejšího soudu daňové orgány nesplnily svou povinnost zjistit skutečnosti tak, aby mohla být správně stanovena daň. Na tom se podle zástupkyně žalobkyně nic nezměnilo a porušení povinností ze strany daňových orgánů nadále trvá. Konstatovala, že i s ohledem na změnu judikatury, pokud jsou nějaké indicie, že zboží bylo na Slovensko dodáno, ale podle daňových orgánů nikoli deklarovaným odběratelům, bylo nutné zjistit, komu to zboží bylo dodáno. Žalobkyně ještě před ukončením daňové kontroly navrhovala, aby byly mrazírnam předloženy CMR listy a aby mrazírny předložily příjemky (pro koho bylo zboží uskladněno). Na základě těchto zjištění by podle zástupkyně žalobkyně bylo možné navrhopat další důkazy, aby bylo zjištěno, pro koho bylo zboží mrazírnam dodáno a kdo byl odběratel. Uvedla, že žalobkyně je nadále přesvědčena (s ohledem na to, co daňové orgány zjistily), že odběrateli byli deklarovaní odběratelé, kteří za zboží zaplatili. K prokázání těchto skutečností nemohlo podle zástupkyně žalobkyně dojít proto, že daňové orgány porušily povinnost tyto skutečnosti zjistit a v rozporu s daňovým řádem a metodickými pokyny odmítly provést navržené důkazy. Zmínila také rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 6. 2024, č. j. 7 Afs 238/2021-73, podle kterého bylo vedeno řízení směrem k objasnění nadbytečné podmínky (dodání konkrétnímu odběrateli), nemohou napadená rozhodnutí po změně judikatury obstát.
38. Pověřená pracovnice žalovaného, která se v souladu s § 102a o. s. ř. účastnila soudního jednání prostřednictvím videokonference, uvedla, že daňové orgány postupovaly v souladu s daňovým řádem, zjistily skutkový stav v maximální možné míře a důkazy navržené

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

žalobkyní neprovedly proto, že nebyly schopny prokázat její tvrzení. Podle pověřené pracovnice žalovaného ob stojí napadené rozhodnutí i po změně judikatury. Nebyly totiž zjištěny žádné relevantní indicie o tom, že bylo zboží dodáno jinému subjektu v postavení plátce daně.

Posouzení věci soudem

39. Žaloba není důvodná.
40. Před vypořádáním jednotlivých žalobních bodů soud směrem k žalobkyni připomíná, že soudní řízení ve správním soudnictví je ovládáno zásadou koncentrace, jež nachází svůj odraz v § 71 odst. 2 třetí větě s. ř. s., podle které *rozšířit žalobu na dosud nenapadené výroky rozhodnutí nebo ji rozšířit o další žalobní body může jen ve lhůtě pro podání žaloby*. Soud se proto může věcně zabývat jen těmi žalobními body, které byly uplatněny ve lhůtě dvou měsíců poté, kdy bylo napadené rozhodnutí žalobkyni doručeno (srov. § 72 odst. 1 s. ř. s.), tj. v projednávané věci do pondělí 28. 12. 2020 jakožto nejbližší následujícího pracovního dne po sobotě 26. 12. 2020, na kterou by konec lhůty pro podání žaloby připadl, neboť napadené rozhodnutí bylo tehdejšímu zástupci žalobkyně doručeno dne 26. 10. 2020. Projednání později uplatněných žalobních bodů by znamenalo nepřípustné porušení principu koncentrace řízení (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 12. 2004, č. j. 1 Afs 25/2004-69). Z těchto důvodů soud nemohl přihlížet k těm žalobním bodům, které žalobkyně nově vznesla ve svých podáních ze dne 6. a 9. 9. 2024 a které nesouvisely se změnou judikatury. Učinila tak totiž až po uplynutí lhůty pro podání žaloby, která je podle § 71 odst. 2 s. ř. s. nejzazším limitem i pro případné rozšíření žaloby o další žalobní body. Soud se proto nemohl zabývat opožděnou námitkou žalobkyně, v níž s poukazem na svá souhrnná hlášení k DPH podotkla, že kdyby kontrolní mechanismy řádně fungovaly, mohlo být vše zjištěno a dohledáno včas, nikoli až po zahájení daňové kontroly v roce 2017. Stejně tak je opožděná námitka, že žalobkyně dodala zboží společnostem Rubano a ML TRADE, které je následně dodaly společnostem Konex a Coral, resp. Frozer. Jako opožděnou vyhodnotil soud i námitku uplatněnou při jednání dne 4. 12. 2024, že daňové orgány postupovaly v rozporu s – blíže nespecifikovanými – metodickými pokyny. Těmito námitkami se proto soud nezabýval.
41. Soud dále připomíná, že soudní řízení ve správním soudnictví je ovládáno zásadou dispoziční. Obsah, rozsah a kvalita žalobní argumentace předurčují obsah a rozsah následného soudního rozhodnutí. Je-li tedy žaloba kuse či obecně zdůvodněna, je tak předurčen nejen rozsah přezkumné činnosti soudu, ale i obsah rozsudku. Soud není povinen ani oprávněn domýšlet argumenty za žalobce či dohledávat důkazní prostředky svědčící v jeho prospěch. Takovým postupem by přestal být nestranným rozhodčím sporu, ale přebíral by roli žalobcova advokáta (srov. rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008-78, č. 2162/2011 Sb. NSS, a rozsudky téhož soudu ze dne 15. 2. 2012, č. j. 1 Afs 57/2011-95, ze dne 22. 4. 2014, č. j. 2 Ads 21/2014-20, ze dne 27. 10. 2010, č. j. 8 As 22/2009-99, ze dne 18. 6. 2008, č. j. 7 Afs 39/2007-46, nebo ze dne 17. 12. 2008, č. j. 7 As 17/2008-60).
42. Mnohé žalobní námitky v této věci jsou přitom zcela obecné, neboť žalobkyně se při jejich formulaci omezila na vznesení prostého nesouhlasu se závěry daňových orgánů či na tvrzení o tom, že tyto orgány porušily zákon, aniž by jim však pochybení konkrétním způsobem vytkla. Na tato tvrzení pak nelze reagovat jinak než obdobně obecným způsobem.
43. Uvádí-li tedy žalobkyně, že trvá na tom, že zboží bylo dodáno, neboť „*k jednotlivým případům standardně doložila daňový doklad, CMR list a výpis z bankovního účtu*“ o úhradě Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

daňového dokladu, a zároveň „*nesouhlasí s tím, že by tyto doklady netvořily ucelený soubor důkazních prostředků*“, bylo na ní, aby současně konkrétním způsobem zpochybnila konkrétní posouzení posuzovaných dokladů jednotlivě i v jejich vzájemných souvislostech a skutkové závěry, které daňové orgány na jejich základě učinily, v rozhodnutí (či ve zprávě o daňové kontrole) podrobně popsaly a na jejichž základě uzavřely, že žalobkyně neunesla důkazní břemeno, které ji tížilo.

44. Jde-li o odkaz žalobkyně na její odvolání proti dodatečným platebním výměrům a na protokol ze dne 15. 4. 2019, soud považuje za nutné zdůraznit, že povinností účastníka je uvést v žalobě žalobní body (námitky), ze kterých musí být patrné, z jakých skutkových a právních důvodů považuje napadené výroky rozhodnutí za nezákonné nebo nicotné. Jde o jednu ze základních náležitostí žaloby týkající se přezkoumání rozhodnutí správního orgánu, jež je upravena v § 71 odst. 1 písm. d) s. ř. s.
45. V případě žalobních námitek se žalobce nemůže omezit na pouhý obecný, typový odkaz na spis či jeho část (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 9. 2009, č. j. 8 As 53/2008-86). Řízení před správním soudem není pokračováním správního řízení, jde o řízení zcela oddělené, proto nelze při formulaci žalobních bodů pouze odkazovat na písemnosti ve správním řízení. Odkaz na skutkovou či právní argumentaci lze akceptovat jako součást žalobních důvodů pouze za výjimečných podmínek, přičemž jednou z nich nevyhnutelně je, aby byl v textu žaloby učiněný odkaz zcela konkrétní, směřující na jednoznačně individualizovanou a nezaměnitelnou skutkovou či právní argumentaci, tj. na konkrétní bod. Tato primární podmínka nebyla v nyní řešené věci naplněna, neboť odkaz žalobkyně na celé její odvolání je obecný a neváže se k jakémukoli konkrétnímu tvrzení, když jde o odkaz na podání jako takové.
46. Předmětem soudního přezkumu totiž je primárně napadené rozhodnutí, nikoli rozhodnutí správce daně, což možnost přebrání odvolací argumentace v nezměněné podobě jakožto argumentace žalobní dále oslabuje. S jednotlivými námitkami uvedenými v odvolání se žalovaný vypořádal v napadeném rozhodnutí. Žalobkyně by tak kromě konkretizace námitek, které považuje i za námitky žalobní, měla logicky brojit proti způsobu, jak žalovaný její odvolací námitky posoudil, neboť předmětem žaloby je právě rozhodnutí žalovaného o odvolání. Z toho důvodu nemohl soud neurčitý odkaz žalobkyně na její odvolání a protokol ze dne 15. 4. 2019 akceptovat jako součást žalobních důvodů.
47. K dalším žalobním bodům soud nejprve připomíná, že daňové řízení je založeno na prioritní povinnosti daňového subjektu dokazovat vše, co sám tvrdí (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 2. 2005, č. j. 1 Afs 54/2004-125). To platí i v případě, že daňový subjekt uplatňuje nárok na osvobození od DPH. Prokázání splnění podmínek pro osvobození od daně při dodání zboží do jiného členského státu leží na daňovém subjektu (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 7. 2010, č. j. 8 Afs 14/2010-195, č. 2172/2011 Sb. NSS, ze dne 23. 4. 2013, č. j. 1 Afs 104/2012-31, či ze dne 19. 12. 2014, č. j. 8 Afs 78/2012-45).
48. Jak již soud uvedl, dodání zboží do jiného členského státu (intrakomunitární dodání) patří mezi plnění, která jsou osvobozena od DPH. Plátce daně je povinen poskytnutí takového plnění přiznat, daň z něj ale neodvádí. V době, o kterou jde v nyní řešené věci, bylo k osvobození podle českého zákona třeba, aby (1.) zboží bylo dodáno osobě registrované k dani v jiném členském státě, pro kterou je pořízení tohoto zboží předmětem daně; a aby (2.) zboží bylo odesláno nebo přepraveno z tuzemska plátcem nebo pořizovatelem nebo zmocněnou třetí osobou (§ 64 zákona o DPH ve znění do 1. 9. 2020; podle aktuálního znění

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

navíc odběratel musí plátcí sdělit své daňové identifikační číslo a plátce musí uvést dodání v souhrnném hlášení). Podle unijní právní úpravy, kterou ta česká zapracovala, byla druhá podmínka v zásadě stejná (zboží mělo být odesláno nebo přepraveno mimo území České republiky, avšak uvnitř Společenství, plátcem, pořizovatelem, nebo na účet jednoho z nich); první se lišila – zboží mělo být dodáno jiné osobě povinné (nikoli tedy nutně registrované) k dani (čl. 138 odst. 1 směrnice Rady 2006/112/ES, o společném systému daně z přidané hodnoty, ve znění do 27. 12. 2018). Osoba, které bylo zboží do jiného členského státu dodáno (tj. na niž bylo převedeno právo nakládat se zbožím jako vlastník), pak byla podle unijní (harmonizující) úpravy povinna odvést daň za pořízení zboží a zároveň si ji odpočíst, pokud zboží použila pro účely svých zdanitelných plnění [čl. 2 odst. 1 písm. a), čl. 168 písm. c) a čl. 200 směrnice v uvedeném znění].

49. Je na plátcích daně, aby tvrdil a případně prokázal, že určitá plnění splňují podmínky pro osvobození od DPH (a tedy že z jejich poskytnutí nemusí platit daň). Má-li správce daně o tvrzení plátce důvodné pochybnosti, musí plátce předložit nebo navrhnout takové důkazy, které tyto důvodné pochybnosti rozptýlí. Pokud se mu to nepodaří, plnění nelze považovat za osvobozené od DPH. Je proto v zájmu daňového subjektu, aby si opatřil takové podklady, které mohou prokázat, že zboží bylo skutečně dodáno osobě povinné k dani (1. podmínka) a přepraveno do jiného členského státu (2. podmínka). Pokud přepravu zajišťoval odběratel, musí být daňový subjekt alespoň v dobré víře, že v tuzemsku dodané zboží bylo do jiného členského státu skutečně dopraveno (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 7. 2010, č. j. 8 Afs 14/2010-195, č. 2172/2011 Sb. NSS).
50. Zdejší soud zdůrazňuje, že v nyní řešené věci je sporné jenom splnění první podmínky (dodání osobě, která má v jiném členském státě postavení osoby povinné k DPH). Druhou podmínku (uskutečnění přeshraniční přepravy) daňové orgány považovaly za splněnou.
51. Daňové orgány zpochybňovaly pouze skutečnost, že zboží bylo dodáno konkrétním osobám deklarovaným jako odběratelé na daňových dokladech, a to s ohledem na skutečnosti zjištěné v rámci mezinárodní výměny informací. V případě dodávek mraženého masa, o nichž žalobkyně tvrdila, že je uskutečnila pro společnosti K+S, J-ten, CNS, Rubano a ML TRADE, žalobkyně podle daňových orgánů nedoložila důkazní prostředky, kterými by prokázala, že zboží přepravené na Slovensko těmito společnostmi opravdu dodala. Přijetí tohoto zboží výše uvedenými společnostmi nebylo prokázáno ani na základě údajů získaných cestou mezinárodního dožádání, neboť všechny výše uvedené společnosti jsou vůči tamnímu správci daně nekontaktní. Společnost ML TRADE navíc v daňových přiznáních za rozhodná zdaňovací období nevykázala pořízení zboží z jiného členského státu. Za zmínku stojí také skutečnost, že společnosti K+S a J-ten měly české jednatele s trvalým pobytem v sídle ohlašovny (Magistrát města Kladna, Úřad městské části Ústí nad Labem – Neštětice). Žalovaný konstatoval, že dodání zboží deklarovaným odběratelům se nepodařilo ověřit ani na základě mezinárodní výměny informací, v jejímž rámci byly okolnosti prověřovány u mrazírenských společností, které měly zboží fakticky převzít, kdy tyto až na výjimky nepotvrdily, že by pro žalobkyni, případně odběratelské společnosti vykonávaly službu skladování mraženého masa.
52. Soud ověřil, že z informací získaných na základě mezinárodní výměny informací skutečně vyplynulo, že žádná z mrazírenských společností, které podle žalobkyně předložených CMR listů měly zboží převzít, převzetí zboží nepotvrdila. Společnosti MRAZIARNE a MIRKOM dokonce jakékoli obchodní vztahy s žalobkyní popřely; pro Projekt Market žalobkyně podle jeho sdělení pouze zajišťovala přepravu. Zástupkyně společnosti MRAZIARNE poskytla seznam společností, které v letech 2014 až 2016 na základě smluv o skladování Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

využívaly prostory společnosti MRAZIARNE; společnosti K+S, J-ten, CNS, Rubano a ML TRADE mezi nimi nebyly.

53. Žalobkyně v daňovém řízení opakovaně navrhovala, aby mrazírenským společnostem byly k vyjádření předloženy konkrétní CMR listy. Žalovaný tento návrh odmítl s tím, že „mrazírenské společnosti zcela vyvrátily, že by spolupracovaly jak s odvolatelem, či jeho deklarovanými odběrateli (společnostmi K+S, J-ten, CNS, Rubano a ML TRADE), přičemž k tomu doložily své záznamy, které toto jejich tvrzení potvrzovaly“ (srov. odstavec 56 napadeného rozhodnutí). Skutečnost, že se na předložených CMR listech nachází razítka mrazírenských společností, podle žalovaného nedokládá, jaké osobě bylo zboží do mrazíren dodáno. Ve spojení s ověřenými tvrzeními mrazírenských společností považoval žalovaný tvrzení žalobkyně, že zboží dodala právě společnostmi K+S, J-ten, CNS, Rubano a ML TRADE, za zjevně pochybné, neboť mrazírenské společnosti popřely, že by s těmito společnostmi nějak spolupracovaly. Žalovaný zdůraznil, že není sporné, že zboží bylo do konkrétních mrazíren dodáno, nýbrž komu bylo toto zboží dodáno.
54. Vycházejí z těchto zjištění soud shledal, že žalovaný se s návrhem žalobkyně na doplnění dokazování (mezinárodního dožádání) vypořádal dostatečně. Žalovaný logicky vysvětlil, že sporné bylo pouze dodání zboží konkrétním žalobkyní uváděným odběratelům. Vzhledem k tomu, že mrazírenské společnosti, jejichž razítka se nachází na předložených CMR listech, popřely spolupráci s žalobkyní a jejími deklarovanými odběrateli a svá tvrzení doložily vlastními záznamy, soud souhlasí s žalovaným, že další dokazování požadované žalobkyní by bylo nadbytečné. Stále by totiž přetrvávaly pochybnosti plynoucí z toho, že společnosti MRAZIARNE a MIRKOM popřely jakékoli obchodní vztahy s žalobkyní a že její deklarovaní odběratelé nejsou uvedeni ani v seznamu společností, které v letech 2014 až 2016 na základě smluv o skladování využívaly prostory společnosti MRAZIARNE. Ani žalobkyní navržené doplnění mezinárodního dožádání by tak podle názoru soudu nebylo způsobilé prokázat, že zboží bylo dodáno odběratelům, které žalobkyně označila. Nic na tom nemění ani obecné tvrzení žalobkyně, že tento důkazní návrh uplatnila proto, že jí byly známy mechanismus obchodování a běžná praxe v mrazírnách.
55. Své tvrzení, že seznamy zmiňované žalovaným byly pouze pomocnými seznamy pro ostrahu, nikoli úplným soupisem partnerů mrazíren, žalobkyně nijak nedoložila. Argument žalobkyně, že pokud by mrazírny neměly nahlášenou konkrétní registrační značku vozidla, které zboží pro daného odběratele vezlo, nebylo by takové vozidlo do areálu vpuštěno, pak nic nevypovídá o tom, jakému konkrétnímu subjektu bylo to které zboží dodáno.
56. V neposlední řadě soud zdůrazňuje, že bylo povinností žalobkyně shromažďovat důkazní prostředky k prokázání toho, že splnila podmínky pro osvobození od DPH. Skutečnost, že žalobkyně nedisponuje dostatkem relevantních důkazních prostředků o uskutečněných obchodních transakcích, jde výhradně k její tíži. Důkazní prostředky, které žalobkyně předložila a jimiž se soud bude zabývat níže, nepostačují k prokázání toho, že zboží dodala deklarovaným odběratelům. Svou povinnost prokázat splnění podmínek § 64 zákona o DPH přitom žalobkyně nemůže přenášet na daňové orgány.
57. Podle judikatury Nejvyššího správního soudu mohou mít tzv. CMR listy (nákladní listy vystavené podle Úmluvy o přepravní smlouvě v mezinárodní silniční dopravě) při prokazování dodání zboží zásadní váhu, neboť vypovídací hodnota CMR listu je založena mimo jiné tím, že na jeho vyhotovení by měly spolupůsobit tři na sobě většinou nezávislé osoby, tj. prodejce, dopravce a kupující (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 7. 2010, č. j. 8 Afs 14/2010-195, a ze dne 23. 5. 2019, č. j. 7 Afs 320/2018-42). Toto však

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

platí za předpokladu, že jde o CMR listy řádně vyplněné. Z judikatury Nejvyššího správního soudu totiž zároveň vyplývá, že neúplně či nesprávně vyplněné nákladní listy CMR mají zásadně sníženou vypovídací hodnotu (srov. rozsudek ze dne 4. 11. 2019, č. j. 7 Afs 209/2019-37, bod 28).

58. Žalovaný v napadeném rozhodnutí popsal a soud z předloženého daňového spisu ověřil, že žalobkyní předložené a daňovými orgány zpochybňované CMR listy nebyly řádně vyplněny zejména v části týkající se převzetí zboží jeho příjemcem. Na rozdíl od deklarovaného příjemce zboží v kolonce č. 2 CMR listu (K+S, J-ten, CNS, Rubano či ML TRADE) byly CMR listy v kolonce č. 24 „Zboží obdržel“ opatřeny razítkem odlišného subjektu (povětšinou společnosti MRAZIARNE, ale i Projekt Market, TWS Slovakia, s. r. o., nebo MIRKOM). Vždy tomu tak bylo bez zřetelného označení konkrétní osoby jednající za tento subjekt, většinou bez uvedení data převzetí zboží a mnohdy i bez podpisu (parafy) jednající osoby. Žalobkyně v řízení nedoložila, proč mělo být zboží doručeno právě společnosti MRAZIARNE či jinému subjektu, nikoli přímo příjemcům. Její poukaz na „*obecně známou skutečnost, že mražené zboží, je vždy dodáváno do mrazíren*“, či tvrzení o tom, že CMR listy potvrzují „*skladníci, kteří tímto drobnostem nepřikládají důležitost*“, pomíjí, že právě ji tížilo důkazní břemeno ohledně dodání zboží do jiného členského státu osobě registrované k dani v jiném členském státě. Bylo proto v jejím zájmu si opatřit takové doklady, které by potřebné skutečnosti dostatečně prokazovaly. Zjištěné skutečnosti skutečně snižovaly důvěryhodnost dotčených CMR listů. Nešlo je proto bez dalšího považovat za důkaz o naplnění podmínek pro osvobození dodání zboží do jiného členského státu od DPH, neboť z nich podle názoru soudu nebylo zřejmé, zda vůbec a jaké osobě bylo zboží vlastně dodáno.
59. Totéž platí i pro CMR list předložený žalobkyní k daňovému dokladu č. 15-3040, na který zřejmě poukazovala, když v žalobě zpochybňovala tvrzení správce daně na straně 60 zprávy o daňové kontrole. Na tomto CMR listu se razítko společnosti MRAZIARNE a parafa neidentifikované osoby (rovněž bez uvedení data) nachází nikoli v kolonce č. 24, která je prázdná, ale v kolonce nazvané Potvrzení o odevzdání tranzitního dokladu. Pokud skutečně mělo jít pouze o formální pochybení způsobené přehlédnutím osoby jednající za společnost MRAZIARNE, měla žalobkyně možnost toto konkrétně namítat v podaném odvolání, což neučinila. Ani razítko společnosti MRAZIARNE a připojená parafa v kolonce č. 24 by však na důkazní síle CMR listu nic nezměnily, neboť ta by i tak byla v souladu s výše uvedeným posouzením daňových orgánů, s nímž se soud ztotožnil, považována za nízkou.
60. Ohledně výpisů z bankovního účtu žalovaný v odstavci 35 napadeného rozhodnutí vycházel z judikatury Nejvyššího správního soudu, který ve vztahu k výpisu z bankovního účtu vyslovil, že tento výpis je způsobilý dosvědčit výlučně to, že došlo k určité platební transakci. Nelze z něj však dovozovat, že adresát této transakce uskutečnil pro poskytovatele platby též určité plnění (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 9. 2012, č. j. 8 Afs 14/2012-61). Soud souhlasí se žalobkyní, že doložení provedení úhrady určitého daňového dokladu nepochybně má jistou důkazní hodnotu, avšak toliko ve spojení s dalšími důkazními prostředky, které nejsou ve vzájemném rozporu a podporují tvrzení daňového subjektu, že se jím deklarovaná poskytnutá zdanitelná plnění, za něž měl obdržet úhradu, opravdu uskutečnila. Nicméně kvůli nedostatkům zejména v údajích v předložených CMR listech ani převod finančních prostředků neprokazuje, že došlo k faktickému dodání zboží do jiného členského státu osobě registrované k dani v jiném členském státě.
61. K tvrzení žalobkyně, že v době vystavení daňových dokladů byla v dobré víře, neboť obchodní činnost probíhala za standardních podmínek, soud podotýká, že zabývat se dobrou Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

vírou daňového subjektu má své místo zásadně při posouzení, zda daňový subjekt věděl nebo mohl vědět o účasti na daňovém podvodu. Podle rozsudku Soudního dvora EU ve věci C-273/11, *Mecsek-Gabona*, bod 50, „v případě, že se pořizovatel ve věci v původním řízení dopustil daňového úniku, je důvodné, aby nárok prodávajícího na osvobození od DPH podléhal požadavku dobré víry“. V často citovaném rozsudku Soudního dvora EU ve věci C-409/04, *Teleos*, nebylo na rozdíl od nyní posuzované věci sporné, že daňový subjekt poskytl důkazy prokazující *prima facie* jeho nárok na osvobození od daně při dodání zboží do jiného členského státu. I žalobkyní namítaný rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 1. 2. 2017, č. j. 1 Afs 253/2016-27, se od nyní řešené věci liší tím, že v tehdejší případě daňový subjekt dostatečnými podklady prokázal naplnění podmínek pro osvobození od DPH (srov. bod 33 daného rozsudku), a proto byly správní orgány povinny zabývat se jeho dobrou vírou, že se neúčastnil daňového podvodu, nikoli dobrou vírou v dostatečnost a průkaznost podkladů, které měl k prokázání splnění podmínek pro osvobození od daně (srov. bod 35 výše uvedeného rozsudku). Namítaná „dobrá víra“ žalobkyně v dostatečnost a průkaznost podkladů, které měla k prokázání splnění podmínek pro osvobození od daně, tedy souvisí spíše s otázkou unesení důkazního břemene a v daňovém řízení byla daňovými orgány zpochybněna důvodně.

62. Z napadeného rozhodnutí dále nevyplynulo, že by žalobkyni byla přičítána k tíži skutečnost, že z jí deklarovaných odběratelů spolupráci s ní potvrdil pouze jediný, neboť zbylí se správcem daně nekomunikovali. Tato skutečnost však žalobkyni zároveň nemohla zbavit povinnosti unést důkazní břemeno.
63. K důvodům, pro které zástupce žalobkyně odmítl podepsat zprávu o daňové kontrole a které jsou zaznamenány v protokolu ze dne 15. 4. 2019, soud uvádí, že jde o důvody zcela nekonkrétní, které spočívají v podstatě jen ve výčtu a parafrázi zákonných ustanovení, která správce daně údajně porušil. Uvedené rozhodně nelze považovat za dostatečný důvod ve smyslu § 88 odst. 6 věty první daňového řádu ve znění účinném do 31. 12. 2020. Snad jediná konkrétnější námitka, která z prohlášení zástupce žalobkyně vyplývá, tj. že jediným důvodem pro kontrolní zjištění má být skutečnost, že slovenský plátc daně (neuvedeno jaký – pozn. soudu) nevykázal přijatá plnění z jiného členského státu ve svém hlášení, zjevně nemůže v konkurenci závěrů správce daně učiněných na základě velkého množství důkazů obstát jako dostatečný důvod pro odepření podpisu.
64. Dále se soud zaměřil na to, jaké důsledky pro nyní řešenou věc má změna judikatury týkající se dodání zboží do jiného členského státu.
65. Soudní dvůr se v rozsudku *B2 Energy* zabýval otázkou, zda k naplnění první podmínky pro osvobození od daně při dodání do jiného členského státu stačí, že s ohledem na skutkové okolnosti a informace, které poskytla osoba povinná k dani, jsou k dispozici údaje potřebné k ověření, že skutečný příjemce v jiném členském státě Evropské unie měl postavení osoby povinné k dani. Jinak řečeno, Soudní dvůr v rozsudku *B2 Energy* řešil, zda se stačí na základě dostupných informací ujistit, že zboží bylo do jiného členského státu dodáno osobě povinné k dani, nebo je nutné trvat na tom, aby tuto skutečnost prokázal daňový subjekt. Soudní dvůr přitom už dříve v rozsudku ze dne 9. 12. 2021 ve věci C 154/20, *Kemwater ProChemie*, rozhodl, že k úspěšnému uplatnění nároku na odpočet daně z přidané hodnoty (ne tedy na osvobození od této daně) stačí, že jsou s ohledem na skutkové okolnosti a informace, které osoba povinná k dani poskytla, k dispozici údaje potřebné k ověření, že skutečný dodavatel měl postavení osoby povinné k dani. Daňový subjekt nemusí prokazovat, že měl skutečný dodavatel postavení osoby povinné k dani, pokud ze skutkových okolností s jistotou vyplývá, že toto postavení nutně měl. V rozsudku *B2 Energy* Soudní dvůr vyslovil, že nárok Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

na osvobození od DPH lze odepřít, jen pokud dodavatel neprokázal, že zboží bylo dodáno odběrateli, který má v jiném členském státě postavení osoby povinné k dani, a pokud s ohledem na skutkové okolnosti a na informace poskytnuté dodavatelem nejsou k dispozici údaje potřebné k ověření, že odběratel toto postavení měl. Na tomto místě soud poznamenává, že musí jít o přímého odběratele daňového subjektu, nikoli o nějakého dalšího odběratele v navazující části dodavatelsko-odběratelského řetězce.

66. Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 30. 5. 2024, č. j. 1 Afs 241/2022-115, dospěl k závěru, že rozsudek *B2 Energy* „nelze číst tak, že by měla paušálně ovlivnit výsledek všech řízení o osvobození od DPH při dodání do jiného členského státu. Ostatně ani převažující linie judikatury navazující na rozhodnutí ve věci *Kemwater* nepřistoupila k automatickému rušení všech dřívějších zamítavých soudních i správních rozhodnutí bez ohledu na okolnosti konkrétní věci, tedy bez ohledu na to, zda ve věci existovaly nějaké indicie o jiném než deklarovaném dodavateli v postavení osoby povinné k dani [...] Ani z rozsudku *B2 Energy* však nelze dovodit, že by daňový subjekt mohl bez jakékoliv indicie nově zcela změnit svá tvrzení. Optikou tohoto rozhodnutí lze případ toliko odlišně právně posoudit. Vrátit věc až do daňového řízení je namíste zpravidla tehdy, pokud tu existuje nějaká skutková indicie ukazující na osobu odlišnou od deklarovaného odběratele, která mohla fakticky (namísto něho) odebrat sporná plnění [...] Není bez dalšího důvodem pro vrácení věci do daňového řízení, pokud v době vedení daňového řízení správní orgány nepřipouštěly, že by daňový subjekt mohl prokázat přijetí plnění od jiného než deklarovaného dodavatele, a výslovně ho tudíž nevyzvaly, aby tvrdil a dokazoval skutečnosti tímto směrem. Jak už bylo uvedeno, musely by zde existovat skutkové indicie nasvědčující, že tomu tak bylo, a postačí, pokud alespoň v soudním řízení mohl daňový subjekt takové skutečnosti uvádět“. Shodný názor zaujal Nejvyšší správní soud i v rozsudcích ze dne 30. 5. 2024, č. j. 1 Afs 53/2023-76, nebo ze dne 15. 7. 2024, č. j. 10 Afs 64/2023-98, a zdejší soud se s ním ztotožňuje.
67. V nyní řešené věci žalobkyně označila za své odběratele v jiném členském státě společnosti K+S, J-ten, CNS, Rubano a ML TRADE. Na tomto tvrzení setrvala po celé daňové řízení i v řízení soudním. V podání ze dne 6. 9. 2024 žalobkyně s odkazem na *seznámení ze dne 31. 10. 2023* toliko doplnila, že deklarovaní dodavatelé následně zboží dodali subjektům uvedeným v tomto seznámení. Dále žalobkyně tvrdila, že i kdyby se toto neprokázalo, je zřejmé, že zboží bylo dodáno mrazárnám, které byly skutečnými příjemci zboží a plátcí DPH.
68. V rozsudku č. j. 1 Afs 241/2022-115 Nejvyšší správní soud dále vyslovil, že „nelze přitom umožnit, aby daňové subjekty své nároky uplatňovaly ‚alibisticky‘ podle toho, jak se bude řízení vyvíjet, a k jakému závěru soudy (resp. správní orgány) dospějí, jak prosazuje žalobkyně. Žalobkyně nemůže tvrdit a prokazovat, že dodala zboží deklarovaným odběratelům, a zároveň požadovat, aby pouze v případě, že by podle soudu neunesla své důkazní břemeno ohledně dodání deklarovanému odběrateli, byla věc posuzována optikou rozsudků *Kemwater*, *Vymětalík* a *B2 Energy*. Obecně musí jít k tíži daňového subjektu, pokud svá tvrzení v průběhu řízení mění v návaznosti na to, co se mu podaří prokázat a jaké pochybnosti správce daně vznesl. Ani z rozsudků *SDEU (Kemwater a B2 Energy)* pak nevyplývá, že by nárok na odpočet DPH či osvobození od daně bylo možné uplatňovat způsobem požadovaným žalobkyní. Tuto argumentaci je tudíž třeba odmítnout“. K obdobným závěrům dospěl Nejvyšší správní soud i v rozsudku ze dne 14. 11. 2024, č. j. 5 Afs 181/2024-22, nebo Krajský soud v Brně v rozsudku ze dne 27. 8. 2024, č. j. 31 Af 49/2022-103.
69. Také s tímto názorem Nejvyššího správního soudu se zdejší soud ztotožňuje a v poměrech nyní řešené věci uvádí, že žalobkyně formulovala své nároky stejně alibistickým způsobem, Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

jaký popsal Nejvyšší správní soud. Stále totiž opakovala, že zboží dodala deklarovaným odběratelům, a jako pojistku pro případ neúspěšnosti této argumentace pak alibisticky dodala, že mrazírny, které byly skutečnými příjemci zboží, byly plátcí DPH. Takovýto způsob argumentace však v kontextu citovaných rozsudků Nejvyššího správního soudu neobstojí.

70. Žalobkyně navíc opomenula jednu zcela zásadní skutečnost. Ačkoli bylo zboží skutečně dodáno mrazírnám, nedodala jim je žalobkyně. Jak soud uvedl výše, společnosti MRAZIARNE a MIRKOM jakékoli obchodní vztahy s žalobkyní popřely a pro Projekt Market žalobkyně pouze zajišťovala přepravu. Mrazírny tak nemohou být odběratelem žalobkyně ve smyslu rozsudku *B2 Energy*. Ze stejného důvodu není podstatné ani to, že mrazírny zboží převzaly a uskladnily pro odběratele TENDERFOOD, Coral, Konex, Frozer, MIRKOM a Projekt Market, kteří byli plátcí DPH. Žádná z těchto společností totiž nebyla přímým odběratelem žalobkyně, a to ani podle jejích vlastních tvrzení. Žalovaný k tomu trefně poznamenal, že mezi žalobkyní a mrazírnami mohlo být několik článků řetězce a nelze vyloučit, že žalobkyně ve skutečnosti dodala zboží někomu, kdo nebyl plátcem DPH v jiném členském státě.
71. Vzhledem k tomu, že žalobkyně i po poučení soudu o změně judikatury setrvala na své argumentaci, že zboží dodala deklarovaným odběratelům, soud konstatuje, že závěry plynoucí z rozsudku *B2 Energy* nemohou být v nyní řešené věci důvodem pro zrušení žalobou napadeného rozhodnutí. Také žalobkyní zmíněný rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 6. 2024, č. j. 7 Afs 238/2021-73, nepovažuje zdejší soud pro nyní řešenou věc za přílehlavý.
72. Žalobkyně navíc po poučení o změně judikatury uplatnila v podstatě je jedinou indicii, která by mohla nasvědčovat tomu, že její skutečný odběratel (odběratelé) byl plátcem DPH – jedná se o dodávky zboží (mražená kuřecí prsa) přesahující desítky tun v hodnotě desetitisíců eur. Tato indicie (druh a množství zboží) však nepostačuje k tomu, aby soud vrátil věc do daňového řízení. Žalovaný totiž správně poukázal na to, že se jednalo o několik dodávek, tedy samotná celková cena zboží neznamená, že by zboží muselo být dodáno osobě registrované jako plátce DPH v jiném členském státu. Soud souhlasí se žalovaným také v tom, že nelze vyloučit, že příjemcem zboží mohl být tuzemský subjekt, který zboží na Slovensku pouze skladoval. Ani v takovém případě by nebyly splněny podmínky pro osvobození od DPH.
73. K námitce žalobkyně, že i s ohledem na změnu judikatury, pokud jsou nějaké indicie, že zboží bylo na Slovensko dodáno, ale podle daňových orgánů nikoli deklarovaným odběratelům, bylo nutné zjistit, komu to zboží bylo dodáno, soud opakuje, že v nyní řešené věci žalobkyně setrvala na svém tvrzení, že zboží dodala deklarovaným odběratelům. Tuto skutečnost však v daňovém řízení neprokázala. Podle rozsudku *B2 Energy* navíc mají indicie směřovat k tomu, že zboží bylo dodáno osobě registrované jako plátce DPH v jiném členském státu, nikoli jen k tomu, že bylo dodáno do jiného členského státu (tedy na Slovensko). Uvedená námitka se tak mýlí s podstatou rozsudku *B2 Energy*. Žalobkyní zmíněné indicie (druh a množství zboží) vyhodnotil soud v celkovém kontextu nyní řešené věci jako nedostatečné k tomu, aby napadené rozhodnutí zrušil.
74. Soud proto shrnuje, že ačkoli žalobkyně dostala v soudním řízení příležitost k tomu, aby reagovala na změnu judikatury týkající se podmínek pro osvobození od DPH při dodání zboží do jiného členského státu, neuvedla žádné relevantní indicie, které by nasvědčovaly

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

tomu, že zboží dodala osobě registrované jako plátce DPH v jiném členském státu. Ani změna judikatury tak nepřinesla pro žalobkyni příznivější výsledek.

75. Další argumenty žalobkyně svědčí podle názoru soudu o nepochopení rozvržení důkazního břemene v daňovém řízení. Žalovaný neměl povinnost zjišťovat, pro koho mrazírny zboží skladovaly a komu je vydaly, neboť důkazní břemeno – jak již soud vysvětlil výše – tížilo žalobkyni. Stejně tak nebylo povinností daňových orgánů zjišťovat, jaký je vztah mezi odběratelem uvedeným v CMR listu a konečným odběratelem, který měl smlouvu s mrazírnami, zda je zboží uvedené v CMR listech totožné se zbožím dodaným jiným odběratelům a od koho společnosti TENDERFOOD, Konex, Coral atd. zboží nakoupily. Soud zdůrazňuje, že bylo povinností žalobkyně prokázat v daňovém řízení, že splnila podmínky pro osvobození od DPH. Za tím účelem si měla žalobkyně opatřit a uchovávat dostatečné důkazní prostředky potvrzující veškeré daňově relevantní skutečnosti. Namítá-li žalobkyně, že bez doplnění dokazování jí není zřejmé, pro koho mrazírny zboží odebraly (zda pro sebe, nebo pro někoho dalšího), soud zdůrazňuje, že žalobkyně měla primárně prokazovat, komu ona zboží dodala (resp. že je dodala plátcí DPH registrovanému na Slovensku), nikoli klást daňovým orgánům požadavky na zjištění, kdo byl potenciálním dalším odběratelem zboží v řetězci nebo koncovým příjemcem zboží. To ostatně nebylo relevantní skutečností ani před změnou judikatury a není relevantní ani po ní.
76. Přílehlavý není ani argument žalobkyně, že uskladnění zboží pro společnosti TENDERFOOD, Coral, Konex, Frozer, MIRKOM a Projekt Market nevylučuje, že ona zboží dodala svým odběratelům. Není totiž podstatné, zda určitá skutečnost vylučuje dodání zboží deklarovaným odběratelům, či nikoli, nýbrž to, že žalobkyně dodání zboží deklarovaným odběratelům (tedy své vlastní daňové tvrzení, na kterém setrvala i po poučení soudu o změně judikatury) v daňovém řízení neprokázala.
77. K námitce žalobkyně, že ani šetření žalovaného, jež vyústilo v *seznámení ze dne 31. 10. 2023*, nebylo provedeno tak, aby byly zjištěny potřebné skutečnosti, soud připomíná, že v souladu s § 75 odst. 1 s. ř. s. rozhoduje podle skutkového a právního stavu v době rozhodování žalovaného, tj. k 23. 10. 2020. Výhrady žalobkyně k postupu žalovaného po vydání napadeného rozhodnutí nejsou pro nyní řešenou věc podstatné.
78. Odvolává-li se žalobkyně na rozsudek zdejšího soudu ze dne 6. 12. 2022 vydaný v nyní řešené věci, soud opakuje, že tento rozsudek byl zrušen rozsudkem Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Afs 305/2022-32, a proto z něj nelze vycházet. Žalobkyně by si měla uvědomit, že důvody, které vedly zdejší soud ke zrušení napadeného rozhodnutí rozsudkem ze dne 6. 12. 2022, v kasačním řízení neobstály.
79. S ohledem na výše uvedené skutečnosti soud vyhodnotil žalobu v mezích včas uplatněných žalobních bodů jako nedůvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
80. Soud v souladu s § 52 odst. 1 s. ř. s. neprovedl žalobkyní navržené dokazování výsledkem jejího jednatele Petra Šmída pro nadbytečnost. Soudu totiž pro posouzení příslušných žalobních námitek plně postačoval obsah správního spisu a žalobkyně mohla všechna svá tvrzení uplatnit kdykoli v průběhu daňového či soudního řízení (i při jednání). Pro nadbytečnost soud neprovedl ani další žalobkyní navržené důkazy – e-mailovou korespondenci s bývalým jednatelem společnosti Konex ze dne 3., 4. a 6. 9. 2024 a výpis z obchodního rejstříku slovenské společnosti Frozer. Soud přitom vycházel z toho, že soudní řízení není pokračováním řízení daňového, které skončilo tím, že žalobkyně neunesla důkazní břemeno a neprokázala dodání zboží deklarovaným odběratelům. Soudní řízení neslouží k tomu, aby v něm žalobkyně doháněla to, co neučinila v daňovém řízení, tedy aby Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

se snažila prokázat, že zboží těmto deklarovaným odběratelům dodáno bylo. K tomu měly podle názoru soudu směřovat navržené důkazní prostředky, a proto je soud shledal nadbytečnými. I ve vztahu k těmto důkazním návrhům ostatně platí, že soudu pro rozhodnutí o žalobě postačoval obsah správního spisu a dosud provedené dokazování.

81. O náhradě nákladů řízení o žalobě a o kasační stížnosti proti rozsudku zdejšího soudu ze dne 6. 12. 2022, č. j. 15 Af 24/2020-65, rozhodl soud podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. ve spojení s § 110 odst. 3 větou první téhož zákona. Žalobkyně neměla ve věci konečný úspěch, který je pro rozhodnutí o nákladech řízení podstatný, a procesně úspěšnému žalovanému žádné náklady řízení nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly, ani jejich náhradu nepožadoval, proto soud vyslovil, že žádný z účastníků nemá na náhradu nákladů řízení právo.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat **kasační stížnost** ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, sídlem Moravské náměstí 611/6, 657 40 Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

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

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů 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.

Ústí nad Labem 4. prosince 2024

Ing. Mgr. Martin Jakub Brus v. r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.