



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

FIRECON AMS, s.r.o., IČ: 268 23 128,
se sídlem Formanská 202, Újezd u Průhonic, Praha 4,
zastoupeného advokátkou JUDr. Kateřinou Martínkovou,
L.L.M.
se sídlem Ostrava – Moravská Ostrava, Sokolská tř. 22,

proti

žalovanému

Odvolací finanční ředitelství,
se sídlem Masarykova 427/31, Brno,

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 11. 7. 2018, č. j. 26233/18/5300-22444-712362,

takto:

- I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 11. 7. 2018, č. j. 26233/18/5300-22444-712362, se zrušuje a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 11 228 Kč a to do 30 dnů od právní moci rozsudku k rukám právní zástupkyně žalobce.

Odůvodnění:

I.

Základ sporu

1. Žalobce podal dne 30. 5. 2014 dodatečné daňové přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období měsíce prosince roku 2013, ve kterém vykázal snížení daně o 1 166 666 Kč.
2. Finanční úřad pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“) zahájil u žalobce dne 28. 1. 2015 daňovou kontrolu, v jejímž průběhu dospěl k závěru, že žalobce neprokázal, že vykazané snížení daně (řádek 1 dodatečného daňového přiznání), bylo v souladu se smluveným plněním, které žalobce uváděl.
3. Správce daně vydal dodatečný platební výměr ze dne 22. 9. 2017, č. j. 7162115/17/2012-50523-107273, jímž žalobci doměřil daň z přidané hodnoty ve výši -1 166 666 Kč.
4. Žalobce podal proti dodatečnému platebnímu výměru odvolání, o němž rozhodl žalovaný napadeným rozhodnutím tak, že dodatečný platební výměr zrušil a řízení zastavil.
5. Takto žalovaný rozhodl na základě zjištění, že žalobce přijal zálohu 7 000 000 Kč od společnosti Rekonstrukce Group, s.r.o. na dodání materiálu k realizaci zakázky rekonstrukce haly Slavičín – zakázka Metso Minerals. Záloha byla hrazena dne 28. 11. 2012 ve čtyřech splátkách a ke dni přijetí úplaty vznikla žalobci povinnost podle § 21 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jako „zákon č. 235/2004 Sb.“, nebo „ZDPH“) odvést daň. Plnění bylo žalobcem zahrnuto v daňovém přiznání za zdaňovací období měsíce listopad roku 2012, na základě daňového dokladu číslo 320111007, ve kterém bylo jako den uskutečnění zdanitelného plnění uvedené datum 29. 11. 2012 Kč, základ daně ve výši 5 833 344 Kč a DPH ve výši 1 166 666 Kč.
6. Žalobce následně uvedl, že k realizaci zakázky nedošlo, záloha byla dne 28. 1. 2013 ve třech splátkách vrácena zpět na bankovní účet společnosti Rekonstrukce Group. K vrácení zálohy byl žalobcem vystaven opravný daňový doklad č. 330101006, kdy byl jako den uskutečnění zdanitelného plnění uveden den 31. 1. 2013 a částky byly uvedeny v záporných hodnotách. Na základě opravného daňového dokladu žalobce podal dne 30. 5. 2014 dodatečné daňové přiznání za zdaňovací období měsíce prosince roku 2013, ve kterém vykázal na řádku 1 hodnotu základu daně ve výši -5 833 344 Kč a DPH ve výši -1 166 666 Kč. Správce daně v dodatečném platebním výměru ponechal základ daně a daň, tak jak žalobce uvedl v dodatečném daňovém přiznání.
7. Žalovaný v napadeném rozhodnutí, konstatoval, že žalobce nepostupoval v souladu s právní úpravou, rozhodl proto o zrušení napadeného dodatečného platebního výměru s tím, že daňové řízení zastavil. V důsledku toho zůstal v platnosti stav podle řádného daňového tvrzení podaného žalobcem, kde žalobce vykázal daňovou povinnost na základě daňového dokladu č. 320111007, neboť za zdaňovací období měsíce prosince roku 2013 nebyly splněny podmínky pro opravu základu daně a výše daně podle § 42 ZDPH.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

II.

Obsah žaloby a vyjádření žalovaného

8. V podané žalobě žalobce podrobně shrnul průběh daňového řízení a vznesl čtyři žalobní námitky.
9. V první žalobní námitce žalobce namítá nepřekoumatelnost napadeného rozhodnutí s tím, že žalovaný se nevypořádal se všemi námitkami, které žalobce uplatnil v podaném odvolání, jak mu ukládá § 116 odst. zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“).
10. V druhé žalobní námitce žalobce namítá porušení zásady dvojinstančnosti řízení, spočívající v tom, že žalovaný v odvolacím řízení překvalifikoval posouzení věci bez předchozího seznámení žalobce.
11. Jak uvedl, žalobce odvedl správci daně daň z přijatého plnění (přijaté zálohy), které se nakonec neuskutečnilo. Žalobce plnění, které již zdanil, vrátil poskytovateli. Žalobce uplatnil nárok na vrácení daně a to v zákonné lhůtě 3 let, což správce daně v průběhu daňového řízení nikdy nezpochybnul.
12. Žalobce v průběhu daňového řízení upozorňoval na nezákonnost daňové kontroly, respektive nezákonný zásah do svých práv, které spatřoval v nečinnosti správce daně.
13. Dne 14. srpna 2017 žalobce obdržel vyrozumění o výsledku šetření podle § 261 daňového řádu, v němž správce daně konstatoval, že stížnost žalobce ze dne 31. 7. 2017 byla přešetřena a shledána důvodnou. Prověřením kontrolního spisu správce daně přisvědčil žalobci, že řízení bylo zatíženo průtahy. Žalobce z toho dovozuje, že správce daně potvrdil nezákonnost samotné daňové kontroly. Jelikož dodatečný platební výměr byl vydán na základě výsledků této nezákonné daňové kontroly, žalobce proti dodatečnému platebnímu výběru výměru brojil a domáhal se jeho zrušení, konkrétně se domáhal, aby byl zrušen dodatečný platební výměr a byl tak deklarován stav podle podaného dodatečného daňového přiznání.
14. Žalobce takto postupoval z obavy, že v případě, že dodatečný platební výměr vzešel z nezákonně provedené daňové kontroly tak, ačkoliv bylo vyhověno jeho požadavku na vrácení odvedené daně, mohlo být toto rozhodnutí správce daně kdykoliv v budoucnu prohlášeno za nicotné. V zájmu zachování právní jistoty se proto žalobce domáhal zrušení vydaného dodatečného platebního výměru.
15. Žalovaný však učinil zcela nepředvídatelné rozhodnutí, kdy napadené rozhodnutí zrušil a řízení zcela zastavil za současného konstatování, že nastává stav před podáním dodatečného daňového přiznání. Takto rozhodl bez jakéhokoliv předchozího poučení žalobce.
16. Nepředvídatelný závěr žalovaný opřel o výklad, podle kterého nárok na vrácení daně lze učinit pouze za to zdaňovací období, za které pro daný postup byly splněny podmínky, tedy v daném případě v lednu 2013 a nikoliv v prosinci 2013. Rozhodnutí žalovaného ve svém důsledku znamená zánik nároku žalobce na vrácení odvedené daně, neboť podání dodatečného daňového přiznání za období leden 2013 s ohledem na uplynutí lhůty není možné. Žalovaný svým postupem zasáhl do práv žalobce podstatným způsobem a ve svém důsledku jej zbavil nároku na vrácení daně, na který má žalobce nezpochybnitelný nárok.

17. Žalobce konstatoval, že změna hodnocení období, v rámci kterého je možno nárok na vrácení daně uplatnit, učiněná žalovaným oproti závěru správce daně, je natolik podstatná, že její provedení v rámci rozhodnutí o podaném odvolání nebylo možné, neboť tímto postupem byla žalobci odejmuta možnost bránit se proti uvedenému řádným opravným prostředkem. Žalobce vytkl žalovanému procesní pochybení, v jehož důsledku byla žalobci odejmuta možnost řádně a účinně hájit jeho práva.
18. Ve třetí žalobní námitce žalobce namítá nesprávnost a nezákonnost napadeného rozhodnutí.
19. Žalobce trvá na tom, že závěr žalovaného, že žalobce nemohl nárok na vrácení daně uplatnit ve zdaňovacím období prosince 2013 je nesprávný; i pokud by se výklad žalovaného osvědčil, pak by to nic neměnilo na tom, že žalobci svědčí nárok na vrácení daně a ten by měl být respektován, byť byl nesprávně uveden v jiném zdaňovacím období, jak to vyplývá z § 104 zákona č. 235/2004 Sb.
20. Ve čtvrté, poslední žalobní námitce žalobce vytýká žalovanému nesprávné posouzení odvolacího návrhu.
21. Jak uvedl, žalovaný pochybil, když zcela rezignoval na to zabývat se podstatou věci s odkazem na to, že po formální stránce žalobci vyhověl a nezabýval se žalobcem vznesenými námitkami, ze kterých bylo zjevné, čeho se žalobce domáhá, tedy že rozporuje nezákonnost provedené daňové kontroly a trvá na tom, aby správce daně vydal dodatečný platební výměr na podkladě jím podaného dodatečného daňového přiznání a nikoliv na základě nezákonně provedené daňové kontroly. Z obsahu podaného odvolání bylo zřejmé, čeho se žalobce domáhá a pokud se žalovaný domníval, že petit neodpovídá tomu, čeho se žalobce domáhá, měl jeho návrh přezkoumat z pohledu možné změny napadeného rozhodnutí. Žalovaný mohl a měl zjednat nápravu v odvolacím řízení. Žalobce namítl, že žalovaný pochybil, když nevyhodnotil podané odvolání jako celek, žalobce měl napadený dodatečný platební výměr změnit tak, že bude vycházet z podaného dodatečného daňového přiznání.
22. K žalobní argumentaci zaujal žalovaný následující stanovisko. Předně odkázal na § 42 odst. 3 písm. b) ZDPH s tím, že v souladu s tímto zákonným ustanovením je plnění z opravného daňového dokladu třeba považovat za samostatné zdanitelné plnění uskutečněné nejpozději posledním dnem zdaňovacího období, zde měsíce ledna roku 2013. Při uplatnění opravy výše daně bylo na žalobci, aby se striktně řídil zákonným ustanovením; nelze připustit libovůli žalobce v tom, za jaké zdaňovací období si snížení daně uplatní.
23. V napadeném rozhodnutí žalovaný dospěl k závěru, že dodatečný platební výměr neměl být vydán a tedy vyhověl odvolacímu petitu žalobce, dodatečný platební výměr zrušil a řízení zastavil. Pokud jde o námitku porušení § 115 odst. 2 daňového řádu, podle kterého odvolací orgán v rámci odvolacího řízení seznámí před vydáním rozhodnutí odvolatele se skutečností, že dospěl k odlišnému právnímu názoru, než správce daně prvního stupně a tato změna by ovlivnila rozhodnutí v neprospěch žalobce, uvedl žalovaný, že žalobce v rámci podaného odvolání usiloval o to, aby byl dodatečný platební výměr zrušen a řízení jako takové zastaveno. Vydáním napadeného rozhodnutí bylo odvolacímu návrhu přesně vyhověno a nebyly splněny podmínky a předpoklady pro povinnost žalovaného žalobce před vydáním rozhodnutí vyrozumívát o odlišném právním názoru. Důvod zrušení dodatečného platebního výměru a zastavení řízení je irelevantní, stěžejní je, že žalovaný

napadeným rozhodnutím vyhověl odvolacímu návrhu žalobce. Nevědomost možných důsledků vyplývajících z podání odvolání nemůže jít k tíži žalovaného.

24. V replice k vyjádření žalovaného ze dne 1. 11. 2021 žalobce zopakoval své žalobní námitky. Žalobce trval na tom, že žalovaný svým postupem odňal nárok žalobce na vrácení odvedené daně, rozhodnutí žalovaného bylo založeno na odlišném právním názoru, a proto byl žalovaný povinen postupovat podle § 115 odst. 2 daňového řádu, nárok na vrácení daně mohl být uplatněn ve kterémkoliv zdaňovacím období v následujících třech letech od uskutečnění plnění a žalovaný se nevypořádal s odvolacími námitkami žalobce.

III.

Posouzení žaloby

25. Městský soud v Praze (dále též jen jako „městský soud“, nebo jen „soud“) 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. O podané žalobě soud rozhodl v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. bez nařízení jednání, když účastníci s rozhodnutím věci bez nařízení jednání souhlasili. 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.
26. Městský soud ověřil v obchodním rejstříku, že žalobce byl dne 10. 12. 2003 zapsán pod obchodní firmou FIRECON AMS, s.r.o., dne 2. 4. 2014 byl vymazán a nově zapsán pod obchodní firmou Rekonstrukce AMS, firma byla vymazána dne 28. 5. 2018 a nově zapsána pod obchodní firmou FIRECON AMS, s.r.o.
27. Z obsahu správního spisu se podává, že firma Rekonstrukce AMS (žalobce) vystavila firmě FIRECON Group, s.r.o. se sídlem K. Šmidkeho 1799/6, Ostrava – Poruba (dále jen „FIRECON Group“) jako odběrateli fakturu č. 320111007 na částku 7 000 000 Kč s datem plnění 29. 11. 2012 za dodání materiálu na realizaci zakázky Metso Minerals.
28. Záloha byla uhrazena ve čtyřech splátkách dne 28. 11. 2012. Realizace zakázky byla zrušena a záloha byla vrácena zpět dne 28. 1. 2013.
29. Výzvou ze dne 26. 6. 2014 byl žalobce vyzván k podáním dodatečného přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období prosinec 2013, neboť správce daně zjistil poskytnutí služeb a pořízení zboží od osoby registrované v jiném členském státě Evropské unie, které nebyly uvedeny v daňovém přiznání k dani z přidané hodnoty za prosinec roku 2013.
30. Žalobce dodatečné daňové přiznání za uvedené zdaňovací období podal dne 30. 5. 2014. Původní vlastní daňová povinnost ve výši 563 955 Kč se v důsledku hodnoty vykázané na řádku 1 dodatečného daňového přiznání a následně na řádku 66 dodatečného daňového přiznání, uvedeného rozdílu oproti poslední známé daňové povinnosti, snížila o hodnotu 1 166 666 Kč. Správce daně vyzval žalobce výzvou ze dne 17. 7. 2014 s ohledem na uvedené, k odstranění pochybností s tím, že žalobci uložil, aby objasnil a zdůvodnil nově uváděné skutečnosti spočívající právě ve snížení daňové povinnosti.
31. Žalobce v písemném vyjádření uvedl, že poté, co byla uhrazena záloha určená k realizaci zakázky ve výši 7 000 000 Kč vznikla žalobci povinnost odvést daň z přidané hodnoty ke dni přijetí úplaty. Plnění bylo zahrnuto do přiznání k dani z přidané hodnoty za měsíc listopad 2012 vzhledem k tomu, že záloha byla vrácena zpět, žalobce si do prosince roku

2013 platbu DPH zpět nenárokoval a učinil tak až dodatečným přiznáním k dani z přidané hodnoty za prosinec 2013 podaným dne 30. května 2014, a to do zdaňovacího období prosinec 2013, nikoliv leden 2013.

32. Jak se podává z úředního záznamu ze dne 16. 10. 2014 o výsledku postupu k odstranění pochybností správce daně dospěl k závěru, že žalobce při podání dodatečného přiznání k dani z přidané hodnoty nepostupoval v souladu s § 21 odst. 1 zákona o DPH, kdy je plátce povinen přiznat daň na výstupu ke dni uskutečnění zdanitelného plnění nebo ke dni přijetí úplaty, a to k tomu dni, který nastane dříve, pokud zákon nestanoví jinak, a plátce daně uvádí v daňovém přiznání za zdaňovací období, ve kterém vznikla povinnost přiznat daň. Správce daně přistoupil k vyloučení plnění z vydaného dokladu číslo 330101006 ve výši - 5 833 334 Kč základ daně a -1 166 666 Kč daň na výstupu. Výsledný rozdíl oproti poslední známé dani při podání dodatečného daňového přiznání pak stanovil na 0 Kč.
33. Žalobce navrhl pokračování v dokazování a správce daně následně zahájil se žalobcem daňovou kontrolu dle § 90 odst. 3 daňového řádu.
34. Dne 18. 5. 2015 vydal správce daně dodatečný platební výměr č. j. 3931776/15/2012-505 21-107 273, kterým žalobci doměřil daň **za leden 2013** ve výši 1 166 667 Kč.
35. Žalobce v průběhu daňového řízení podal na postup správce daně stížnost a to dne 27. 4. 2017 a dne 31. 7. 2017, v podaných stížnostech namítal nezákonnost daňové kontroly a brojil proti nečinnosti správce daně. Stížnost žalobce byla shledána důvodnou, jak se podává z vyrozumění stěžovatele o výsledku šetření ze dne 14. 8. 2017, daňové řízení bylo zatíženo průtahy způsobené nečinností správce daně.
36. Správce daně dále dne 22. 9. 2017 vydal dodatečný platební výměr na DPH za prosinec 2013, č. j. 7162115/17/2012-505 23-107 273. Správce daně ponechal ř. 1 ve výši - 5 833 334 Kč základ daně a -1 166 666 Kč daň.
37. Proti dodatečnému platebnímu výměru podal žalobce odvolání, v němž namítl, že správce daně ve vyrozumění žalobce o výsledku šetření ze dne 14. srpna 2017 potvrdil, že daňová kontrola je nezákonná. Přesto žalobci doručil zprávu o daňové kontrole, a tak de facto ignoroval námitky žalobce, které byly v rámci řízení o stížnosti shledány jako důvodné. Správce daně potvrdil názor žalobce, že řízení bylo ze strany správce zatíženo průtahy a tím potvrdil nezákonnost daňové kontroly, což vyplývá z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 8. 2015, č. j. 2 Afs 144/2004. Je-li daňová kontrola nezákonná, nelze v daňové kontrole pokračovat a nelze tedy ani výsledky daňové kontroly projednat. Správce daně měl bezprostředně po vyrozumění žalobce o výsledku šetření podle § 261 daňového řádu ve věci činit další úkony. Rovněž správce daně nebyl oprávněn vydat rozhodnutí - dodatečný platební výměr na DPH ze dne 22. září 2017. Žalobce namítl, že napadený platební výměr byl vydán na základě řízení, které bylo správcem daně osvědčeno za nezákonné a mělo být neprodleně zastaveno, v souvislosti s tím navrhl, aby odvolací orgán dodatečný platební výměr na DPH za měsíc prosinec ze dne 22. září 2017 zrušil.
38. Jak se podává z obsahu napadeného rozhodnutí, žalovaný ve stručnosti shrnul skutkový stav, uvedl odvolací důvody, a právní základ případu. Podané odvolání pak vypořádal tak, že podle § 42 odst. 1 písm. e) a § 42 odst. 2 ZDPH, oprava základu daně a výše daně je samostatným zdanitelným plněním, které se považuje za uskutečněné nejpozději posledním dnem zdaňovacího období, plátce tuto opravu snižuje daň na výstupu a osoba povinná k dani, která u původního plnění poskytla úplatu, z níž vznikla povinnost přiznat daň,

obdržela opravný daňový doklad. Žalobce obdržel opravný daňový doklad v měsíci lednu roku 2013 a v tomto měsíci také obdržel zpět poskytnutou peněžní zálohu. Plnění z opravného daňového dokladu je samostatným zdanitelným plněním uskutečněným nejpozději posledním dnem zdaňovacího období měsíce ledna roku 2013. Žalobce nepostupoval v souladu s právní úpravou, správně měl vykázat plnění z opravného daňového dokladu v řádném daňovém přiznání za zdaňovací období měsíce ledna roku 2013 a nikoliv v dodatečném daňovém přiznání za zdaňovací období měsíce prosince roku 2013, jak učinil. Žalovaný tedy žalobci, který v odvolání požadoval zrušení rozhodnutí a zastavení řízení vyhověl, neboť dospěl k závěru, že rozhodnutí nemělo být vydáno a nebyly nalezeny důvody pro vedení předmětného řízení. S ohledem na uplatnění apelačního principu v daňovém řízení, který nedává odvolacímu orgánu možno zrušit rozhodnutí a vrátit věc zpět prvostupňovému správci daně k vydání nového rozhodnutí, zůstane v platnosti stav podle řádného daňového tvrzení podaného žalobcem, kdy žalobce vykázal daňovou povinnost na základě daňového dokladu číslo 320111007, neboť za zdaňovací období měsíce prosince roku 2013 nebyly splněny podmínky pro opravu základu daně a výše daně dle § 42 s DPH.

39. Pokud jde o odvolací důvody, žalovaný uvedl, že považuje za bezpředmětné se odvolacími důvody žalobce zabývat.
40. Městský soud v Praze pokládá za důvodnou žalobní námitku, v níž žalobce vytýká žalovanému, že se nezabýval odvolacími důvody.
41. Podle § 114 odst. 2 daňového řádu, *odvolací orgán přezkoumává napadené rozhodnutí vždy v rozsahu požadovaném v odvolání. Odvolací orgán však není návrhy odvolatele vázán, a to ani v případě, že v odvolání neuplatněné skutečnosti ovlivní rozhodnutí v neprospěch odvolatele.*
42. Odvolací daňové řízení je založeno na kombinaci zásady dispoziční a částečně na principu revizním. V souladu s dispoziční zásadou je odvolací orgán povinen zabývat se všemi odvolacími důvody a řádně je ve svém rozhodnutí vypořádat (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 7. 2021, č. j. 2Afs 147/2020-37).
43. „Zásada dispoziční se projevuje v tom, že odvolací orgán je povinen se zabývat všemi důvody, které odvolatel v odvolání a jeho případných doplňcích namítal, a se svými závěry ke všem odvolacím důvodům se musí vypořádat v odůvodnění rozhodnutí. Pokud by některý z odvolacích důvodů opomenul přezkoumat, bylo by rozhodnutí o odvolání minimálně v této části nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů. Odvolacími důvody je tak vždy vymezen minimální rozsah přezkumu napadeného rozhodnutí.“ [ŽIŠKOVÁ, Marie. § 114 (Odvolací orgán a rozsah přezkoumání). In: BAXA, Josef, Ondřej DRÁB, Lenka KANIOVÁ, Petr LAVICKÝ, Alena SCHILLEROVÁ, Karel ŠIMEK a Marie ŽIŠKOVÁ. Daňový řád: Komentář [Systém ASPI]. Wolters Kluwer [cit. 2021-11-5]. ASPI_ID KO280_2009CZ. Dostupné v Systému ASPI. ISSN: 2336-517X.]
44. Klíčovou odvolací námitkou, a sice že daňová kontrola byla vedena nezákonně, se žalovaný vůbec nezabýval. Napadené rozhodnutí zatížil vadou nepřezkoumatelnosti a již z tohoto důvodu nemůže jeho rozhodnutí obstát.
45. Pokud jde o namítané porušení zásady dvojinstančnosti, soud přisvědčil i druhé žalobní námitce.
46. Podle § 115 odst. 2 daňového řádu, *provádí-li odvolací orgán v rámci odvolacího řízení dokazování, seznámí před vydáním rozhodnutí o odvolání odvolatele se zjištěnými*

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

skutečnostmi a důkazy, které je prokazují, a umožní mu, aby se k nim ve stanovené lhůtě vyjádřil, popřípadě navrhl provedení dalších důkazních prostředků. Obdobně postupuje odvolací orgán i v případě, kdy dospěje k odlišnému právnímu názoru, než správce daně prvního stupně, a tato změna by ovlivnila rozhodnutí v neprospěch odvolatele.

47. *„...povinnost správce daně zabránit vydání pro odvolatele překvapivého rozhodnutí, které bude pro něho nepříznivé, a je tak reakcí na to, že odvolací řízení je ovládáno zásadou reformace in peius, tj. neomezuje odvolací orgán při přezkumu na odvolací námitky a návrhy odvolatele i v jeho neprospěch (srov. komentář k § 114 odst. 2 a 3). V této souvislosti je třeba si položit otázku, jaké rozhodnutí je třeba považovat za rozhodnutí v neprospěch odvolatele. Bude to takové rozhodnutí, kdy v důsledku změny právního názoru má odvolací orgán za to, že rozhodnutí má zasáhnout tíživěji majetkovou sféru odvolatele (např. že daňová povinnost daňového subjektu měla být vyšší či daňová ztráta nižší, než jak ji správce daně stanovil). Pokud by však naopak odlišný právní názor odvolacího orgánu měl vést k vydání pro odvolatele příznivějšího rozhodnutí, není odvolací orgán povinen odvolatele se svým odlišným právním názorem seznamovat (za předpokladu, že příznivější rozhodnutí není založeno na jiných skutkových zjištěních), a tento odlišný právní názor pak vyjádří až v odůvodnění odvolacího rozhodnutí.“*
[viz citace shora]
48. Z citovaného zákonného ustanovení a komentářové literatury je zjevné, že žalovaný nemůže svůj vadný procesní postup obhájit tím, že „formálně“ odvolání žalobce zcela vyhověl a nebyl proto povinen jej před vydáním rozhodnutí seznámit se zjištěnými skutečnostmi.
49. Faktickým důsledkem vydaného rozhodnutí je povinnost žalobce uhradit daň ve výši 1 166 666 Kč, ačkoli odvoláním napadený platební výměr mu tuto povinnost neuložil. Majetková sféra žalobce byla napadeným rozhodnutím zasažena zcela zásadním a pro žalobce nepříznivým způsobem. Žalovaný byl povinen žalobce seznámit s právním názorem, který ve věci zaujal, jelikož tak neučinil, nemůže napadené rozhodnutí obstát.
50. Co se týče třetí a čtvrté žalobní námitky (nezákonnost rozhodnutí a nesprávný způsob vyřízení podaného odvolání), městský soud konstatuje, že jak vyplývá z usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 3. 2021, č. j. 9 Afs 240/2019 - 41, smyslem a účelem opravy § 43 je „umožnit nápravu právního pochybení učiněného plátcem“, zatímco smyslem a účelem opravy dle § 42 je „umožnit za splnění předem stanovených podmínek korekci daňové povinnosti plátce v případě, kdy poté, co primárně vznikla, dojde ke skutečností, jež si zaslouží být zohledněny“
51. Žalovaný zcela opomenul princip daňové neutrality, kdy plátcí daně v řetězci ekonomických transakcí mezi prvotním výrobcem a konečným zákazníkem, odvádí DPH pouze z rozdílu (přidané hodnoty) mezi cenou, za kterou zboží či služby (vstupy pro svou ekonomickou činnost) nakoupili a cenou, za kterou je dále zpeněžily. Ponecháním napadeného rozhodnutí v platnosti by nastala situace, kdy je žalobce povinen zaplatit daň, ačkoli nerealizoval zdanitelné plnění.
52. K tomu městský soud připomíná závěry plynoucí z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 2. 2014, č. j. 9 Afs 41/2013-33, který uvedl: „[j]akkoli lze polemizovat s cílem správy daní uvedeným v daňovém řádu z roku 1992, tj. stanovit a vybrat daň tak, aby nebyly zkráceny daňové příjmy (§ 2 odst. 2 uvedeného zákona), daňový řád z roku 2009, dle kterého již postupoval žalovaný, upřednostňuje při stanovení daně hledisko materiální správnosti, nikoli hledisko fiskální (§ 1 odst. 2 daňového řádu z roku 2009). Ke změně základního cíle správy daně

se ostatně již Nejvyšší správní soud vyjádřil, a to v rozsudku ze dne 23. 8. 2013, čj. 5 AfS 83/2012-46, č. 2925/2013 Sb. NSS: „Dochází k výraznému posunu, co se týče odpovědnosti správce daně za zjištěný skutkový stav. Zatímco dříve správce daně dbal především na to, aby stát nebyl krácen na svých příjmech, nyní musí dbát především toho, aby daň byla stanovena po právu, tj. ve správné výši.“

IV.

Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

53. Městský soud v Praze dospěl k závěru, že žalobní námitky jsou důvodné a napadené rozhodnutí nemůže obstát, proto rozhodl podle § 78 odst. 1 s.ř.s. a rozhodnutí žalovaného zrušil.
54. Na žalovaném nyní bude, aby se znovu zabýval podaným odvoláním, vypořádal se s namítanou nezákonností daňové kontroly, před vydáním rozhodnutí seznámil žalobce s podklady rozhodnutí a zaujatým právním názorem a umožnil mu, se ve věci vyjádřit. Ve svém rozhodnutí pak, jelikož návrhy odvolatele vázán není, vezme v úvahu zjištěný skutkový stav tedy, že nedošlo k realizaci obchodu a zaplacená záloha byla vrácena.
55. 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] a písemné podání ve věci (§ 11 odst. 1 písm. d) vyhlášky) dále 2 x náhrada paušálních výdajů podle § 13 odst. 4 vyhlášky 300 Kč a 21 % DPH, celkem 11 228 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). 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, 8. listopadu 2021

JUDr. Slavomír Novák v.r.
předseda senátu