



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

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

žalobce: X
bytem X
zastoupen advokátem Mgr. Davidem Hejzlarem
sídlem 1. máje 97/25, Liberec

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 21. 4. 2023, č. j. 13515/23/5300-22443-712892

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 21. 4. 2023, č. j. 13515/23/5300-22443-712892, se v rozsahu, v němž potvrzuje dodatečné platební výměry Finančního úřadu pro Liberecký kraj ze dne 20. 9. 2017, č. j. 1254645/17/2604-50522-501205 a č. j. 1254656/17/2604-50522-501205, zrušuje a věc se v tomto rozsahu vrací k dalšímu řízení žalovanému.
- II. Ve zbylém rozsahu se žaloba zamítá.
- III. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Předmět řízení

1. Žalobce se včas podanou žalobou domáhá zrušení shora označeného rozhodnutí žalovaného, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání a byla potvrzena rozhodnutí Finančního úřadu pro Liberecký kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 20. 9. 2017, č. j. 1254162/17/2604-50522-501205, č. j. 1254185/17/2604-50522-501205, č. j. 1254199/17/2604-50522-501205, č. j. 1254205/17/2604-50522-501205, č. j. 1254210/17/2604-50522-501205, č. j. 1254567/17/2604-50522-501205, č. j. 1254572/17/2604-50522-501205, č. j. 1254578/17/2604-50522-501205, č. j. 1254582/17/2604-50522-501205, č. j. 1254645/17/2604-50522-501205 a č. j. 1254656/17/2604-50522-501205. Těmito prvostupňovými rozhodnutími správce daně žalobci doměřil DPH za zdaňovací období únor 2014 až prosinec 2014 (v souhrnu 233 290 Kč) a uložil k úhradě penále z doměřených částek.
2. Žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí konstatoval, že dne 29. 11. 2016 byla u žalobce zahájena daňová kontrola na DPH za zdaňovací období listopad 2013 až prosinec 2014. V těchto obdobích žalobce uplatnil nárok na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění spočívajících v pořízení zboží od dodavatelů Major Corporation s.r.o. a D.V.A., s.r.o. Tito dodavatelé nereagovali na výzvy správce daně k poskytnutí důkazních prostředků za účelem ověření žalobcem tvrzených skutečností. Výzvou ze dne 21. 12. 2016 správce daně vyzval žalobce k prokázání jím tvrzených skutečností a oprávněnosti uplatněného odpočtu, žalobce však skutečnost, že přijal předmětná zdanitelná plnění od deklarovaných dodavatelů, neprokázal.
3. Pochybnosti správce daně vzešly z toho, že dodavatel D.V.A. podal daňové tvrzení naposled na 4. čtvrtletí roku 2013 a nevykázal žádná uskutečněná zdanitelná plnění, je nekontaktní a nehradí si své povinnosti. Dodavatel Major Corporation za předmětná zdaňovací období nepodal žádná daňová tvrzení k DPH, je nekontaktní, písemnosti jsou doručovány uplynutím lhůty a nehradí své povinnosti. Při ověřování, zda měli dodavatelé zaměstnance, bylo zjištěno, že dodavatel D.V.A. nebyl registrován k dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti ani k dani z příjmů fyzických osob vybírané srážkou a vyúčtování k těmto daním nepodává. Podpis uvedený na daňových dokladech tohoto dodavatele neodpovídá podpisu na čestném prohlášení jednatele zveřejněném v obchodním rejstříku. Společnost Major Corporation za předmětná období nepodávala vyúčtování k dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti ani k dani z příjmů fyzických osob vybírané srážkou, nepodala ani přiznání k dani z příjmů právnických osob. Společnost SAPARIA a.s., jakožto majitel obchodního centra, kde mělo k pořízení zboží od předmětných dodavatelů dojít, společnosti D.V.A. a Major Corporation nezná, není a nikdy s nimi nebyl v nájemním vztahu, na jehož základě by tito dodavatelé mohli užívat prostory v areálu Libušská 319/126, v Praze 4.
4. Žalobce uváděl, že u obou dodavatelů probíhal nákup zboží v centru velkoobchodu v Y, ul. Y, kde si žalobce zboží osobně vybral, převzal, na místě mu byl vystaven daňový doklad, který hotově uhradil a zboží osobně odvezl, k čemuž předložil knihu jízd. Při předání zboží byly údajně přítomny pověřené osoby dodavatelů, jejichž jména nemohl zjistit. Dle žalovaného svědci X a X uvedli, že se účastnili nákupů zboží žalobcem v objektu SAPA, totožnost dodavatelů však nepotvrdili. Z předložených ratingů dodavatelů žalobce vyplynulo, že ČOI u nich opakovaně prováděla kontroly, avšak na jiných adresách nežli

v areálu SAPA. Předložený videozáznam ze dne 17. 5. 2017 pouze prokazuje, že zboží, které nese označení dodavatelů žalobce jako dovozců, nikoli prodejců, je nabízeno na prodejních plochách tržnice SAPA v roce 2017. Předložená kniha jízd ani výpisy z internetového bankovníctví nemohou prokázat přijetí plnění od deklarovaných dodavatelů. Na základě uvedeného žalovaný uvedl, že správce daně prokázal existenci pochybností, které žalobci vyjevil. Tím přenesl důkazní břemeno ohledně uskutečnění zdanitelných plnění tak, jak je uvedeno na daňových dokladech, tedy deklarovanými dodavateli jako plátcí daně, zpět na žalobce. Ten však své důkazní břemeno neunesl.

5. Žalovaný dále uvedl, že ve věci již jednou rozhodoval rozhodnutím ze dne 25. 9. 2019, č. j. 28848/19/5300-22443-607102. Toto rozhodnutí bylo nicméně zrušeno rozsudkem zdejšího soudu ze dne 9. 5. 2022, č. j. 59 Af 57/2019-55. Soud dal žalovanému ve výše nastíněných otázkách zapravdu, nicméně neshledal prostor pro zamítnutí žaloby s ohledem na judikatorní změnu, kterou přinesl rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 3. 2022, č. j. 1 Afs 334/2017-208, v návaznosti na rozsudek Soudního dvora EU ze dne 9. 12. 2021, *Kemwater ProChemie*, C-154/20. Věc byla proto žalovanému vrácena s tím, že je třeba se nad rámec dosavadních zjištění a závěrů zabývat otázkou, zda doposud neidentifikovaní dodavatelé žalobce měli nutně postavení plátce DPH.
6. Odvolací řízení bylo následně doplněno zejména v tom směru, že byla identifikována společnost TIGO LPL s.r.o. (dříve Amadeo Gold s.r.o.), jakožto subjekt, který v období únor 2014 až prosinec 2014 vykonával prodejní činnost v prodejně, kde měl žalobce dle jím předloženého videozáznamu provést nákupy zboží, k nimž se vztahuje jím uplatněný nárok na odpočet DPH. Jednatel této společnosti Cong Chung Duong potvrdil provozování prodejny a uvedl, že společnosti D.V.A. a Major Corporation nezná, resp. si na ně nepamatuje. V návaznosti na to pak žalobce změnil svá dosavadní tvrzení tak, že předmětná plnění nepřijal od dodavatelů D.V.A. a Major Corporation, nýbrž od společnosti TIGO LPL. Jeho nárok na odpočet by tedy měl být uznán minimálně za období listopad 2014 až prosinec 2014, neboť zmíněná společnost se v říjnu 2014 stala plátcem DPH.
7. Žalovaný k novému tvrzení žalobce uvedl, že žalobce sice označil společnost TIGO LPL jako skutečného dodavatele, ale ke svému tvrzení nedoložil žádné důkazní prostředky. Žalobce neprokázal, že zboží bylo pořízeno právě na této prodejně, kterou v předmětné době provozovala společnost TIGO LPL. Videozáznam pořízený v roce 2017 neprokazuje, že odvolatel předmětná plnění pořídil právě na této prodejně, ohledně níž bylo dokazování činěno na žádost žalobce, avšak přijetí plnění od plátce DPH se neprokázalo. Skutečnost, že obchodní korporace TIGO LPL byla ode dne 17. 10. 2014 registrovaná jako plátce DPH, sama o sobě neznámá, že daňovému subjektu bude uznán odpočet daně. Z výkazu zisku a ztráty společnosti TIGO LPL ke dni 31. 12. 2014 vyplynulo, že tržby uvedené společnosti, která vznikla dne 31. 1. 2014, za prodej zboží byly vykázány ve výši 1 000 000 Kč. Přijatá zdanitelná plnění vyčíslená na fakturách přijatých od obchodní korporace Major Corporation za období únor 2014 až prosinec 2014 činila v souhrnu částku 1 110 886 Kč. Je tedy zřejmé, že obchodní korporace TIGO LPL nemohla být oním skutečným dodavatelem odvolatele. Tržby za prodej zboží nebyly vykázány ani v takové výši, aby mohly zahrnout nákupy odvolatele, nehledě ke skutečnosti, že v prodejně během roku 2014 zcela jistě nakupovali i jiní zákazníci. Rovněž ze získaných faktur vydaných společností TIGO LPL za rok 2014 bylo ověřeno, že žalobce nebyl v uvedeném roce jejím odběratelem.
8. Dle žalovaného žalobce rovněž požadoval, aby správce daně zjistil, který subjekt provozoval předmětnou prodejnu v období od listopadu 2013 do ledna 2014. To se však

netýká zdaňovacích období řešených napadeným rozhodnutím, neboť o části odvolání týkající se období listopad 2013 až leden 2014 vydal žalovaný samostatné rozhodnutí. Žalovaný uzavřel, že ani po doplnění odvolacího řízení žalobce neprokázal, že přijal předmětná plnění od plátce DPH. Žalobce zde setrval v rovině tvrzení. Dle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 7. 2015, č. j. 9 Afs 233/2014-26, nelze uznat nárok na odpočet jen proto, že líčení skutkových okolností ze strany daňového subjektu se jeví jako možné nebo třeba i docela pravděpodobné. Dle žalovaného není běžnou obchodní praktikou neznat svého dodavatele a zjišťovat jej až v rámci daňového řízení. Žalobce tedy zjevně nezachoval náležitou míru obezřetnosti. Ze skutečnosti, že správce daně prováděl dokazování ve vztahu k této prodejně, neplyne, že se tvrzené obchody na této prodejně uskutečňovaly. Správce daně pouze ověřoval tvrzení odvolatele, které se ukázalo jako nevěrohodné.

9. K dalším odvolacím námitkám žalovaný doplnil, že jestliže správce daně shodná plnění uznal jako náklad dle § 24 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, nelze automaticky uzavřít, že je dán žalobcům nárok na odpočet DPH. Obě daně jsou vystaveny na rozdílných principech. Žalobcem zmiňovaná judikatura je nepřipadná. V daném případě nebylo prokázáno splnění hmotněprávních podmínek nároku na odpočet, bylo by předčasné zabývat se zjišťováním účasti žalobce na daňovém podvodu. K odkazu na to, že GFŘ se nákupem mobilních telefonů stalo účastníkem karuselového podvodu, žalovaný vysvětlil okolnosti případu a uvedl, že GFŘ neuplatnilo nárok na odpočet DPH, a k podvodu tak nemohlo dojít. Žalovaný dodal, že lhůta pro stanovení daně doposud neuplynula.

II. Žaloba

10. Žalobce v podané žalobě po rekapitulaci dosavadního průběhu řízení uvedl, že ani žalovaný nezpochybnil faktické uskutečnění předmětných plnění. Zpochybňována naopak byla identita skutečného dodavatele zboží. V odvolacím řízení po zrušení prvního rozhodnutí žalovaného bylo provedeným dokazováním zjištěno, že danou prodejnu měla od února 2014 v užívání společnost TIGO LPL s.r.o. (dříve Amadeo Gold s.r.o.). Jednatel uvedené společnosti v rámci své svědecké výpovědi potvrdil, že v příslušné prodejně, jež byla identifikována dle předložené fotografie, vykonávala prodejní činnost pouze společnost TIGO LPL, přičemž veškeré zde nabízené zboží patřilo společnosti TIGO LPL. Doplnění dokazování v odvolacím řízení tedy přineslo zjištění, že skutečným dodavatelem (prodejcem) předmětného zboží, které daňový subjekt v dané prodejně nakupoval, musela být minimálně v období od 1. 4. 2014, od kdy zde působil vyslechnutý jednatel společnosti TIGO LPL, společnost TIGO LPL (tehdy Amadeo Gold s.r.o.), neboť toto zboží nabízené v prodejně bylo v jejím vlastnictví.
11. Žalobce má za to, že ve světle judikatury *Kemwater ProChemie* bylo nutno dále vycházet z této zjištěné skutečnosti. V řízení bylo zjištěno, že společnost TIGO LPL (Amadeo Gold) se stala plátcem DPH v říjnu 2014. V takovém případě nelze dle zmiňované judikatury upřít žalobci nárok na odpočet daně z příslušných nákupů minimálně za zdaňovací období listopad a prosinec 2014. Žalovaný vydal odvolací rozhodnutí, které je s uvedeným výsledkem doplněného řízení v rozporu, když nezohledňuje prokázanou skutečnost týkající se zjištěného skutečného dodavatele zboží a jeho postavení jako plátce DPH. Tvrzení žalobce ohledně skutečného dodavatele, kterým musela být společnost TIGO LPL, se opírá o provedené dokazování. Z něj vyplynulo, že v rámci konkrétní prodejny, kde šetřené nákupy daňového subjektu probíhaly, bylo v roce 2014 nabízeno a prodáváno zboží

patřící pouze a výhradně společnosti Amadeo Gold s.r.o. Z toho je zřejmé, že tato společnost musela být v postavení skutečného dodavatele daného zboží, které zde žalobce nakupoval, přestože z žalobci neznámého důvodu na dokladech vystavených v této prodejně figurovaly subjekty Major Corporation s.r.o. a D.V.A. s.r.o.

12. Pokud se žalovaný v odvolacím rozhodnutí odvolává na doklady vystavené společností Amadeo Gold, které byly zajištěny v rámci odvolacího řízení, je zřejmé, že tyto doklady nemohou mít v dané věci vypovídací hodnotu. Žalobce nikdy netvrdil, že by přijal daňové doklady od společnosti Amadeo Gold. Naopak, v dané prodejně provozované uvedenou společností obdržel daňové doklady vydané pod firmou Major Corporation s.r.o. a D.V.A. s.r.o. Závěry ve věci *Kemwater ProChemie* přílehavě na tuto situaci konstatují, že faktický stav zde má přednost před stavem formálním. Vykazované obraty a vystavené doklady společnosti Amadeo Gold nemohou být upřednostňovaným důkazním prostředkem, když je ze svědecké výpovědi jednatele této společnosti patrné, že vystavené doklady zjevně neodpovídaly plně rozsahu zboží, které bylo v rámci dané prodejny prodáváno.
13. Žalobce respektuje upřesňující zjištění správce daně, že společnost Amadeo Gold vzhledem ke svým obrátům nebyla v postavení plátce DPH v období před svojí dobrovolnou registrací v říjnu 2014. V tomto směru žalobce akceptoval, že na základě výsledků dokazování mu nebude uznán nárok na odpočet daně za období únor až říjen 2014. Trvá však na tom, že žalovaný pochybil, když mu neuznal jeho nárok na odpočet daně ani za období listopad a prosinec 2014.
14. Žalobce dále namítá, že žalovaný postupoval v rozporu s § 115 odst. 2 daňového řádu, když své odvolací rozhodnutí postavil na zcela nových a překvapivých důvodech, resp. pochybnostech, které daňové orgány po celou dobu předchozího řízení žádným způsobem nevyjádřily. Naopak, ve vztahu ke skutkovým okolnostem pořízení zboží neměly žádnou pochybnost. Žalovaný v odvolacím rozhodnutí uvedl zcela nový důvod pro vyloučení nároku žalobce na odpočet DPH, a to pochybnost o tom, zda předmětné zboží bylo skutečně pořízeno v konkrétní prodejně. Od zahájení daňové kontroly až do vydání napadeného rozhodnutí přitom daňové orgány v tomto směru žádnou pochybnost neměly, o čemž svědčí mj. předchozí šetření správce daně týkající se dané prodejny v průběhu odvolacího řízení, obsah původního odvolacího rozhodnutí žalovaného a obsah jeho přípisu ze dne 24. 2. 2023, ve kterých v tomto směru není žádná takováto pochybnost vyjádřena. Žalovaný tuto pochybnost vyjádřil až v konečném odvolacím rozhodnutí, tedy v okamžiku, kdy se k ní již žalobce nemohl nijak vyjádřit, navrhnout k ní doplnění dokazování apod. Žalobce byl tímto postupem zkrácen na svých procesních právech v intenzitě, která má za následek nezákonnost vydaného odvolacího rozhodnutí.
15. Uvedený překvapivý závěr žalovaného je v rozporu nejen s dřívějšími závěry a s dřívějším postupem správce daně, nýbrž i se souběžným rozhodnutím žalovaného ze dne 21. 4. 2023, č. j. 13510/23/5300-22443-712892, ve věci DPH za zdaňovací období listopad 2013 až leden 2014. V něm žalovaný vyjádřil názor, že šetření správce daně ohledně provozovatele konkrétní prodejny bylo zcela relevantní, dokonce že správce daně pochybil, když stejné šetření jako za období únor až prosinec 2014 neprovedl také k dřívějšímu období. Pokud by skutečně platila pochybnost týkající se konkrétní prodejny, uvedená výtku k postupu správce daně v souvislosti s neprovedeným výslechem dřívějšího provozovatele této prodejny by nedávala smysl. Z postupu správce daně v řízení žalobce nemohl dovodit, že by se jednalo o skutečnost, která by nebyla nepochybná.

III. Vyjádření žalovaného

16. Žalovaný v písemném vyjádření navrhl, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl. Uvedl, že povinnost provést v odvolacím řízení seznámení se zjištěnými skutečnostmi a důkazy podle § 115 daňového řádu je dána pouze pokud je doplňováno dokazování a vyjdou najevo nové skutečnosti, nebo se odvolací orgán hodlá odchýlit od právního názoru, na němž je založeno rozhodnutí správce daně, bude-li tento výsledek pro daňový subjekt nepříznivý. Žalovaný seznámil žalobce písemností ze dne 24. 2. 2023, č. j. 7311/23/5300-22443-712892, se zjištěnými skutečnostmi, které vyplynuly z doplnění odvolacího řízení. Žalobce se mylí, vychází-li z toho, že žalovaný je povinen jej seznámit s výsledky odvolacího řízení ještě před vydáním rozhodnutí o odvolání. K dalšímu dokazování po vydání předmětného seznámení nedošlo, právní názor správních orgánů se nezměnil, když žalobce neprokázal oprávněnost odpočtu daně. Procesní práva žalobce byla zachována, neboť měl možnost se k závěrům žalovaného a k doplnění dokazování v obnoveném odvolacím řízení po zrušujícím rozsudku vyjádřit. Rovněž na výzvu správce daně k prokázání skutečností v odvolacím řízení odpovídal čtyřmi reakcemi.
17. Žalobce ke svému tvrzení, že skutečným dodavatelem je společnost TIGO LPL, nedoložil důkazní prostředky, přičemž zjištění správce daně zpochybnila, že by tato společnost mohla být skutečným dodavatelem žalobce. Pro žalobce tedy nemohlo být překvapivé vydání rozhodnutí v jeho neprospěch. V daňovém řízení nebylo zpochybněno, že žalobce pořizoval své zboží v areálu tržnice SAPA. Tvrzení týkající se konkrétní prodejny, kde měl žalobce nakoupit zboží, se vztahuje k videozáznamu z roku 2017. Dokazování ve znovuoobnoveném odvolacím řízení stran konkrétní prodejny bylo činěno pouze na žádost žalobce, který požadoval ověřit, který subjekt prodejnu provozoval a komu patřilo zboží nabízené v prodejně. Žalobcovo tvrzení o konkrétní prodejně bylo výchozí v návaznosti na to, že bylo nutné se zaměřit na konkrétní prodejnu z důvodu velkého množství nájemníků daných prostor v areálu SAPY. Původně totiž správce daně svůj požadavek na prověření směřoval na všechny nájemce obchodního centra. Další šetření byla směřována na tuto prodejnu s ohledem na tvrzení žalobce, přičemž jeho tvrzení o dodavateli plnění nebyla prokázána. Naopak žalovaný přinesl dostatek důkazů o tom, že skutečným dodavatelem plnění nemohla být společnost TIGO LPL, a to z důvodu výše zdanitelných plnění vykázaných touto společností, výše obrátu, tržeb a dále ze zaslaných vydaných faktur bylo ověřeno, že žalobce nebyl v roce 2014 jejím odběratelem.
18. Se skutečnostmi, že společnost TIGO LPL nemohla být skutečným dodavatelem plnění byl žalobce obeznámen seznámením ze dne 24. 2. 2023. Žalobce byl současně zpraven o tom, že neposkytl důkazy, že jím označená společnost TIGO LPL je skutečným dodavatelem. Tvrzení žalobce, že v daňovém řízení byla identifikována konkrétní prodejna, kde měly obchody probíhat, je nepodložené. Nic na tom nemění skutečnost, že k tomuto tvrzení žalobce bylo prováděno další šetření ve snaze ozřejmit dodavatele plnění. Reakce žalobce na seznámení ze dne 20. 3. 2023 neobsahovala nové skutečnosti ani důkazní návrhy, se kterými by bylo nutné žalobce seznamovat.
19. Žalobce začal tvrdit, že skutečným dodavatelem byla společnost TIGO LPL, až po zjištění správce daně, že prodejnu v řešené době provozovala právě tato společnost. Žádné důkazní prostředky ve vztahu k této společnosti však žalobce do daňového řízení nepřinesl. Naopak žalovaný tuto společnost jako možného dodavatele – plátce DPH relevantně zpochybnil. Žalovaný považuje tvrzení žalobce za účelové též z toho důvodu, že není běžné, že by podnikatel neznal svého dodavatele a zjišťoval ho v rámci daňového řízení. Zjištěné

skutečnosti se vztahují k prodejně v užívání společnosti TIGO LPL, přičemž z daňového řízení vyplynulo pouze to, že žalobce nakupoval zboží v areálu SAPA. Společnost TIGO LPL nedosahovala tržeb ani v takové výši, že by pokryly nákupy žalobce. Na jí předložených daňových dokladech žalobce vůbec nefiguroval.

20. Rozhodnutím žalovaného ze dne 21. 4. 2023, č. j. 13510/23/5300-22443-712892, byly zrušeny dodatečné platební výměry za zdaňovací období listopad 2013 až leden 2014 z toho důvodu, že správce daně řádně nevyslechl žalobcem navrhovaného svědka, proto nebylo možné uzavřít, že žalobce neunesl stran prokázání hmotněprávních podmínek své důkazní břemeno. Nejde o to, že by v daňovém řízení za zdaňovací období listopad 2013 až leden 2014 byla brána jako nesporná skutečnost, kde obchody probíhaly, tedy konkrétní prodejna, ale že šetření se ubíralo směrem k prodejně, kterou žalobce označil. Tvrzení žalobce ohledně prodejny se však ukázalo být minimálně jako zavádějící a provázanost s dodavatelem plnění žalobce dovedl pouze na základě šetření správce daně. Sám ke zjištění skutkového stavu v obnoveném odvolacím řízení nijak nepřispěl. Šetření správce daně probíhala na prodejně, která mohla být místem, kde žalobce zboží nakupoval. Není však pravdou, že správce daně zjistil, že v této konkrétní prodejně předmětné obchodní transakce žalobce s neznámým dodavatelem probíhaly.
21. V daňovém řízení tížilo důkazní břemeno stran prokázání oprávněnosti nároku na odpočet daně žalobce. Správce daně výzvou v odvolacím řízení po zrušujícím rozsudku přenesl důkazní břemeno na žalobce, když vznesl důvodné pochybnosti o tom, kdo byl skutečným dodavatelem plnění. Žalobce teprve v návaznosti na zjištění správce daně začal tvrdit, že skutečným dodavatelem musela být společnost TIGO LPL, a to minimálně za období listopad a prosinec 2014. Toto tvrzení však nebylo prokázáno, resp. bylo relevantně zpochybněno. Žalovaný současně nedisponoval informacemi o tom, který případně jiný plátce DPH by uvedená plnění dodal.

IV. Skutečnosti zjištěné ze správního spisu

22. Z předloženého spisového materiálu soud zjistil, že dne 29. 11. 2016 byla u žalobce zahájena daňová kontrola na DPH za zdaňovací období listopad 2013 až prosinec 2014. Výzvou ze dne 21. 12. 2016 byl žalobce vyzván, aby prokázal přijetí zdanitelného plnění tak, jak je uvedeno na správcem daně označených dokladech, na nichž je jako dodavatel označena společnost D.V.A., s.r.o. nebo Major Corporation s.r.o., a aby objasnil okolnosti těchto obchodních případů. Žalobce v reakci na výzvu popsal osobní výběr a nákup zboží v centru velkoobchodu v Praze, ul. Libušská 319/126. Zboží bylo placeno v hotovosti a žalobce jej osobně odvážel, což dokládal výpisy z účtů, na nichž byly patrné výběry z bankomatů, a knihou jízd. Zástupce dodavatelů, s nimiž jednal, žalobce nezná. Dne 5. 5. 2017 seznámil správce daně žalobce s výsledkem kontrolního zjištění. Popsal, že dodavatelé žalobce nereagovali na jim zasláné výzvy k poskytnutí důkazních prostředků, sídlí na stejné adrese jako desítky dalších subjektů, majitel obchodního centra, kde došlo k předmětným obchodům, není s dodavateli v žádném smluvním vztahu opravňujícím je užívat obchodních prostor, nebylo prokázáno, že dodavatelé mají osoby pověřené k vystavování faktur, dodavatelé nevykazují uskutečněná zdanitelná plnění a neplní své daňové povinnosti, jsou nekontaktní.
23. Žalobce reagoval předložením ratingu svých dodavatelů, videozáznamu z obchodního centra SAPA a článků ohledně nákupu mobilních telefonů Generálním finančním ředitelstvím, navrhl vyloučení svědků X a X. Měl za to, že jím předložené důkazní prostředky

prokazují uskutečnění zdanitelných plnění dle daňových dokladů. Správce daně svědky vyslechl, konstatoval však, že jejich výpovědi ani další žalobcem předložené důkazní prostředky nepřispěly ke zjištění, od jakého dodavatele žalobce pořídil předmětná plnění. V reakci na další žalobcovy vyjádření správce daně zejména upozornil na rozdíl mezi DPH a daní z příjmů, zdůraznil důkazní břemeno žalobce a přistoupil k projednání zprávy o daňové kontrole ze dne 13. 9. 2017, která tvoří odůvodnění čtrnácti dodatečných platebních výměrů za zdaňovací období listopad 2013 až prosinec 2014, které k odvolání žalobce potvrdil žalovaný rozhodnutím ze dne 25. 9. 2019, č. j. 28848/19/5300-22443-607102.

24. Posledně označené rozhodnutí žalovaného bylo zrušeno rozsudkem zdejšího soudu ze dne 9. 5. 2022, č. j. 59 Af 57/2019-55. Soud sice aproboval dosavadní závěry žalovaného, poukázal nicméně na judikatorní změnu, kterou přinesl tehdy čerstvý rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 3. 2022, č. j. 1 Afs 334/2017-208, v návaznosti na rozsudek Soudního dvora EU ze dne 9. 12. 2021, *Kemwater ProChemie*, C-154/20. Věc byla žalovanému vrácena s tím, že je třeba se zabývat otázkou, zda doposud neidentifikovaní dodavatelé žalobce měli nutně postavení plátce DPH. Dále se řízení odvíjelo tak, jak naznačil žalovaný v odůvodnění nyní napadeného rozhodnutí. Výzvou k prokázání skutečností byl žalobce vyzván k prokázání, že deklarovaná plnění přijal od dodavatelů D.V.A. a Major Corporation, nebo od jiných jím označených dodavatelů v postavení plátce DPH. Na základě reakce žalobce správce daně, po němž žalovaný žádal doplnění odvolacího řízení, pátral u majitele areálu SAPA po deklarovaných dodavatelích žalobce. Takto byla identifikována společnost TIGO LPL (Amadeo Gold), jež v řešených zdaňovacích obdobích provozovala prodejnu, kde se, jak naznačoval žalobcem předložený videozáznam, měly uskutečnit řešené obchodní transakce. Tehdejší jednatel společnosti TIGO LPL Cong Chung Duong jako svědek vypověděl, že za jeho působení v roce 2014 provozovala prodejnu výhradně tato společnost, jíž také patřilo veškeré zde nabízené zboží.
25. V návaznosti na to žalobce změnil svá dosavadní tvrzení a uvedl, že jeho dodavatelem byla tehdejší společnost Amadeo Gold, neboť z dokazování vyplynulo, že právě tato společnost provozovala prodejnu a vlastnila zboží na prodejně, kde došlo k řešeným nákupům. V rámci seznámení se zjištěnými skutečnostmi v odvolacím řízení žalovaný mj. poukázal na výši obratu tehdejší společnosti Amadeo Gold a skutečnost, že z jejich účetních dokladů neplyne, že by byl žalobce jejím odběratelem. Dodal, že uvedená společnost se stala plátcem DPH dne 17. 10. 2014 a dříve neměla povinnost být jako plátec registrována. Žalobce sdělil, že v návaznosti na provedené dokazování akceptuje neuznání nároku na odpočet daně za období únor až říjen 2014, nicméně má mu být přiznán odpočet daně za listopad a prosinec 2014. Dne 21. 4. 2023 vydal žalovaný jak výše označené napadené rozhodnutí, tak paralelní rozhodnutí, jímž zrušil dodatečné platební výměry správce daně za zdaňovací období listopad 2013 až leden 2014 a řízení v tomto rozsahu zastavil. Učinil tak z důvodu, že přes uplatněný důkazní návrh žalobce nebyla vyslechnuta osoba, která měla v tomto období provozovat prodejnu, kde se měly uskutečnit obchodní transakce žalobce.

V. Posouzení věci krajským soudem

26. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí a řízení jeho vydání předcházející v řízení dle části třetí, hlavy druhé, dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), v rozsahu a mezích uplatněných žalobních bodů. Vycházel přitom ze skutkového a právního stavu v době rozhodování správního

- orgánu v souladu s § 75 odst. 1, odst. 2 s. ř. s., a dospěl k závěru, že žaloba je částečně důvodná.
27. V projednávané věci nastala poněkud specifická situace, kdy zdejší soud dříve výhradně v návaznosti na rozsudek Soudního dvora EU ze dne 9. 12. 2021, *Kemwater ProChemie*, C-154/20, a k němu vztaženou prvotní judikaturu Nejvyššího správního soudu zrušil předchozí rozhodnutí žalovaného, s jehož nosnými důvody se jinak v zásadě ztotožnil. V důsledku doplnění odvolacího řízení a nového tvrzení žalobce ohledně totožnosti jeho dodavatele se však podstata problému, k němuž se má soud v tomto řízení vyjádřit, posunula jiným směrem.
28. K rozhodnutí Soudního dvora EU ve věci *Kemwater ProChemie* soud připomíná, že v návaznosti na něj rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v rozsudku ze dne 23. 3. 2022, č. j. 1 Afs 334/2017-208, konstatoval, že: „Soudní dvůr EU tedy potvrdil to, že postavení dodavatele zboží nebo poskytovatele služeb jako osoby povinné k dani (v případě ČR plátce DPH) je jednou z hmotněprávních podmínek nároku na odpočet DPH. Nicméně připustil, že za určitých podmínek nemusí být tento dodavatel jednoznačně identifikován, pokud ze skutkových okolností s jistotou vyplývá, že postavení plátce DPH nutně měl. Důkazní břemeno o tom tíží osobu uplatňující nárok na odpočet DPH. Výjimkou je situace, že údaje potřebné k ověření, zda je hmotněprávní podmínka nároku na odpočet DPH naplněna, má k dispozici správce daně.“
29. Průběh odvolacího řízení po vydání předchozího zrušujícího rozsudku zdejšího soudu byl popsán výše a je z něj zřejmé, že žalobce se v návaznosti na provedené dokazování a uvedenou judikaturu pokusil přesvědčit žalovaného, že jeho dodavatelem nutně musela být tehdejší společnost Amadeo Gold. Ta byla v listopadu a prosinci 2014 plátcem DPH, žalobci tedy má být přiznán odpočet daně alespoň za tato zdaňovací období. Jak plyne mj. z citovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu, důkazní břemeno o tom, že dodavatel žalobce byl plátcem DPH, tížilo žalobce. I v takovém případě však musel být žalobci poskytnout prostor, aby své důkazní břemeno měl možnost unést v podmínkách spravedlivého procesu.
30. Podle § 115 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, provádí-li odvolací orgán v rámci odvolacího řízení dokazování, seznámí před vydáním rozhodnutí o odvolání odvolatele se zjištěnými 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.
31. K uvedenému ustanovení uvedl Nejvyšší správní soud v právní větě rozsudku ze dne 24. 6. 2020, č. j. 1 Afs 438/2017-52, že: „Z § 115 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, vyplývá, že provádí-li odvolací orgán v odvolacím řízení dokazování dle § 115 odst. 1 téhož zákona, je povinen daňový subjekt seznámit nejen s výčtem a obsahem provedených důkazů, ale i se závěry, které z nich pro zjištěný skutkový stav dovozuje, resp. s úvahami, jimiž se při hodnocení důkazů řídil.“
32. Žalovaný má za to, že před vydáním svého rozhodnutí náležitě seznámil žalobce ve smyslu uvedeného ustanovení se skutečnostmi, které vyplynuly z doplnění odvolacího řízení, a že bližší seznámení by patrně představovalo sdělení výsledku odvolacího řízení ještě před vydáním rozhodnutí, což není namístě. Soud však tento názor nesdílí.

33. Ustanovení § 115 odst. 2 daňového řádu je konkrétním projevem zakotvení principu předvídatelnosti rozhodnutí v daňovém řízení, jenž má zamezit nežádoucí překvapivosti rozhodnutí pro daňový subjekt. Ten se nemá teprve z meritorního rozhodnutí dozvídat, že určitou relevantní skutečnost neprokázal, ačkoli o jejím úspěšném prokázání či o její nespornosti mohl být sám přesvědčen. Nejvyšší správní soud v posledně citovaném rozhodnutí jasně uvádí, že daňový subjekt musí být seznámen také se závěry, které z provedeného dokazování odvolací orgán dovozuje pro zjištěný skutkový stav, resp. s úvahami, jimiž se odvolací orgán při hodnocení důkazů řídil.
34. V daném případě musela být podstata žalobcovy argumentace ohledně (nově tvrzeného) dodavatele Amadeo Gold finančním orgánům zřejmá přinejmenším od doručení jeho podání ze dne 28. 11. 2022. Tato podstata evidentně spočívala v tom, že zboží bylo koupeno na konkrétní prodejně, kde prodávala své zboží jediná společnost Amadeo Gold, která také byla od 17. 10. 2014 plátcem DPH, proto má být žalobci přiznán odpočet daně alespoň za listopad a prosinec 2014. Nikdy v průběhu odvolacího řízení však nebylo žalobci sděleno, že finanční orgány sporují místo (konkrétní prodejnu), kde se měly předmětné obchody uskutečnit. To přitom v situaci, kdy žalovaný, resp. na jeho pokyn správce daně, postupoval v řízení tak, že jednoznačně prováděl dokazování vztahující se (pouze) k poměrům na oné konkrétní (žalobcem na videozáznamu zachycené) prodejně. Dělo se tak od okamžiku, kdy společnost SAPARIA a.s. k původně široce pojaté výzvě správce daně požádala za účelem usnadnění práce o specifikaci prodejny, k níž se mají vztahovat smlouvy, jež správce daně žádá předložit. Tomu správce daně vyhověl, vyžádal smlouvy vztahované výhradně k této prodejně a následně vyslyšel svědka – jednatele společnosti, která tuto prodejnu v relevantním období provozovala.
35. Správce daně, resp. žalovaný se v průběhu řízení začal choval tak, jako by nezpochyboval, že k řešeným obchodům došlo právě na žalobcem označené prodejně. Žalobce mohl za takových okolností stěžovat, že má navrhnout důkazy směřující k prokázání toho, na jaké konkrétní prodejně v areálu SAPA se měly jeho obchody uskutečnit. Je pravdou, že správce daně ve vztahu k předmětné prodejně původně pátral po v daňových dokladech označených dodavatelích. Jak však bylo uvedeno, žalobce posléze přišel s novým tvrzením ohledně dodavatele, které mělo určitou vnitřní logiku, a nejpozději v rámci seznámení se zjištěnými skutečnostmi dle § 115 odst. 2 daňového řádu z února 2023 mu měla být sdělena tak podstatná skutečnost, že i přes dosavadní dokazování vztahované k poměrům na jediné konkrétní prodejně žalovaný sporuje místo uskutečnění žalobcových obchodů. Žalobce se teprve z napadeného rozhodnutí dozvěděl s ohledem na dosavadní průběh řízení poněkud zvláštní závěr, totiž že provedené dokazování týkající se předmětné prodejny bylo v podstatě zbytečné. Přestože to byl žalobce, koho tížila procesní povinnost prokázat, že jeho dodavatelem byl plátcem DPH, měl mu být za účelem řádného umožnění splnění této povinnosti sdělen dosavadní náhled žalovaného na závěry plynoucí z doplněného dokazování, a to před vydáním napadeného rozhodnutí.
36. Je-li sporováno místo uskutečnění obchodů, měly orgány finanční správy tento závěr logicky akcentovat dříve, než se pustily do zjišťování poměrů na jedné prodejně, neboť takový závěr má zásadní dopad na to, zda má takové zjišťování poměrů na prodejně vůbec význam. To by platilo i v případě, kdy by žalobce své tvrzení ohledně totožnosti dodavatele vůbec nezměnil. Pokud by bylo prokázáno, že na dané prodejně skutečně působili dodavatelé D.V.A. a Major Corporation, musel by žalovaný při zachování jeho logiky uzavřít, že je to bez významu, neboť není jisté, že žalobce zboží nakoupil právě na této

prodejně. Tím je zdůrazněn určitý rozpor v postupu finančních orgánů v doplňujícím odvolacím řízení, neboť ty prováděním dokazování k otázce poměrů na konkrétní prodejně naznačovaly, že poměry na této prodejně jsou pro věc podstatné (tedy fakticky není sporováno, že obchody se uskutečnily zde), aby se následně až v napadeném rozhodnutí objevil zcela opačný závěr. Z uvedeného také plyne, že tento logický rozpor není zapříčiněn změnou tvrzení žalobce.

37. K poznámce žalovaného, že dokazování bylo prováděno, neboť o to žádal žalobce, je vhodné dodat, že finanční orgány nejsou povinny vždy provést veškeré daňovým subjektem navrhované důkazy. Jsou naopak oprávněny činit vlastní úvahy o tom, kterým z důkazních návrhů daňového subjektu vyhovět a které důkazy pro nadbytečnost neprovést. Pokud žalovaný považuje za sporné, kde se obchodní případy uskutečnily, a daňový subjekt navrhne dokazování ohledně toho, kdo prodával zboží na jedné konkrétní prodejně, nabízí se označit takové dokazování za nadbytečné, a to až do doby, kdy bude (nejprve) prokázáno, že se obchody uskutečnily právě na této prodejně. Žalovaný však postupoval v rozporu s touto logikou. Tím ve spojení s nedostatkem seznámení žalobce se svými úvahami ohledně skutkového stavu plynoucího z provedení dokazování žalobce překvapil. Zjištění identity dodavatele až v daňovém řízení jistě není běžné, teoreticky však takovou situaci při využití judikatury *Kemwater ProChemie* vyloučit nelze, a především není takové tvrzení žalobce bianco šekem k nerespektování jeho procesních práv v daňovém řízení.
38. Vrátime-li se k podstatě seznámení dle § 115 odst. 2 daňového řádu, jehož součástí mají být i dle Nejvyššího správního soudu mj. závěry, které odvolací orgán z provedených důkazů dovozuje pro zjištění skutkového stavu, resp. úvahy, jimiž se odvolací orgán při hodnocení důkazů řídil, nelze než v tomto případě dovodit jeho nedostatečnost. Žalovaný za daných okolností nemohl žalobci zamlčet natolik pro jím zjištěný skutkový stav stěžejní úvahu, jakou je jeho náhled, že provedené dokazování ohledně situace na prodejně, kterou měl dle žalobce v předmětném období provozovat jím označený dodavatel, nepřináší pro věc relevantní závěry, neboť je dle žalovaného nejisté, na které prodejně se obchody žalobce vůbec uskutečnily. Lze se přitom domnívat, že pokud by žalobce věděl, že žalovaný tuto otázku považuje za spornou, byl by patně schopen označit důkazní prostředky směřující k jejímu objasnění. Již v předchozím průběhu řízení byli totiž vyslýcháni svědci, kteří žalobce na nákupu doprovázeli. Tehdejší výsledky však nebyly zaměřeny na identifikaci konkrétní prodejny.
39. Určitá nelogičnost v přístupu žalovaného je podtržena rovněž vydáním paralelního rozhodnutí, jímž žalovaný z důvodu nevyslechnutí osoby provozující předmětnou prodejnu v období listopadu 2013 až ledna 2014 zrušil dodatečné platební výměry správce daně za zdaňovací období listopad 2013 až leden 2014 a řízení v tomto rozsahu zastavil. Pokud totiž platí argumentace žalovaného uvedená v napadeném rozhodnutí, pak nemělo vadit, že provozovatel této konkrétní prodejny v období listopadu 2013 až ledna 2014 nebyl vyslechnut, přestože to žalobce navrhl. Jak bylo naznačeno, takový výsledek by logicky měl být označen za nadbytečný, jestliže není zřejmé, že se obchody uskutečnily na této prodejně, a naopak se mohly uskutečnit na prodejně zcela jiné. Žalobce na tento rozpor důvodně poukazuje.
40. Soud dodává, že sdělení úvah žalovaného ohledně spornosti prodejny jako místa uskutečnění obchodů by nepředstavovalo nemístné sdělení výsledku odvolacího řízení před vydáním rozhodnutí, bylo by naopak projevem principu předvídatelnosti a práva na

spravedlivý proces. Obdobně např. soud v občanském soudním řízení je povinen dle § 118a odst. 3 zákona č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu, vyzvat účastníka řízení k doplnění důkazních návrhů ohledně jím tvrzené a doposud dle přesvědčení soudu neprokázané skutečnosti. Ani v daňovém řízení není žádoucí, aby daňovému subjektu, který třeba i disponuje náležitým důkazním prostředkem, nebylo před vydáním rozhodnutí dáno najevo, že na základě úvah finančních orgánů o skutkovém stavu je namístě takový důkazní prostředek označit či předložit.

41. Soud ve shodě s žalovaným nemá za to, že by z doposud opatřených podkladů plynulo uskutečnění předmětných obchodů právě na jediné prodejně, k níž směřovalo nové tvrzení žalobce ohledně dodavatele Amadeo Gold. Popsané nesdělení této skutečnosti žalobci po doplnění odvolacího řízení však představuje procesní vadu, která mohla mít za následek nezákonnost rozhodnutí žalovaného v soudem nyní rušeném rozsahu. Skutečnost, že žalovaný byl v odvolacím řízení pod jistým časovým tlakem v důsledku plynutí lhůty pro stanovení daně, nelze přičíst v neprospěch žalobce tím způsobem, že může zahladit zásah do jeho procesních práv.
42. Žalobce již v daňovém řízení uváděl, že akceptuje nepřiznání daňových odpočtů ve zdaňovacích obdobích únor 2014 až říjen 2014, neboť v době uskutečnění žalobcových obchodů v tomto časovém rozmezí nebyl jím označený dodavatel Amadeo Gold plátcem DPH. Jím se stal až dne 17. 10. 2014, pročež žalobce požaduje přiznání odpočtů ve zdaňovacích obdobích listopad a prosinec 2014. Shodně v žalobě sdělil, že přes určité pochybnosti respektuje zjištění správce daně ohledně registrace společnosti Amadeo Gold jako plátce DPH v říjnu 2014 a že akceptoval nepřiznání nároku na odpočet daně za období únor 2014 až říjen 2014, nicméně trvá na tom, že alespoň nárok na odpočet daně za období listopadu a prosince 2014 mu má být přiznán.
43. Ze správního spisu skutečně plyne, že žalobcem nově označený dodavatel Amadeo Gold se stal plátcem daně až v průběhu měsíce října 2014. S přihlédnutím k tomu soud v podstatě ve shodě s popsáním náhledem žalobce, jenž žalobou nebrojí proti závěru o době vzniku plátcovství DPH u deklarovaného dodavatele, konstatuje, že popsaná procesní vada nemá vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí v rozsahu, v němž se toto rozhodnutí týká zdaňovacích období únor 2014 až říjen 2014. Žalobcova argumentace využívající judikatury *Kemwater ProChemie* směřovala k tomu, že jím nově označený dodavatel musel být jistě plátcem DPH. Ze spisu i stanoviska samotného žalobce je patrné, že nově deklarovaný dodavatel se stal plátcem DPH až dne 17. 10. 2014, proto přiznání nároku na odpočet ve vztahu k plněním uskutečněným před registrací deklarovaného dodavatele jako plátce DPH nepřichází ani dle judikatury *Kemwater ProChemie* v úvahu. Procesní vada popsaná výše tedy má za následek nezákonnost rozhodnutí žalovaného pouze v rozsahu, v němž se napadené rozhodnutí žalovaného týká dalších řešených zdaňovacích období, tedy listopadu 2014 a prosince 2014.
44. Popsaná vada má v naznačeném rozsahu vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí i přesto, že neprokázání konkrétní prodejny, kde se měly předmětné obchody odehrát, nebylo jediným bodem odůvodnění napadeného rozhodnutí. Žalovaný dále zejména poukazyval na deklarovaný obrat společnosti Amadeo Gold v roce 2014, jakož i na to, že na jejích fakturách z tohoto období žalobce jako odběratel nefiguruje. Takové poznatky žalovaný skutečně měl, nicméně pokud by v popsáném směru nebyla porušena procesní práva žalobce, byla by mu v konečném důsledku dána možnost prokázat nepřesvědčivost deklarované výše obratu společnosti Amadeo Gold, přičemž skutečnost, že mu nebyly

vystaveny faktury označené společností Amadeo Gold přímo zapadá do jeho skutkové verze. Ta spočívá v tom, že žalobce neví, proč v předmětné prodejně, kterou dle výpovědi jednatele provozovala společnost Amadeo Gold, obdržel faktury označené jinými dodavatelskými subjekty.

45. Pokud by žalobce úspěšně prokázal, že zboží označené na jím předložených fakturách v relevantním období nakoupil právě v předmětné prodejně, pak je zde svědecká výpověď, která potvrzuje, že zde prodávala výhradně společnost Amadeo Gold. Z toho by plynul logický závěr, že tato společnost fakticky byla žalobcovým dodavatelem. Vzhledem k objemu žalobcem uskutečněných obchodů by se taková zjištění dostávala do konfliktu s deklarovaným obratem společnosti Amadeo Gold. Žalovaný by se pak musel přinejmenším vypořádat s tím, jak lze tento rozpor vysvětlit, resp. kterým důkazům věří, kterým nikoli a z jakých důvodů. Na to však nemohlo dojít právě s ohledem na procesní pochybení žalovaného, který žalobci v rozporu s § 115 odst. 2 daňového řádu dostatečně neosvětlil své úvahy a závěry o skutkovém stavu po doplnění dokazování v odvolacím řízení.

VI. Závěr a náklady řízení

46. Vzhledem k uvedenému soud neshledal důvodnost žaloby proti napadenému rozhodnutí v rozsahu, v němž se týká zdaňovacích období únor 2014 až říjen 2014. V tomto rozsahu soud podanou žalobu zamítl podle § 78 odst. 7 s. ř. s. Naopak, pokud jde o zdaňovací období listopad 2014 a prosinec 2014, ve vztahu k nimž žalovaný potvrdil dva dodatečné platební výměry správce daně, je napadené rozhodnutí v tomto rozsahu stíženo vadou dle § 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s., pro niž soudu nezbývá než napadené rozhodnutí částečně zrušit. V této části je věc vrácena žalovanému k dalšímu řízení podle § 78 odst. 4 s. ř. s. s tím, že v dalším řízení týkajícím se zdaňovacích období listopad 2014 a prosinec 2014 je žalovaný vysloveným právním názorem soudu vázán dle § 78 odst. 5 s. ř. s. Ve věci bylo rozhodnuto bez nařízení jednání v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s., neboť oba účastníci řízení s takovým postupem výslovně souhlasili.
47. O nákladech řízení bylo rozhodnuto ve smyslu ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s., dle kterého, nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Měl-li úspěch jen částečný, přizná mu soud právo na náhradu poměrné části nákladů.
48. V řízení měl převážný úspěch žalovaný, neboť žalobce napadl jeho rozhodnutí jako celek, napadeným rozhodnutím bylo potvrzeno 11 dodatečných platebních výměrů správce daně, přičemž soud přistoupil ke zrušení rozhodnutí žalovaného v rozsahu, v němž žalovaný potvrdil dva platební výměry. Žalovaný byl proto převážně úspěšný, protože by mu žalobce měl hradit náklady dle poměru úspěchu účastníků ve věci. Protože však žalovanému náklady nad rámec jeho běžné činnosti nevznikly, soud vyslovil, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Poučení:

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

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

Liberec 18. dubna 2024

Mgr. Lucie Trejbalová
předsedkyně senátu