



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Martina Lachmanna a soudců Mgr. Aleše Sabola a Mgr. Jana Ferneckého v právní věci

žalobkyně: **ELEKTRONIKA a. s.**, IČO: 35717998
se sídlem: Bratislavská 41, Malinovo, Slovenská republika

zastoupené Mgr. Jakubem Hajdučíkem, advokátem,
sídlem Sluneční náměstí 2588/14, Praha 5

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 12. 2018, čj. 55053/18/5300-21443-702551

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 19. 12. 2018, čj. 55053/18/5300-21443-702551, **se ruší** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobkyni náhradu nákladů řízení ve výši 9 800 Kč, a to do jednoho měsíce od právní moci tohoto rozsudku k rukám zástupce žalobkyně, Mgr. Jakuba Hajdučíka, advokáta.

Odůvodnění:

I. Předmět řízení a podstata sporu

1. Žalobkyně se žalobou podanou dne 20. 2. 2019 domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 12. 2018, čj. 55053/18/5300-21443-702551 (dále též „**Napadené rozhodnutí**“),

kterým žalovaný zamítl odvolání a potvrdil rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“ nebo „správní orgán prvního stupně“) ze dne 28. 6. 2018, čj. 5628059/18/2001-53523-106443 (dále též „Prvostupňové rozhodnutí“), kterým správce daně podle § 113 odst. 1 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, v rozhodném znění (dále jen „daňový řád“), z důvodu zmeškání zákonné lhůty zamítl odvolání žalobkyně proti rozhodnutí správce daně ze dne 31. 3. 2017, čj. 2612712/17/2001-53523-106443 o nepřiznání nároku na vrácení daně z přidané hodnoty (dále též „DPH“) a řízení ve věci vrácení DPH zastavil (dále jen „Rozhodnutí ze dne 31. 3. 2017“).

II. Skutkové okolnosti věci a argumentace stran sporu

2. Žalobkyně je obchodní společností se sídlem a osobou registrovanou k dani z přidané hodnoty ve Slovenské republice. Dne 22. 8. 2016 žalobkyně požádala správce daně o vrácení daně z přidané hodnoty podle § 82a zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném do 31. 3. 2019 (dále jen „zákon o DPH“), a podle § 82a odst. 5 písm. d) téhož zákona uvedla elektronickou (e-mailovou) adresu pro komunikaci se správcem daně. Ten vydal dne 2. 11. 2016 výzvu k odstranění pochybností a poskytnutí doplňujících údajů. Vzhledem k tomu, že na ni žalobkyně nereagovala, správce daně žádost o vrácení DPH zamítl Rozhodnutím ze dne 31. 3. 2017. Odvolání žalobkyně podané proti tomuto rozhodnutí dne 18. 6. 2018 správce daně Prvostupňovým rozhodnutím zamítl jako opožděné a řízení ve věci vrácení daně zastavil. Z Napadeného rozhodnutí, jímž žalovaný odvolání žalobkyně proti Prvostupňovému rozhodnutí zamítl a toto rozhodnutí potvrdil, vyplývá, že žalovaný považoval shora uvedené úkony správce daně za doručené podle § 82b odst. 3 věty třetí zákona o DPH. Odkazoval přitom na údaje zachycené v interním „Automatizovaném daňovém informačním systému (ADIS)“, z nichž se podává, že písemnosti byly odeslány a doručeny.
3. Mezi účastníky je v soudem posuzované věci sporným, kdy bylo Rozhodnutí ze dne 31. 3. 2017 žalobkyni doručeno. Zatímco žalovaný trval na tom, že rozhodnutí bylo žalobkyni doručeno dne 31. 3. 2017, kdy bylo odesláno na žalobkyni v žádosti o vrácení DPH uvedenou elektronickou adresu, žalobkyně namítala, že jí rozhodnutí bylo doručeno teprve v červnu roku 2018, přičemž žalovaný odeslání a doručení rozhodnutí žalobkyni dne 31. 3. 2017 neprokázal.
4. Žalovaný v souladu s dříve uvedeným opíral svůj závěr o opožděnosti odvolání žalobkyně proti Rozhodnutí ze dne 31. 3. 2017 o aplikaci ustanovení § 82b odst. 3 věty třetí zákona o DPH. Žalobní argumentace byla naproti tomu kromě námitek poukazujících na to, že žalovaný odeslání a doručení Rozhodnutí ze dne 31. 3. 2017 neprokázal (i ty však úzce souvisely s aplikací předmětného ustanovení)¹, založena především na tvrzení, že

¹ Se zřetelem k tomu, že se soud se zřetelem k dále vyloženým závěrům vycházejícím z nálezu Ústavního soudu posouzením důvodnosti těchto žalobkyni vznesených námitek věcně nezabýval, jejich obsah stejně jako obsah vyjádření žalované k těmto námitkám pro větší stručnost a pro nadbytečnost na tomto místě nerekapituloval.

finančními orgány aplikované ustanovení § 82b odst. 3 věty třetí zákona o DPH je v rozporu s ústavním pořádkem.

III. Procesní postup soudu a procesní stanovisko účastníků

5. Soud při předběžném posouzení žaloby dospěl k závěru, že ustanovení § 82b odst. 3 věty třetí zákona o DPH ve znění účinném do 31. 3. 2019 je v rozporu s ústavním pořádkem, a proto předložil Ústavnímu soudu návrh na prohlášení jeho neústavnosti podle čl. 95 odst. 2 Ústavy. Současně usnesením ze dne 13. 5. 2020, čj. 10 Af 12/2019 - 27, řízení o žalobě podle § 48 odst. 1 písm. a) s. ř. s. přerušil.
6. Poté, co soud zjistil, že Ústavní soud nálezem ze dne 25. 5. 2021, sp. zn. Pl. ÚS 23/20, návrhu Městského soudu v Praze vyhověl a vyslovil, že předmětné ustanovení bylo v rozporu s ústavním pořádkem, soud usnesením ze dne 25. 5. 2021, čj. 10 Af 12/2019 - 49, rozhodl o pokračování v řízení a současně vyzval účastníky ke sdělení procesního stanoviska.
7. Žalovaný v reakci na závěry Ústavního soudu, které jsou blíže sumarizovány níže v části IV. tohoto rozsudku, v podání ze dne 3. 6. 2021 sdělil, že závěry vyplývající z uvedeného nálezu Ústavního soudu respektuje a zamýšlel uspokojit žalobce postupem dle § 62 s. ř. s., nicméně v nastalé procesní situaci daňový řád nenabízí žalovanému (odvolacímu orgánu) takový procesní postup, aby mohl procesně odklidit Napadené rozhodnutí, a v návaznosti na to i Prvostupňové rozhodnutí o zastavení řízení, a to z důvodu, že daňový řád neumožňuje zrušit rozhodnutí správce daně a věc mu vrátit k dalšímu řízení. S ohledem na výše uvedené navrhl, aby Městský soud v Praze rozsudkem Napadené i Prvostupňové rozhodnutí zrušil a přiznal žalobkyni náhradu nákladů řízení.
8. Žalobkyně s návrhem žalovaného v podání ze dne 7. 6. 2021 souhlasila.

IV. Posouzení věci Městským soudem v Praze

9. Městský soud v Praze ověřil, že žaloba byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou a splňuje všechny formální náležitosti na ni kladené. Soud přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí i řízení, které mu předcházelo, v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 1 a 2 s. ř. s.), přitom vycházel ze skutkového a s dále uvedenou výhradou i z právního stavu v době vydání rozhodnutí. Neshledal přitom jiné vady, k nimž byl povinen přihlédnout z moci úřední. O podané žalobě rozhodl v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. bez nařízení jednání, neboť účastníci s takovým postupem souhlasili (souhlas žalobkyně byl v souladu s § 51 odst. 1 větou druhou presumován). Soud nenařídil jednání ani k provedení dokazování, neboť žalobkyně nad rámec správního spisu v podané žalobě ani v dalším průběhu řízení žádné důkazní návrhy nevznesla.
10. Žalobkyně stavěla svou žalobní argumentaci na závěru, že ustanovení § 82b odst. 3 věty třetí zákona o DPH, ve znění účinném do 31. 3. 2019, na jehož aplikaci byla obě rozhodnutí finančních orgánů založena, je v rozporu s ústavním pořádkem.
11. Jak bylo naznačeno výše, soud se při předběžném posouzení žaloby s tímto stanoviskem ztotožnil, a proto předložil Ústavnímu soudu návrh na prohlášení jeho neústavnosti podle čl. 95 odst. 2 Ústavy. Pokud jde o důvody, o něž Městský soud v Praze svůj právní názor opíral, soud pro větší stručnost na tomto místě odkazuje na argumentaci uvedenou

v návrhu předloženém Ústavnímu soudu, jenž byl oběma účastníkům soudem v průběhu řízení doslán a jehož obsah je jim tak znám.

12. Ústavní soud v nálezu ze dne 25. 5. 2021, sp. zn. Pl. ÚS 23/20 (dále také jen „**nález**“), návrhu Městského soudu v Praze vyhověl a vyslovil, že ustanovení § 82b odst. 3 věty třetí zákona o DPH, ve znění účinném do 31. 3. 2019, bylo v rozporu s čl. 36 odst. 1 Listiny základních práv a svobod ve spojení s čl. 1 odst. 1 Ústavy České republiky a čl. 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod. Ústavní soud uzavřel, že spojovala-li právní úprava řízení o vrácení daně osobě registrované k dani v jiném členském státě Evropské unie účinky úkonů správce daně spočívajících v doručení oznámení, výzvy a rozhodnutí ve věci vrácení daně osobě registrované k dani v jiném členském státě e-mailem s okamžikem jejich odeslání, porušovala právo účastníků daňového řízení na řádně vedené daňové řízení a tzv. jinou právní ochranu v jeho rámci (čl. 36 odst. 1 Listiny ve spojení s čl. 1 odst. 1 Ústavy) v části týkající se doručení rozhodnutí, proti nimž jsou přípustné opravné prostředky, a v konečném důsledku princip respektování autonomní sféry jednotlivce (čl. 2 odst. 3 Listiny) a zákaz libovůle (čl. 2 odst. 2 Listiny), neboť uvedené právní účinky byly spojeny se skutečností odeslání rozhodnutí, a proto se nemuselo rozhodnutí do sféry účastníka řízení (adresáta) bez jeho vlastní viny dostat vůbec, anebo se do ní dostalo s časovým odstupem, protože veřejnou datovou síť nelze považovat za zcela spolehlivou.
13. Žalobkyni je tedy třeba přisvědčit, že ustanovení právního předpisu, které bylo v nyní řešeném případě právním důvodem zamítnutí odvolání pro opožděnost a zastavení řízení o jí podané žádosti o vrácení DPH, bylo skutečně se zřetelem k závěrům uvedeným v nálezu Ústavního soudu v rozporu s ústavním pořádkem.
14. Soud se následně zabýval otázkou, jaký vliv má pro posuzovanou věc skutečnost, že ke zrušení dotčeného zákonného ustanovení došlo formálně až ke dni vyhlášení derogačního ústavního nálezu ve Sbírce zákonů. Platí totiž, že podle § 75 odst. 1 s. ř. s. soud v řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu dle § 65 a násl. s. ř. s. při přezkoumání rozhodnutí vychází ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu, přičemž z § 71 odst. 2 zákona č. 182/1993 Sb., o Ústavním soudu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „**zákon o Ústavním soudu**“), současně vyplývá, že pravomocná rozhodnutí vydaná na základě právního předpisu, který byl zrušen, zůstávají nedotčena (kromě trestních rozsudků, které nabyly právní moci, ale nebyly dosud vykonány).
15. Soud v této souvislosti připomíná, že výkladem § 71 odst. 2 zákona o Ústavním soudu se již mnohokrát zabývaly jak obecné soudy, tak také Ústavní soud. Nejvyšší správní soud již v rozsudku ze dne 13. 5. 2003, čj. 7 A 146/2001 - 29, publ. pod číslem 2/2003 Sb. NSS uvedl, že „*zruší-li Ústavní soud některé ustanovení zákona pro jeho neústavnost, odpovídá principu oprávněného očekávání, aby soud v přezkumném řízení zrušil rozhodnutí správního orgánu, které se o ně opírá*“. Uvedený právní názor zdůvodnil Nejvyšší správní soud tím, že při přezkoumání zákonnosti rozhodnutí není správní soud vázán ustanovením takto zrušeného zákona, ale musí dbát nálezu Ústavního soudu. Shodné závěry pak byly vysloveny např. v rozhodnutích Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 6. 2004, čj. 7 A 48/2002 - 98, či ze dne 29. 6. 2005, čj. 6 A 102/2001 - 59.
16. Soud přitom dále poukazuje na závěry vyslovené v nálezu Ústavního soudu ze dne 13. 5. 2014, sp. zn. II. ÚS 3764/12, ve kterém Ústavní soud navázal na svou starší judikaturu

a konstatoval, že možnost retroaktivního účinku derogačního nálezu Ústavního soudu závisí v podstatné míře na povaze dotčeného právního vztahu, tedy zda jde o vztah vertikální, tj. mezi jednotlivcem a veřejnou mocí, nebo horizontální, tj. mezi jednotlivci navzájem. Zatímco v případě vertikálních právních vztahů je výše popsáný retroaktivní účinek zásadně přípustný, je-li v neprospěch veřejné moci, v ostatních případech, kdy zrušení protiústavního zákona působí v neprospěch jednotlivce, je naopak zásadně vyloučen. Shodné řešení uvedené právní otázky vyplývá rovněž např. z nálezu Ústavního soudu ze dne 19. 4. 2011, sp. zn. Pl. ÚS 53/10.

17. Ve vztahu k řízení vedenému správním soudem podle § 65 a násl. s. ř. s. pak Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 13. 3. 2008, čj. 5 Afs 7/2005 - 127 potvrdil, že *„jakkoliv platí obecná zásada, podle níž zrušovací nálezy Ústavního soudu mají v řízení o kontrole norem účinky ex nunc a nikoliv ex tunc [...] představuje vyslovení interpretativního výroku Ústavním soudem o protiústavnosti právního předpisu překážku jeho aplikace v těch případech, kdy by ještě tato aplikace připadala v úvahu. Jinak řečeno, citovaný nálezn Ústavního soudu sice nemůže vyvolat možnost opětovného otevření těch případů, které již byly pravomocně ukončeny; zároveň však platí, že právní názor v něm obsažený nelze opomenout tehdy, pakliže se jedná o řízení dosud neskončená, a to i včetně těch řízení, které dobíhají u správních soudů. V těchto případech má (pouhý) interpretativní výrok Ústavního soudu pro aplikační praxi v podstatě stejný význam a smysl jako výrok, kterým se ruší právní předpis“.*
18. Městský soud v Praze se s uvedenými závěry vyplývajícími z ustálené rozhodovací praxe Ústavního soudu a Nejvyššího správního soudu ztotožňuje, v plném rozsahu na obsah odůvodnění těchto rozhodnutí odkazuje a doplňuje, že v nyní projednávané věci neshledal důvodu se od těchto závěrů jakkoli odchýlovat.
19. Soud tak byl povinen se zřetelem k výše vyloženým závěrům v tomto případě přezkoumat zákonnost rozhodnutí optikou právní úpravy účinné v době vydání Napadeného rozhodnutí, odhlížeje přitom od těch ustanovení zákona, která byla k jeho návrhu Ústavním soudem zrušena z důvodu jejich neústavnosti. Z odůvodnění nálezu je zřejmé, že ustanovení § 82b odst. 3 věty třetí zákona o DPH, ve znění účinném do 31. 3. 2019, o něž se opírají rozhodnutí finančních orgánů obou stupňů, bylo protiústavní po celou dobu své účinnosti, přičemž nemůže být pochyb o tom, že bylo aplikováno v neprospěch žalobkyně v jejím vztahu k orgánu veřejné moci, neboť tomuto orgánu umožňovalo za podmínek v něm stanovených zamítnout pro opožděnost odvolání podané žalobkyní proti Rozhodnutí ze dne 31. 3. 2017 ve věci vrácení daně a zastavit řízení o žádosti o vrácení daně, aniž by došlo k jejímu věcnému přezkumu, tj. k posouzení, zda žalobkyně splňuje hmotněprávní podmínky pro vrácení DPH.
20. Soud tak nemůže s ohledem na výše vyložená judikatorní východiska pominout tuto zásadní změnu právního stavu a trvat na formálním naplnění procesního předpisu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.). Tím by sice konal podle jeho textu, nikoli však jeho smyslu, porušil by ústavně chráněná práva žalobce (čl. 10 odst. 2 a čl. 36 odst. 1, 2 Listiny základních práv a svobod) a nadbytečně zatížil žalobce dalším řízením (řízením o ústavní stížnosti). Soud proto musí dát přednost řešení odpovídajícímu principu oprávněného očekávání a Napadené rozhodnutí opírající se o neústavní část zákona zrušit pro nezákonnost podle § 78 odst. 1 s. ř. s. (srov. rovněž rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 5. 2003, čj.

7 A 146/2001 - 29; či rozsudek Krajského soudu v Praze ze dne 22. 1. 2019, čj. 55 A 24/2018 - 66).

21. Z výše vyložených důvodů tak Městský soud v Praze nemohl při přezkumu Napadeného rozhodnutí zrušené zákonné ustanovení aplikovat, protože ani nebylo možné k (s tím úzce souvisejícím) žalobním námitkám přezkoumat, zda a k jakému okamžiku byly Rozhodnutí ze dne 31. 3. 2017 a jemu předcházející výzva správce daně žalobkyni doručeny. Za této situace ztratilo Napadené rozhodnutí svůj zákonný podklad a soudu proto nezbylo, než je i z tohoto důvodu v souladu se shodným procesním návrhem obou účastníků zrušit podle § 78 odst. 1 s. ř. s. pro rozpor s právními předpisy.
22. K návrhu žalovaného, aby soud zrušil rovněž Prvostupňové rozhodnutí, opřenému o argumentaci, že sám žalovaný nemá k dispozici procesní nástroj, jak toto rozhodnutí procesně odklidit, pak soud uvádí následující.
23. Soudní řád správní v § 78 odst. 3 stanoví, že zrušuje-li soud rozhodnutí, podle okolností může zrušit i rozhodnutí správního orgánu nižšího stupně, které mu předcházelo. Takový postup však není pravidlem, nýbrž výjimkou. Nejvyšší správní soud v minulosti opakovaně zdůraznil, že *„vždy je tento postup důvodný, pokud správní rozhodnutí vůbec nemělo být vydáno, naopak nepřichází v úvahu, má-li dojít jen ke změně prvostupňového rozhodnutí odvolacím orgánem, která doplnění řízení před prvostupňovým orgánem nevyžaduje. Tam totiž odvolací orgán v mezích procesního předpisu, podle něhož se řízení vede, prvostupňové rozhodnutí změnit sám. Obecně daná pravomoc krajského soudu zrušit podle okolností nejen odvolací rozhodnutí, ale i rozhodnutí orgánu I. stupně, je tak nutně spjata s možnostmi procesní úpravy správního řízení, jehož zákonnost se přezkoumává, a to jen tehdy, kdy celé řízení bylo provázeno procesními pochybeními. Zde jsou jednoznačně naplněny podmínky pro současné zrušení prvostupňového rozhodnutí jen v případě, že procesní vady nejsou v dalším řízení vůbec odstranitelné, např. za situace, kdy důkazy nezbytné pro rozhodnutí již nejsou objektivně proveditelné. V ostatních případech procesních vad krajský soud váží, zda je na místě, aby tyto vady byly odstraněny v odvolacím řízení, či zda další správní řízení přesahuje svým rozsahem možnosti doplnění v rámci odvolacího řízení. Jeho úvaha však musí vycházet nejen z rozsahu vad a snahy o urychlení dalšího postupu, ale také z toho, zda zrušení prvostupňového rozhodnutí spojené s pokračováním řízení umožňuje příslušný procesní předpis“* (usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 11. 2009, čj. 1 Aps 2/2008 - 76, č. 1997/2010 Sb. NSS).
24. Správní soudy přitom ustáleně judikují, že v daňovém řízení nemůže prvostupňový orgán po zrušení svého rozhodnutí v řízení pokračovat a vydat nové rozhodnutí. Daňový řád totiž (na rozdíl od správního řádu) předpokládá, že vady prvostupňového řízení budou napraveny v řízení odvolacím (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 4. 2009, čj. 8 Afs 15/2007 - 75, č. 1865/2009 Sb. NSS). Jak uzavřel rozšířený senát Nejvyššího správního soudu ve shora odkazovaném usnesení čj. 1 Aps 2/2008 - 76, platí, že *„rozhoduje-li tedy krajský soud o žalobě proti rozhodnutí vydanému podle daňového řádu, není důvodu, aby s odvolacím rozhodnutím současně zrušil i rozhodnutí správního orgánu I. stupně (platební výměr) tam, kde má řízení pokračovat. V takovém případě je na místě zrušit pouze rozhodnutí žalovaného, jehož zaváže právním názorem“*. Aplikovatelnost těchto závěrů vyslovených za účinnosti předchozí úpravy

správy daní na daňové řízení vedené podle daňového řádu přitom není nijak sporná (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 3. 2017, čj. 1 Afs 322/2016 - 49).

25. V posuzovaném případě správce daně Prvostupňovým rozhodnutím v souladu s dříve uvedeným postupem podle § 113 odst. 1 písm. c) daňového řádu zamítl jako opožděné odvolání žalobkyně proti Rozhodnutí ze dne 31. 3. 2017 a řízení ve věci vrácení DPH zastavil. Jde tedy o specifický případ rozhodnutí procesní povahy vydávaného v odvolacím prvostupňovém správcem daně. Přestože jde o rozhodnutí vydané v odvolacím řízení, připouští zákon proti němu podání odvolání. Ani ve vztahu k tomuto specifickému typu „prvostupňového“ rozhodnutí přitom nelze odhlédnout od shora připomenutých judikatorních závěrů, reagujících na specifika regulace daňového řízení, v němž prvostupňový orgán nemůže po zrušení svého rozhodnutí odvolacím orgánem v řízení pokračovat a vydat rozhodnutí nové (zákon neumožňuje odvolacímu orgánu prvostupňové rozhodnutí správce daně zrušit a věc mu vrátit k dalšímu řízení). Takové pravidlo přitom daňový řád výslovně nestanoví ani v případě rozhodnutí vydaného správcem daně podle § 113 odst. 1 písm. c) daňového řádu, s nímž se odvolací orgán neztotožní.
26. V souladu s dříve uvedeným platí, že nemůže-li prvostupňový orgán pokračovat v řízení po zrušení svého rozhodnutí odvolacím orgánem, nemůže tak učinit ani po zrušení rozhodnutí soudem. Soud je přitom podle citovaných závěrů rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu, jak bylo vyloženo výše, povinen v rámci úvahy nad postupem podle § 78 odst. 3 s. ř. s. zvažovat především to, zda zrušení prvostupňového rozhodnutí spojené s pokračováním řízení ze strany správce daně umožňuje příslušný procesní předpis, zde tedy daňový řád. Tak tomu v posuzované věci není.
27. Se zřetelem k právě uvedeným východiskům tak soud nemohl vyhovět návrhu žalovaného, aby rozsudkem vedle Napadeného rozhodnutí zrušil rovněž Prvostupňové rozhodnutí. Nemohl mu přisvědčit v tom, že by soud na rozdíl od žalovaného disponoval takovým nástrojem k odklizení Prvostupňového rozhodnutí, jenž by v dispozici žalovaného nebyl. Jak je zjevné z výše uvedeného, meze pravomoci soudu přiznané mu v § 78 odst. 3 s. ř. s. jsou fakticky odvislé od toho, zda by takové rozhodnutí mohl vydat žalovaný v odvolacím řízení (žalovanému tak lze v daném směru přisvědčit toliko potud, že nedisponuje adekvátním nástrojem pro uspokojení žalobce v režimu § 124 daňového řádu).
28. Soud pak považuje ve světle výše uvedeného za zásadní, že v posuzované věci nejde o případ, kdy by žádné rozhodnutí o odvolání proti Rozhodnutí ze dne 31. 3. 2017 vůbec nemělo být vydáno, resp. kdy by řízení o vrácení daně, resp. řízení o odvolání proti Rozhodnutí ze dne 31. 3. 2017 nemělo pokračovat. Právě naopak, ze shora vyslovených závěrů je zjevné, že o žádosti žalobkyně o vrácení DPH, resp. o jejím odvolání proti Rozhodnutí ze dne 31. 3. 2017 musí být věcně rozhodnuto, a to aniž by bylo aplikováno ustanovení zákona o DPH, jež bylo shledáno Ústavním soudem rozporným s ústavním pořádkem.
29. Soud proto i za dané specifické skutkové a právní situace mohl přistoupit toliko ke zrušení Napadeného rozhodnutí, přičemž však žalovaného, který je v dalším řízení jeho právním názorem v souladu s § 78 odst. 4 s. ř. s. vázán, upozorňuje, že žalovaný může v posuzované věci využít (i s přihlédnutím k závěrům plynoucím ze shora připomínaného usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu čj. 8 Afs 15/2007 - 75) pravomoci přiznanému mu ustanovením § 116 odst. 3 daňového řádu a správci daně, u něhož jsou

zjevně v daném případě splněny podmínky pro rozhodnutí podle § 113 odst. 1 písm. a) daňového řádu, věc vrátit k rozhodnutí a závazně jej přitom instruovat k tomu, aby při novém rozhodování o odvolání proti Prvostupňovému rozhodnutí tomuto odvolání v plném rozsahu vyhověl, tj. aby nepovažoval odvolání proti Rozhodnutí ze dne 31. 3. 2017 za opožděné.

30. Správce daně by tak v dalším řízení měl v autoremeduře postupem podle § 113 odst. 1 písm. a) daňového řádu Prvostupňové rozhodnutí sám změnit vycházeje ze závěru, že odvolání žalobkyně proti Rozhodnutí ze dne 31. 3. 2017 nebude považovat za opožděné, přičemž dle přesvědčení soudu ničeho nebrání tomu, aby o tomto odvolání sám (opět při využití autoremedury) rozhodl a věcně posoudil hmotněprávní otázky týkající se vracení DPH. Proti jeho rozhodnutí se bude moci žalobkyně případně znovu odvolat.
31. Výrok o náhradě nákladů řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s., podle kterého má účastník, který měl ve věci úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem. V řízení úspěšná žalobkyně má právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložila, a proto jí soud přiznal právo na náhradu nákladů za právní zastoupení spočívající v zaplaceném soudním poplatku ve výši celkem 3 000 Kč, odměně za 2 úkony [§ 11 písm. a) a d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., ve znění pozdějších předpisů – tj. převzetí zastoupení a podání žaloby] právní služby v částce 3 100 Kč za jeden úkon, celkem 6 200 Kč [§ 7, § 9 odst. 4 písm. d) vyhlášky č. 177/1996 Sb.] a náhradu hotových výdajů za dva úkony v částce 300 Kč za jeden úkon, celkem 600 Kč (§ 13 odst. 4 téže vyhlášky). Zástupce žalobkyně není plátcem DPH. Žalovaný je tedy povinen zaplatit žalobkyni k rukám jejího zástupce na náhradě nákladů řízení celkem 9 800 Kč.

Poučení:

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

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže 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.

V Praze dne 9. června 2021

Mgr. Martin Lachmann
předseda senátu