



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Slavomíra Nováka a soudkyně Mgr. Jany Jurečkové a Mgr. Andrey Veselé ve věci

žalobce

ZEMLES spol. s.r.o., IČ: 24176991,
se sídlem Lannova 2061/8, Praha 1 – Nové Město,
zastoupeného JUDr. Stanislavem Lžičářem, daňovým poradcem
se sídlem Navrátilova 7, Praha 1,

proti
žalovanému

Odvolací finanční ředitelství
se sídlem Masarykova 31, Brno,

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 20. 1. 2016, č. j. 2032/16/5300-22441-711309,

takto:

- I. Rozhodnutí žalovaného se ruší a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 9 800 Kč do 30 dnů od právní moci rozsudku k rukám zástupce žalobce.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

Odůvodnění:

I.

Základ sporu.

1. Žalobce ve zdaňovacím období 4. čtvrtletí roku 2012 uplatnil nárok na odpočet daně z nákupu zboží od společnosti CAMONA, konkrétně náhradní díly do automobilu v základu daně 30 190 206 Kč, daň z přidané hodnoty 6 038 041, 20 Kč. Autodíly byly dále prodány společnosti Company pyramid za částku 31 318 080 Kč, daň z přidané hodnoty činila 6 063 616 Kč.
2. Žalobce podal dne 4. 2. 2013 řádné daňové přiznání k dani z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za uvedené zdaňovací období vykázal nadměrný odpočet DPH 232 667 Kč.
3. Finanční úřad pro hlavní město Prahu, Územní pracoviště pro Prahu 1 (dále jen „správce daně“) dospěl po provedeném šetření k závěru, že žalobce se podílel na daňovém podvodu jako součást řetězce společností MVR → CAMONA → žalobce → Company pyramid → PT. KHARISMA ROTAN MANDIRI. Platebním výměrem ze dne 29. 7. 2013, č. j. 4145008/13/2001-24903-108675, žalobci vyměřil daň ve výši 5 805 974 Kč.
4. Žalobce podal proti platebnímu výměru odvolání, o němž zamítavě rozhodl žalovaný napadeným rozhodnutím.
5. Žalobce podal proti rozhodnutí žalovaného dne 21. 3. 2016 žalobu, o níž rozhodl Městský soud v Praze (dále též jen jako „městský soud“ nebo jen „soud“) rozsudkem ze dne 18. 5. 2020, č. j. 8Af 27/2016-69.
6. Uvedeným rozsudkem městský soud zrušil napadené rozhodnutí žalovaného i jemu předcházející platební výměr ze dne 29. 7. 2013, č. j. 4145008/13/2001-24903-108675, a věc vrátil žalovanému k dalšímu projednání.
7. Na základě kasační stížnosti podané žalovaným Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 10. 9. 2020, č. j. 9Afs 161/2020-28, zrušil napadený rozsudek městského soudu, vrátil věc k dalšímu řízení a městský soud zavázal dále uvedenými právními závěry.

II.

Posouzení žaloby.

8. Městský soud v Praze na základě žaloby, v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 2 s. ř. s.), přezkoumal napadená rozhodnutí, včetně řízení, která jejich vydání předcházela. Při přezkoumání rozhodnutí soud vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že žaloba je důvodná. Současně městský soud rozhodl jsa vázán právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem ve zrušovacím rozhodnutí (§ 110 odst. 4 s. ř. s.)
9. V podané žalobě žalobce za podstatnou vadu řízení označil postup správce daně, který podklady spojené s postupem na odstranění pochybností zástupci žalobce jako daňového subjektu nedoručil a tím navodil stav, kdy žalobce zcela nekvalifikovaně a bez znalosti věci žádal o prodloužení lhůty v situaci, v níž zástupce žalobce hodlal přednést návrhy na

doplnění dokazování a současně přednést návrh na zahájení daňové kontroly. Žalovaný v napadeném rozhodnutí konstatuje doručení výsledků postupu na odstranění pochybností dne 27. 6. 2013 s tím, že písemnost byla doručena výhradně žalobci, ačkoliv v této době žalobce udělil plnou moc svému právnímu zástupci, správce daně obdržel od žalobce žádost o prodloužení lhůty, která byla zamítnuta s tím, že se jedná o lhůtu zákonnou a není možné ji prodloužit.

10. Z obsahu správního spisu Městský soud v Praze ověřil, že žalobce dne 31. 1. 2013 podal přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2012. Výzvou ze dne 21. 2. 2013, č. j. 707636/13/2001-24903-10867, správce daně zahájil postup k odstranění pochybností, která byla doručena do datové schránky žalobce.
11. Součástí správního spisu je plná moc udělená žalobcem daňovému poradci Ing. M. P. dne 1. 2. 2013, doručená správci daně dne 5. 2. 2013.
12. Žalobce dne 15. 3. 2013 správci daně předložil evidenci pro daňové účely a kopie dokladů, jimiž prokazoval uskutečnění zdanitelného plnění. Dne 12. 4. 2013 pod č. j. 1795586/13/2001/05403-107744, správce daně vydal výzvu k prokázání skutečností, a to ve vztahu k fakturám od dodavatele CAMONA spol. s.r.o., číslo 201200127549, datum uskutečnění zdanitelného plnění 18. 12. 2012 za náhradní díly na auta, dle dodacího listu na částku celkem 36 228 247 Kč.
13. Žalobce výzvě vyhověl podáním ze dne 25. 4. 2013, toto podání učinil přímo žalobce. Dále žalobce, ze své datové schránky a jednajícím statutárním orgánem (jednatelem) zaslal správci daně podání ze dne 20. 5. 2013 s tím, že požádal o prodloužení lhůty k prokázání skutečností do 20. 5. 2013.
14. Úřední záznam o průběhu a výsledku postupu k odstranění pochybností ze dne 27. 6. 2013, č. j. 3611091/13/2001-05403-107774, byl doručen do datové schránky žalobce dne 28. 6. 2013. Na to žalobce ze své datové schránky, požádal o prodloužení lhůty k podání návrhu na pokračování v dokazování a předložení návrhu na provedení dalších důkazních prostředků. Správce daně žádosti nevyhověl s odvoláním na § 90 odst. 3 daňového řádu, podle kterého je 15 denní lhůta lhůtou zákonnou a prodloužit ji nelze. Dne 29. 7. 2013 vydal napadený platební výměr.
15. Mezi účastníky nebylo sporné, že správce daně při doručování rozhodnutí o stanovení lhůty k vyjádření se k výsledkům kontrolního zjištění pochybil, neboť jej nedoručil zástupci žalobce. Uvedená skutečnost však nemusí vést nezbytně ke zrušení napadeného rozhodnutí, neboť je třeba zkoumat, zda tato vada mohla ovlivnit zákonnost postupu k odstranění pochybností.
16. V napadeném rozsudku městský soud konstatoval, že podle § 41 odst. 1 daňového řádu, *má-li osoba, které je písemnost doručována, zástupce, doručují se písemnosti pouze tomuto zástupci, a to v rozsahu jeho oprávnění k zastupování.*
17. Podle § 90 odst. 1), 2) a 3) *daňového řádu, o průběhu postupu k odstranění pochybností sepíše správce daně podle povahy odpovědi protokol nebo úřední záznam, ve kterém uvede vyjádření nebo důkazní prostředky, na jejichž základě považuje pochybnosti za zcela nebo zčásti odstraněné, a případné důvody přetrvávajících pochybností.*

Nedošlo-li k odstranění pochybností a výše daně nebyla prokázána dostatečně věrohodně, sdělí správce daně daňovému subjektu výsledek postupu k odstranění pochybností. Daňový subjekt je oprávněn do 15 dnů ode dne, kdy byl seznámen s dosavadním výsledkem postupu k odstranění

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

pochybností, podat návrh na pokračování v dokazování spolu s návrhem na provedení dalších důkazních prostředků.

Pokud správce daně shledá důvody k pokračování v dokazování, zahájí v rozsahu těchto důvodů daňovou kontrolu. Neshledá-li správce daně důvody k pokračování v dokazování, vydá do 15 dnů ode dne, kdy daňový subjekt podal návrh na pokračování v dokazování, rozhodnutí o stanovení daně.

18. Městský soud prvou žalobní námitku označil za důvodnou.
19. Nejvyšší správní soud však ve zrušujícím rozsudku závěr městského soudu ne zcela akceptoval. Uvedl s odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 9. 2016, č. j. 10 Afs 103/2016 - 4., že žalobce byl v důsledku chybného doručení zkrácen na svých právech, avšak žalovaný se pokusil tyto důsledky napravit, když zrušením původního zamítnutí odvolání pro opožděnost vytvořil podmínky, aby žalobce mohl v odvolacím řízení uplatnit tvrzení, jež by jinak mohl uplatnit v daňové kontrole, která by měla podle § 90 odst. 2 a 3 daňového řádu následovat v případě, že by včas vyjádřil svůj nesouhlas se zjištěními plynoucími z postupu k odstranění pochybností a podal návrh na pokračování v dokazování spolu s návrhem na provedení dalších důkazních prostředků.
20. Nejvyšší správní soud vytkl městskému soudu, že nedostatečně zvážil na straně jedné procesní pochybení správce daně a na straně druhé dopady do hmotných práv žalobce, a to i vzhledem k následné snaze žalovaného poskytnout žalobci dostatečnou příležitost, aby mohl v odvolacím řízení uplatnit skutečnosti, jež by jinak mohl uplatnit v daňové kontrole.
21. Městský soud po opětovném posouzení skutkového stavu setrval na závěru, že žalobní námitka je důvodná.
22. V projednávané věci je zásadní, že správce daně a následně žalovaný postupovali vůči žalobci v rámci institutu postupu k odstranění pochybností podle §89 a násl. zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění účinném ke dni vydání rozhodnutí (dále jen „daňový řád“), aniž pro to byly splněny zákonné podmínky a ve věci měla být provedena daňová kontrola. V tom dal kasační soud soudu zdejšímu za pravdu, když v bodu 23 zrušujícího rozsudku uvedl: *„Městský soud měl pravdu ve svém východisku, že není přípustné, aby správce daně libovolně zaměnil postup k odstranění pochybností za daňovou kontrolu. Jak uvedl NSS v bodě [22] rozsudku ze dne 25. 6. 2014, č. j. 1 Aps 20/2013 - 61, č. 3091/2014 Sb. NSS: „Postup k odstranění pochybností je však specifickým procesním institutem, který správce daně používá, pokud má pochybnosti ohledně návrhu daňového subjektu na stanovení daně. Na rozdíl od obecné vyhledávací činnosti, místního šetření nebo daňové kontroly slouží jen a pouze k objasnění konkrétních pochybností, jež brání řádnému stanovení daně. Postup k odstranění pochybností je nepochybně procesním prostředkem k neprodlenému a bezprostřednímu zjištění či ověření řádného splnění daňových povinností daňovým subjektem, který je prioritním nositelem břemene tvrzení a tomu odpovídajícího důkazního břemene. Legislativní rámec postupu k odstranění pochybností vytyčuje mantinely jeho vlastního použití, neboť [z]lákonodárce upravil postup k odstranění pochybností tak, aby tento postup trval co nejkratší dobu a nebyl zbytečně ani jednou ze stran prodlužován. Toto je logické s ohledem na skutečnost, že neexistence prvotně vyměřené daně je velkou právní nejistotou, tudíž je zde požadavek, aby tento stav trval co nejkratší dobu.“ (viz Lichnovský, O.; Ondrýšek, R. a kol. Daňový řád: komentář. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2011, s. 202 a násl.).“*

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

23. Z citovaných zákonných ustanovení vyplývá, že postup k odstranění pochybností je zákonem předvídaným způsobem ukončen, pokud jsou pochybnosti správce daně rozptýleny vyjádřením nebo důkazy předloženými daňovým subjektem. Pokud však pochybnosti odstraněny nejsou, sdělí správce daně daňovému subjektu výsledek postupu a daňový subjekt má k dispozici zákonnou 15 denní lhůtu k podání návrhu na pokračování dokazování a navržení důkazů. Jde o lhůtu propadnou, kterou nelze prodloužit.
24. V projednávané věci není sporu o tom, že žalobce byl v řízení zastoupen daňovým poradcem, avšak správce daně v rozporu s § 41 odst. 1 daňového řádu zmocněnci žalobce úřední záznam o průběhu a výsledku postupu k odstranění pochybností nedoručil.
25. S doručením úředního záznamu zákon spojuje zásadní následky pro daňový subjekt. Žalovaný nemohl plně uplatnit právo navrhnout pokračování dokazování a označit důkazy k prokázání svých tvrzení, neboť zástupci, který měl žalobce zastupovat, byl s věcí obeznámen a byl vybaven potřebnou odborností, úřední záznam doručen nebyl a krátká zákonná lhůta znemožnila žalobci využít práv, vyplývajících z § 92 odst. 2 daňového řádu podat návrh na pokračování v dokazování spolu s návrhem na provedení dalších důkazních prostředků. Vadným doručením porušil správce daně zásadu legality zakotvenou v § 5 odst. 1 daňového řádu.
26. Pokud by správce daně v rámci doručování postupoval řádně, žalobci by byla zachována lhůta 15 dnů k podání návrhu na pokračování dokazování a navrhování důkazů, to se nestalo a doplnění dokazování bylo provedeno až v rámci odvolacího řízení, kdy žalovaný rozhodnutím ze dne 20. 4. 2014 zrušil rozhodnutí správce daně, kterým bylo zastaveno odvolací řízení, pro opožděnost podaného odvolání.
27. Žalovaný zde zjevně slučuje dva různé následky vadného postupu správce daně.
28. Řádným doručením výsledku postupu k odstranění pochybností, by žalobci byla zachována lhůta k podání návrhu na dokazování, jak ukazuje další procesní vývoj, tyto návrhy žalobce skutečně uplatnil a žalovaný jako odvolací orgán je zčásti akceptoval.
29. Pokud by tedy žalobce v zákonné lhůtě tyto návrhy podal, byly by splněny podmínky pro zahájení daňové kontroly podle § 90 odst. 3 daňového řádu. Vadným doručením byla žalobci tato možnost odepřena. Za zhojení vadného postupu správce daně nelze pokládat otevření dokazování v odvolacím řízení, neboť i to bylo vedeno v rámci postupu k odstranění pochybností, ačkoli zákonné podmínky pro zahájení daňové kontroly by byly splněny, pokud by žalovaný již v řízení před správcem daně měl zachovánu lhůtu k podání návrhů na doplnění dokazování.
30. Zkrácením této lhůty vadným doručením, byla tímto konkrétním způsobem porušena práva žalobce. Zároveň pak bylo zásadní vadou stíženo i celé odvolací řízení.
31. Ve druhé žalobní námitce žalobce namítl nesprávný postup správce daně, který vedl dokazování a šetření tři roky dokazování prováděl i v rámci odvolacího řízení. Žalobce má za to, že postup k odstranění pochybností nebyl veden zákonně.
32. V předchozím rozsudku městský soud citoval z komentářové literatury ([§ 89-90 Postup k odstranění pochybností. In: BAXA, Josef, Ondřej DRÁB, Lenka KANIOVÁ, Petr LAVICKÝ, Alena SCHILLEROVÁ, Karel ŠIMEK a Marie ŽIŠKOVÁ. Daňový řád: Komentář [Systém ASPI]. Wolters Kluwer [cit. 2020-4-22]. ASPI_ID KO280_2009CZ. Dostupné v Systému ASPI. ISSN: 2336-517X.] a judikatury Nejvyššího správního soudu (rozsudek 25. 6. 2014, č. j. 1 Aps 20/2013-61) a vyšel z obsahu správního spisu, kdy

konstatoval, že v rámci odvolacího řízení byl vyslechnut svědek M. K. a dne 4. 7. 2014 T. D., dne 16. 7. 2014 správce daně vyžádal součinnost Celního úřadu pro Středočeský kraj, kterého vyzval k předložení písemností týkajících se vývozu zboží společnosti Company pyramid do Indonésie a prokazujících vyzvednutí zboží kupujícím PT. KHARISMA ROTAN. Obdobná výzva byla učiněna dne 17. 7. 2014 vůči Policii České republiky. Správce daně dále doplnil dokazování kopiemi písemností ze spisu vedeného ve věci společnosti Company pyramid: protokol o ústním jednání s jednatelem společnosti, protokoly o výpovědi svědků a sdělení OSSZ Havlíčkův Brod.

33. Městský soud konstatoval, že správce daně dalece a to jak z hlediska časového tak i věcného, překročil možnosti postupu k odstranění pochybností. Jelikož i druhou žalobní námitku označil městský soud za důvodnou, uzavřel, že daňové řízení bylo zatíženo podstatnou vadou a napadené rozhodnutí nemůže proto obstát.
34. Nejvyšší správní soud ve zrušujícím rozsudku vytkl městskému soudu, že tato správná východiska propojil s nesprávně posouzeným skutkovým stavem. Jak uvedl, postup k odstranění pochybností netrval „další 3 roky“, nýbrž celkem čtyři měsíce a sedm dní. Byl zahájen vydáním výzvy k odstranění pochybností ze dne 21. 2. 2013 a ukončen zasláním úředního záznamu o průběhu a výsledku postupu k odstranění pochybností ze dne 27. 6. 2013, jenž byl doručen dne 28. 6. 2013. V judikatuře není sporu o tom, že právě sdělením výsledku je postup správce daně k odstranění pochybností ukončen (viz rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem, pobočka v Liberci, ze dne 27. 11. 2013, č. j. 59 Af 12/2013 - 87). Další úkony uváděné městským soudem v bodech 24. a 25. rozsudku, které správce daně učinil v roce 2014, tedy již spadaly do rámce odvolacího řízení.
35. Městský soud v Praze opětovně přezkoumal druhou žalobní námitku spočívající v tom, že se žalobcem nebyla zahájena daňová kontrola.
36. Postup k odstranění pochybností je procesním prostředkem k neprodlenému a bezprostřednímu zjištění či ověření řádného splnění daňových povinností daňovým subjektem.
37. Z obsahu správního spisu se podává, že správce daně dne 21. 02. 2013 zahájil se žalobcem postup k odstranění pochybností vydáním výzvy č. j. 707636/13, přičemž prověřoval přijetí zdanitelného plnění dle dokladu č. 201200127549 od dodavatele společnosti CAMONA spol. s r. o., Sokolohradská 1728, 583 01 Chotěboř, DIČ: CZ64788075 (dále jen „CAMONA“). Jednalo se o náhradní díly do auta v základu daně 30.190.206,- Kč, daň z přidané hodnoty ve výši 6.038.041,20 Kč. Dožádáním u místně příslušného správce daně bylo zjištěno, že mezi žalobcem a společností CAMONA neprobíhaly žádné obchodní aktivity a daňový doklad společnost CAMONA nevystavila. Správce daně vydal výzvu k prokázání skutečností č. j. 1795586/13 ze dne 12. 4. 2013, v němž po žalobci požadoval prokázání přijetí fakturovaného plnění od dodavatele CAMONA a dále dodání tohoto zboží odběrateli Company pyramid s.r.o., Smetanovo nábřeží 327/14, 110 00 Praha - Staré Město, DIČ: CZ24242179 (dále jen „Company pyramid“). Company pyramid bylo fakturováno dle dodacího listu č. 2122012 celkem 36.381.696,- Kč, základ daně 30.318.080,- Kč, daň z přidané hodnoty ve výši 6.063.616,- Kč. Žalobce uvedl, že zboží bylo převzato ve skladě společnosti CAMONA. Zboží bylo předáváno jménem společnosti CAMONA T. D. a zboží za odvolatele přebíral J. A. Zboží bylo předáno společnosti Company pyramid, zboží převzal jednatel M. K. Správce daně provedl výslech jednatele společnosti CAMONA V. D. a J. U. Ani jeden ze svědka nepotvrdil spolupráci se žalobcem. Vzhledem

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

k výsledku výlehu považoval správce daně žalobcem navržené výlehy svědků za nadbytečné.

38. V souladu s právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem městský soud konstatuje, že postup k odstranění pochybností započal dne 21. 2. 2013 a byl ukončen doručením sdělení o kontrolním zjištění dne 28. 6. 2013. Jak již městský soud shora vysvětlil, doručeno bylo v rozporu s § 41 odst. 1 daňového řádu. Správce daně nesprávným úředním postupem zmařil možnost žalobce v propadné 15 ti denní lhůtě podat návrh na doplnění dokazování a tím docílit zahájení daňové kontroly.
39. Dokazování bylo následně vedeno v rámci odvolacího řízení, kdy v rámci odvolacího řízení provedl prvostupňový správce daně výlehy svědků T. D. a M. K.
40. Pokud žalovaný seznal, že dokazování je třeba doplnit, byl povinen zahájit daňovou kontrolu, jelikož tak neučinil již správce daně, ač tak, v případě že by řádně kontrolní zjištění doručil, učinit měl.
41. Skutečnost, že daňová kontrola nebyla zahájena, nemůže být zhojena tím, že žalovaný připustil doplnění dokazování v odvolacím řízení.
42. K dalším žalobním námitkám zaujal městský soud následující stanovisko, které ve stručnosti uvedl již v předchozím rozsudku.:
43. Nesprávnost skutkových zjištění, o něž se napadené rozhodnutí opírá, a sice že žalobce byl účasten daňového podvodu, je obsahem třetí žalobní námitky.
44. Závěry žalovaného, jakož i správce daně o účasti žalobce na daňovém podvodu nemohou obstát, neboť důkazy, o něž daňové orgány svá skutková zjištění opírají, byly obstarány v rámci postupu k odstranění pochybností vedeného v rozporu se zákonem.
45. Žalovaný namítl porušení zásady neutrality daně v rozporu s § 1 odst. 2 daňového řádu, jehož cílem je správnost zjištění zabezpečení jejich úhrady.
46. Jak uvedl v podané žalobě, předmětné zboží bylo pořízeno z jiného členského státu a následně vyvezeno do zahraničí mimo Evropskou unii. V takovém případě má stát nárok na daň jen v části přidané hodnoty zboží na území tuzemska. Za situace, kdy nárok na odpočet DPH nepřiznal, určuje k placení daně z přidané hodnoty i tu část zboží, u níž v rámci Evropské unie ke spotřebě nedojde.
47. Problematikou podvodů na DPH se opakovaně zabýval Nejvyšší správní soud. Četná jeho judikatura se opírá o judikaturu Soudního dvora týkající se zneužití práva či karuselových podvodů na DPH [rozsudky ze dne 12. 1. 2006 ve spojených věcech Optigen Ltd a Fulcrum Electronics Ltd (v likvidaci) a Bond House Systems Ltd proti Commissioners of Customs & Excise, C-354/03, C-355/03 a C-484/03, Sb. (dále jen „Optigen“), a ze dne 6. 7. 2006 ve spojených věcech C-439/04 a C-440/04 Axel Kittel proti Belgickému státu a Belgický stát proti Recolta Recycling SPRL, (dále jen „Kittel“), naposledy rozsudek Soudního dvora ze dne 21. 6. 2012, ve spojených věcech Mahagében kft a Péter Dávid, C-80/11 a C-142/11, (dále jen „Mahagében“)].
48. Judikatura Soudního dvora jako podvod na DPH označuje situace, v nichž jeden z účastníků neodvede státní pokladně vybranou daň a další si ji odečte, a to za účelem získání zvýhodnění, které je v rozporu s účelem směrnice o DPH, neboť uskutečněné operace neodpovídají běžným obchodním podmínkám.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

49. Nejvyšší správní soud opakovaně uvádí, že každá účetní transakce v řetězci musí být posuzována sama o sobě a charakter jednotlivých transakcí v řetězci nemůže být změněn předchozími nebo následnými událostmi (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2007, čj. 5 Afs 129/2006-142).
50. Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2018, čj. 5 Afs 60/2017-60, „*zásada daňové neutrality brání obecné diferenciaci mezi legálními a protiprávními plněními. Proto subjekty, které přijmou veškerá opatření, která od nich mohou být rozumně vyžadována, aby zajistily, že jejich plnění nejsou součástí podvodu, bez ohledu na to, zda se jedná o podvod na DPH, nebo jiné podvody, musejí mít možnost důvěřovat legalitě uvedených plnění, aniž by riskovaly ztrátu svého nároku na odpočet DPH odvedené na vstupu (viz rozsudek Soudního dvora ze dne 11. 5. 2006 Commissioners of Customs & Excise a Attorney General proti Federation of Technological Industries a další, C-384/04)*“.
51. Aby žalovaný (a rovněž správce daně) mohli v souladu s uvedenou judikaturou rozhodnout o daňové povinnosti žalobce, je nezbytné, aby skutkový stav byl objasněn řádně, s užitím tomu adekvátního daňového nástroje, tedy v rámci daňové kontroly. Postup k odstranění pochybností zvolený správcem daně a aprobovaný žalovaným, takovým nástrojem není.
52. S uvedeným závěrem souvisí i poslední žalobní námitka:
53. Podřazení věci pod § 108 odst. 1 písm. k) zákona o dani z přidané hodnoty.
54. Podle § 108 odst. 1 písm. k) zákona o dani z přidané hodnoty (ve znění účinném v době vydání napadeného rozhodnutí), *přiznat daň jsou povinni osoba registrovaná k dani v jiném členském státě, která pořídila zboží s místem plnění v tuzemsku od plátce, jestliže*
1. zboží do jiného členského státu nepřepřavila nebo neodeslala a
 2. plátce přijal všechna opatření k prokázání osvobození při dodání zboží do jiného členského státu.
55. „*Osobou povinnou přiznat daň osoba registrovaná k dani v jiném členském státě, pokud jí tuzemský plátce dodal zboží s tím, že zboží bude odesláno nebo přepraveno do jiného členského státu pořizovatelem, a plátce tedy oprávněně uplatnil osvobození od daně s nárokem na odpočet daně, přičemž se následně zjistí, že tento pořizovatel zboží do jiného členského státu ve skutečnosti neodeslal ani nepřepřavil a zboží se nachází v tuzemsku.*
- V případě, že tuzemský dodavatel tohoto zboží přijal všechna opatření, která od něho mohou být rozumně požadována, k prokázání osvobození při dodání zboží do jiného členského státu (ve smyslu judikátu C-409/04 Teleos), ale pořizovatel zboží registrovaný k dani v jiném členském státě zboží do jiného členského státu fakticky nepřepřavil ani neodeslal, není možné uplatnit osvobození při dodání zboží do jiného členského státu podle § 64, avšak povinnost přiznat daň vzniká pořizovateli zboží, který nedodržení podmínek pro aplikaci osvobození od daně způsobil.“* Viz BRANDEJS, Tomáš, Milena DRÁBOVÁ, Michal DUŠEK, Olga HOLUBOVÁ a Milan TOMÍČEK. *Zákon o dani z přidané hodnoty: Komentář* [Systém ASPI]. Wolters Kluwer [cit. 2020-5-20]. ASPI_ID KO235_2004CZ. Dostupné v Systému ASPI. ISSN: 2336-517X.
56. Jak soud již vysvětlil, úvahy žalovaného, zda se žalobce vědomě anebo v důsledku neopatrného obchodního jednání, které mohl rozpoznat, účastnil daňového podvodu, musí mít oporu v řádně (procesně souladně) opatřených důkazech. Bez toho nemůže napadené rozhodnutí obstát.

IV.

Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

57. Jelikož Městský soud v Praze shledal žalobu důvodnou, zrušil podle § 78 odst. 7 s.ř.s. napadené rozhodnutí a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.
58. S ohledem na výtku Nejvyššího správního soudu týkající se absence řádného odůvodnění zrušení i platebního výměru, kdy uvedl, že: „*odůvodnění je obzvlášť důležité, pokud je zrušován platební výměr a správce daně nemůže po jeho zrušení v řízení pokračovat a vydat nové rozhodnutí (viz body 22. a 29. usnesení rozšířeného senátu č. j. 1 Aps 2/2008 - 76, které jsou podle bodu [25] rozsudku NSS ze dne 3. 10. 2018, č. j. 1 Afs 366/2017 - 22, aplikovatelné i za účinnosti nového daňového řádu).*“ Městský soud ponechal platební výměr v platnosti.
59. Městský soud v Praze k tomu uvádí, že samotné zahájení postupu k odstranění pochybností i jeho průběh není zatížen nezákonností. Postup byl ukončen zasláním úředního záznamu o průběhu a výsledku postupu k odstranění pochybností ze dne 27. 6. 2013, jenž byl doručen dne 28. 6. 2013. K nezákonnosti došlo až tím, že úřední záznam byl nesprávně doručen přímo žalobci. Žalobce byl zkrácen ve svém právu navrhnout doplnění dokazování, neboť nemohl plně využít lhůtu 15 dnů k tomuto úkonu. Návrh byl uplatněn až v řízení o dovolání proti platebnímu výměru, v němž byl žalovaný povinen zahájit daňovou kontrolu. Jelikož tak neučinil, městský soud v Praze zrušil napadené rozhodnutí a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. V něm je žalovaný povinen zahájit se žalobcem daňovou kontrolu a podle jejího výsledku rozhodnout o podaném odvolání.
60. O nákladech řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s.ř.s. ve věci úspěšnému žalobci přiznal právo na náhradu nákladů řízení, které představují zaplacený soudní poplatek 3 000 Kč, odměnu za právní zastoupení podle vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), (dále jen „vyhláška“). Podle § 9 odst. 4 písm. d) vyhlášky z tarifní hodnoty 50 000 Kč, činí výše odměny 3 100 Kč. Žalobci byla přiznána náhrada za dva úkony právní služby a to převzetí věci [§ 11 odst. 1 písm. a) vyhlášky], písemné podání ve věci [§ 11 odst. 1 písm. d) vyhlášky] dále 2 x náhrada paušálních výdajů podle § 13 odst. 4 vyhlášky 300 Kč celkem 9 800 Kč. V rámci řízení o kasační stížnosti, ani v řízení navazujícím žalobci další náklady řízení nevznikly.

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). 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.

Praha 29. října 2020

JUDr. Slavomír Novák v.r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.