



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ivanky Havlíkové a soudkyň JUDr. Naděždy Řehákové a Mgr. Ing. Silvie Svobodové ve věci

žalobce: **Kuřata Siman s. r. o.**
se sídlem Husinecká 903/10, Praha 3
zastoupen Ing. Tomášem Goláněm, daňová kancelář s. r. o.
se sídlem Jiráskova 1284, Vsetín
jednající Ing. Tomášem Goláněm, daňovým poradcem

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 13. 4. 2023 č. j. 11266/23/5300-21442-711458

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 13. 4. 2023, č. j. 11266/23/5300-21442-711458, se zrušuje a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náhradu nákladů v řízení ve výši 15 342 Kč do jednoho měsíce od právní moci tohoto rozsudku k rukám zástupce žalobce Tomáše Goláně daňové kanceláře s. r. o.

Odůvodnění:

- I. **Stručné vymezení věci**

1. Žalobce se podanou žalobou domáhal přezkoumání v záhlaví uvedeného rozhodnutí žalovaného, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání proti rozhodnutí Finančního úřadu pro hl. m. Prahu (dále jen „správce daně“), a to platebnímu výměru na dani z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) ze dne 8. 1. 2020, č. j. 14245/20/2003-52524-105502, za zdaňovací období leden 2018, kterým byla žalobci vyměřena daň ve výši 2 178 530 Kč, a platebnímu výměru ze dne 8. 1. 2020, č. j. 30602/20/2003-52524-105502, za zdaňovací období únor 2018, kterým byla žalobci vyměřena daň ve výši 2 172 978 Kč (dále též „platební výměry“ nebo „PV“), a prvostupňová rozhodnutí správce daně potvrzena.
2. Z odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí vyplynulo, že byly platební výměry vydány po daňové kontrole na DPH za zdaňovací období leden a únor 2018 (dne 12. 7. 2018 č. j. 337757/18/3010-60562-709078). Ve Zprávě o daňové kontrole (č. j. 4934332/19/3010-60562-709078) dospěl správce daně k závěru, že žalobce neprokázal, že mu byla zdanitelná plnění v podobě nákupu kuřecího masa poskytnuta deklarovaným dodavatelem NEVADA GROUP a. s. (dále jen „NEVADA“) tak, jak jím bylo deklarováno předloženými daňovými doklady. Správce daně proto žalobci neuznal uplatňovaný nárok na odpočet DPH. Žalovaný žalobou napadeným rozhodnutím rozhodoval o odvolání žalobce již po druhé, neboť jeho předchozí rozhodnutí ze dne 20. 5. 2021 č. j. 18707/2021/05300-21442-712715, zrušil Městský soud v Praze rozsudkem ze dne 29. 6. 2022 č. j. 18 Af 12/2021-46 (dále též „zrušující rozsudek“), a to s ohledem na závěry vyplývající z rozsudku Soudního dvora Evropské unie (dále jen „SDEU“) ve věci C-154/20 Kemwater Pro Chemie ze dne 9. 12. 2021, a rozsudku Nejvyššího správního soudu (dále též „NSS“) ze dne 23. 3. 2022 č. j. 1 Afs 334/2017-208 (dále jen „rozsudek ve věci Kemwater“). Dle žalovaného nebyla podstata jeho závěrů zrušujícím rozsudkem zpochybněna. Vázán právním názorem soudu žalovaný po zrušení předchozího rozhodnutí doručil žalobci „Seznámení se zjištěnými skutečnostmi a výzvu k vyjádření se v rámci odvolacího řízení“ ze dne 29. 7. 2022 č. j. 28225/22/5300-21442-711458 (dále jen „Seznámení s výzvou“). Na ně žalobce reagoval vyjádřením ze dne 15. 9. 2022, zaevidovaným žalovaným pod č. j. 35060/22 (dále jen „vyjádření žalobce k Seznámení a výzvě“). Odvolání žalobce, v němž namítal obdobně jako v podané žalobě, žalovaný opětovně nevyhověl, neboť po posouzení spisového materiálu a s ohledem na rozsudek ve věci Kemwater dospěl k závěru, že žalobce neunesl důkazní břemeno ohledně prokázání přijetí zboží od deklarovaného dodavatele uvedeného na daňových dokladech, žalobce neprokázal, že přijal zboží od dodavatele Nevada.

II. Žaloba

3. Žalobce v žalobě popsal průběh daňového řízení a *prvním žalobním bodem* namítal, že jej žalovaný ve znovuobnoveném odvolacím řízení vyzval prakticky pouze jednou jedinou výzvou dle § 115 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“ nebo „DŘ“) Seznámením s výzvou. V jeho rámci žalovaný uzavřel své dokazování s tím, že jestliže nebyl prokázán deklarovaný dodavatel plnění NEVADA, pak fakticky mohl být dodavatelem buď pouze přímo pan R. G. (dále jen „pan G.“) nebo společnost URSA ADVECTUS s. r. o. (dále jen „URSA“). Z dokazování žalovaného pak dále vyplynulo, že ani pan G. ani společnost URSA nebyli v daných obdobích plátcí ve smyslu zákona o DPH, tudíž žalobce uplatněné nároky na odpočet DPH z přijatých zdanitelných plnění neprokázal. Žalobce se k těmto závěrům žalovaného vyjádřil a navrhl provedení dalších důkazů. Žalovaný ale po více než půl roce vydal žalobou napadené rozhodnutí, kterým jeho odvolání zamítl a platební výměry potvrdil. Žalobou napadené rozhodnutí je tak zatíženo

závažnými vadami, neboť žalovaný provedl dokazování, které však doposud obsahem nalézacího řízení nebylo, a po stránce skutkové naprosto přešel a nevypořádal se s argumentací žalobce ve Vyjádření k Seznámení s výzvou. Tím učinil žalobou napadené rozhodnutí nepřezkoumatelným.

4. K tomu žalobce poukázal na znění ustanovení § 115 odst. 2 daňového řádu a výklad této právní úpravy Rozšířeným senátem NSS v rozsudku ze dne 24. 6. 2021 č. j. 1 Afs 438/2017-52 (dále jen „rozsudek RS NSS k § 115 odst. 2 daňového řádu“), zejména jeho body 62, 63, 65, 76 a 69, a citoval z nich. Žalobce odkázal i na další rozhodnutí Nejvyššího správního soudu, ve kterých NSS na závěry rozšířeného senátu k § 115 odst. 2 daňového řádu navázal.
5. Žalobce zdůraznil, že ve vyjádření k Seznámení s výzvou předestřel svou argumentaci a navrhl provedení důkazů. Ty žalovaným byly provedeny, jak vyplývá z bodů 38-40 žalobou napadeného rozhodnutí, obsahem dokazování v předcházejícím řízení nebyly a žalobce se k nim tak nemohl nijak vyjádřit. Žalobce nesouhlasil se žalovaným například v jeho závěru, že výsledná daňová povinnost NEVADA není pro meritum věci podstatná, stejně jako vykázané daňové povinnosti polského dodavatele společnosti JANAS SPOLKA JAVNA (dále jen „JANAS“). K tomu žalobce poukázal na judikaturu NSS, ve které NSS dospěl k závěru, že shodné plnění nelze posuzovat odlišnou optikou, aniž byly vysvětleny důvodné rozdíly takového posouzení. A dále, že jestliže daňový subjekt vnese, či se minimálně pokusí vnést, výsledky řízení u dodavatelů do řízení, nemohou daňové orgány rezignovat na svoji úlohu a musí předestřít důvody svého odlišného stanoviska v posouzení shodné transakce.
6. Dle žalobce však žalovaný žádné vysvětlení rozdílnosti nepředestřel, neuvedl konkrétní skutková zjištění, která by shodné plnění determinovala do rozdílných okolností, odůvodňujících rozdílný přístup ke shodné transakci. Právě tyto otázky žalobce považoval za stěžejní, neboť z nich lze bezpodmínečně a v souladu s judikaturou SDEU dovodit, že dodavatel byl a musel být v postavení osoby povinné k dani, resp. v kvalifikované podobě plátce DPH.
7. Ve *druhém žalobním bodu* žalobce poukázal na judikurní závěry rozsudku ve věci Kemwater a měl za to, že rozsudek NSS vyložil rozsudek SDEU pouze ve vztahu k odpovědím na položené otázky, nikoli v celém jeho rozsahu. Dle mínění žalobce závěry rozsudku Kemwater nejsou pouze skutkového, ale především právního rázu, a významným způsobem mění důkazní břemena stran, účastnících se dokazování. K tomu poukázal na body 34 a 40 rozsudku, citoval z nich a zdůraznil, že v řízení je třeba prokázat, že deklarovaná osoba měla postavení osoby povinné k dani (v tuzemsku plátce), a ze skutkových okolností musí být postaveno na jisto, že deklarovaný dodavatel toto postavení nutně měl a musel mít. Po formální stránce by musel být deklarovaný dodavatel fakticky plátce DPH, tedy osobou registrovanou v tuzemsku k DPH. Současně by také měl mít plátce uplatňující si nárok na odpočet DPH k dispozici bezvadný daňový doklad, obsahující zejména identifikovaného dodavatele jako plátce prostřednictvím DIČ. Opomenout však nelze ani stránku materiální, v rámci které je stěžejní otázka, zda se deklarovaný dodavatel fakticky jako plátce choval a v kontrolovaných transakcích tak vystupoval, a v neposlední řadě také to, zda k němu jako plátcí přistupoval i správce daně.
8. Dle žalobce tíží důkazní břemeno ve věci vyvrácení deklarovaného dodavatele jako faktického výlučně daňové orgány. Žalovaný je povinen prokázat nad míru hranicí s jistotou, že deklarovaný dodavatel nemohl deklarované plnění poskytnout, a to na základě objektivních zjištění. Takovými jsou např. nemožnost vůbec identifikovat dodavatele,

případně, jak vyplývá z rozsudku ve věci Kemwater, deklarovaným dodavatel fakticky plnění popře, shodně jako popře vystavení deklarovaného daňového dokladu, z něhož si plátce uplatnil nárok na odpočet daně. Důkazní břemeno tedy musí nést daňové orgány a nemohou ignorovat své vlastní evidence. Naopak jsou povinny z nich vycházet, jak uvádí rozsudek Kemwater v bodě 38, 41 a následujících, a citoval z nich.

9. Jako nesprávný žalobce odmítl výklad důkazního břemene v bodu 16 žalobou napadeného rozhodnutí, neboť žalovaný vycházel ze staré judikatury, nereflektující podstatné změny implikované rozsudkem Kemwater. Důkazní břemeno se tak v reflexi rozsudku Kemwater rozložilo rovnoměrně mezi plátce DPH a daňové orgány, neboť ty jsou povinné zkoumat průběh obchodních transakcí objektivně a přihlížet také k vlastním evidencím. Tyto nelze přehlížet z důvodu, že se správním orgánům nehodí do jimi tvrzeného skutkového stavu. Jakkoli žalobce setrval na své dříve v žalobě předestřené argumentaci, že z obsahu všech svědeckých výpovědí a mezinárodního dožádání jednoznačně plyne postavení pana G. jako zástupce NEVADA, soud ve zrušujícím rozsudku určil opak. I přes to měl žalobce za to, že na základě objektivních okolností a citované judikatury NSS lze dospět k závěru, že v merituu věci je nadmíru hraničící s jistotou prokázáno, že dodavatel deklarovaného plnění byl v postavení plátce DPH.
10. Ve vztahu k projednávané věci žalobce dále popsal jako nesporný průběh plnění: plnění fakticky pocházelo z Polska od prvododavatele JANAS, následně bylo přepraveno do tuzemska přímo žalobci. Mezi JANAS a žalobcem formálně působila společnost NEVADA, která byla deklarována jako prvodovozce zboží do tuzemska, což potvrzuje mj. odpověď na mezinárodní dožádání, kdy NEVADA deklarovala JANAS jako odběratele zboží. Žalovaný dle žalobce dovedl ve svém posouzení řetězec od polského dodavatele JANAS k NEVADA, dále panu G., resp. společnosti URSA a k žalobci. Žalobce konstatoval, že polský dodavatel JANAS tyto transakce vykázal jako plnění. Již tato skutečnost dle žalobce významně determinuje, že prvodovozce nutně musel mít postavení plátce DPH, kdy JANAS toto plnění vykázal mj. v souhrnném hlášení a uplatnil osvobození ve smyslu článku 138 Směrnice rady 2006/112/ES, resp. analogicky dle § 64 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále „ZDPH“), přičemž toto osvobození je možné uplatnit jedině pokud dodal zboží osobě registrované v dani v jiném členském státu. V opačném případě by došlo k narušení neutrality daně.
11. Žalobce proto v odvolacím řízení žádal, aby byly zjištěny podklady polské daňové správy ohledně deklarovaných transakcí společnosti JANAS, neboť nebylo vyloučeno, že společnost JANAS tato plnění deklarovala jako uskutečněná ve prospěch právě společnosti NEVADA, která *ipso facto* plátcem DPH byla, tudíž splňovala podmínky článku 138 dané Směrnice. *A contrario*, pokud by v souhrnném hlášení nebyla uvedena osoba registrovaná k dani v jiném členském státě, vykazovalo by takové souhrnné hlášení vady.
12. Žalovaný však tyto podklady odmítl obstarat, ačkoliv se jedná o významný důkaz dokladující průběh celé transakce a vypořádal se s tímto důkazním návrhem tak, že daňové povinnosti společností JANAS nejsou ve věci relevantní. Takový jeho závěr je však přímo v rozporu s judikaturou NSS, kterou žalobce konkrétně označil a dílčím způsobem z ní citoval.
13. Dle žalobce právě veškeré daňové povinnosti vyplývající z jednotlivých zjištění jsou významným determinantem určujícím, zda lze na základě objektivních okolností dospět k závěru, že dodavatel musel mít postavení plátce DPH. Musí se jednat o komplex zjištění,

kteře jsou vzájemně koherentní a poskytují ucelený řetězec přímých a nepřímých důkazů svědčících o postavení alternativního dodavatele v podobě plátce DPH.

14. Dle žalobce již jen z přímých důkazů lze učinit závěr, že prvodovozcem v tuzemsku byla a musela být společnost NEVADA. Tomu svědčí vykázané daňové povinnosti bez ohledu na to, že byly vykázané pouze v rámci kontrolního hlášení, ale také vykázané daňové povinnosti jejího dodavatele, společnosti JANAS. Dle žalobce žalovaný v bodu 40 žalobou napadeného rozhodnutí zkresluje odpověď JANAS, neboť tato společnost nikde netvrdí, že by plnění, které bylo fakticky dodáno žalobci, bylo přebíráno/fakturováno společností URSA nebo panu G. Naopak z odpovědi jednoznačně vyplývá, že dodané zboží bylo dodáno do tuzemska právě společnosti NEVADA. Závěry žalovaného v bodu 40 jeho rozhodnutí jsou tak nepřezkoumatelné pro rozpor se spisovým materiálem.
15. Tvrdí-li žalovaný, že společnost NEVADA nebyla přímým dodavatelem daného plnění, ačkoli z řízení přímo vyplývá, že se tato společnost jako plátce k těmto plněním chovala a deklarovala se tak, je nesporné, že i při verifikaci závěru žalovaného o dalším subjektu mezi společnostmi NEVADA a žalobcem je možné tohoto neznámého dodavatele vynechat, ale posoudit jako alternativního dodavatele prvodovozce tohoto zboží, kterého deklarovala společnost JANAS.
16. Dle žalobce pan G. ani společnost URSA nebyli a nemohli být dodavateli tohoto plnění, neboť na ně nikdy nepřišlo právo nakládat se zbožím jako vlastníky ve smyslu § 13 zákona o DPH, ani ve smyslu OZ, kdy se uvedení v těchto transakcích ani hypoteticky nejví jako podnikatele ve smyslu § 420 odst. 1 citovaného zákoníku. Nadto nebyly v řízení identifikovány žádné indicie, že by tak vystupovali či se ve smyslu zákona o DPH obdobně chovali, byť jen jako osoby povinné k dani. Bylo-li by je možné vůbec považovat za osoby povinné k dani, bylo jim možné přičíst daňové povinnosti z deklarovaných plnění ve smyslu § 108 odst. 1 písm. j) zákona o DPH, neboť přiznat daň je povinná „osoba, která vystaví doklad, na kterém uvede daň“. Daňové orgány by tak tyto povinnosti přiřadily panu G. nebo společnosti URSA, k čemuž fakticky nedošlo. Je však patrné, že by takto daňové orgány mohly činit ve vztahu ke společnosti NEVADA, přičemž žalovaný i přes explicitní důkazní návrh žalobce k tomu nevedl dokazování.
17. Žalobce popřel, že by výslovně trval na tom, že dodavatelem byla společnost NEVADA, jak uvádí žalovaný v bodu 37 žalobou napadeného rozhodnutí. K tomu poukázal na obsah vyjádření k Seznámení s výzvou. Z něho je patrné, že žalobce poukázal na to, že prvodovozcem byl a musel být plátce DPH, a proto lze uskutečnění plnění ve prospěch žalobce přiřadit tomuto plátci. Ať by již byla přijata kterákoli skutková verze odvolacího orgánu, je nesporné, že dodavatel daného plnění za jakékoli situace byl a musel být plátcem. Prokázání postavení plátce DPH přitom nemusí vyplývat pouze z předpokládaného obratu jednoho plnění, jak se domnívá žalovaný, ale může vyplynout také z množství objektivních okolností, jak bylo uvedeno v žalobě výše. K tomu žalobce poukázal na judikaturu NSS, kterou označil.
18. Dle žalobce tak v meritu věci bylo identifikováno značné množství objektivních okolností, které prokazují, že jeho dodavatel měl a musel mít postavení plátce DPH. Tyto se pak žalovanému nepodařilo věrohodně rozporovat, čímž neunesl své důkazní břemeno ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu.
19. Závěrem žalobce formuloval předběžnou otázku SDEU a navrhl, aby ji soud SDEU položil.

20. Žalobce žádal, aby soud žalobou napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

III. Vyjádření žalovaného

21. V písemném vyjádření k žalobě žalovaný popsal průběh dosavadního řízení a vyjádřil se k žalobním bodům. Námitku porušení § 115 odst. 2 daňového řádu považoval za zmatečnou a jen stěží srozumitelnou, kdy žalobce jednak tvrdí porušení § 115 odst. 2 daňového řádu, následně žádné porušení tohoto ustanovení netvrdí. Své výtky směřuje totiž do nesprávného uchopení důkazních návrhů žalobce, které učinil na základě Seznámení a výzvy. Takto formulovaná žalobní námitka nemůže na porušení § 115 odst. 2 daňového řádu poukazovat i ze své podstaty, neboť dané ustanovení zakládá procesní povinnost správce daně, které žalovaný vydáním Seznámení s výzvou dostal, žalobce totiž s novými skutečnostmi v řízení seznámil a umožnil mu, aby se k nim vyjádřil a případně učinil další důkazní návrhy, čeho žalobce ostatně využil. Stěží pak mohlo dojít k porušení § 115 odst. 2 daňového řádu nesprávným vyhodnocením návrhu důkazních prostředků, jež byly učiněny až po vydání Seznámení a výzvy, tedy po splnění dané procesní povinnosti. Dle žalovaného žalobce v žalobě ani náznakem neuvádí, že by snad na porušení § 115 odst. 2 daňového řádu mělo spočívat v tom, že měl žalovaný na základě daných důkazních návrhů postupovat dle 115 odst. 2 opětovně, takovou žalobní námitku žaloba neobsahuje.
22. Žalovaný k tomu poukázal na jednu z hlavních funkcí daného ustanovení daňového řádu, jíž je zamezení překvapivosti rozhodnutí odvolacího orgánu. To však žalobce v žalobě rovněž jakkoli nenamítá, a i tato skutečnost jakékoli možné konstatování porušení § 115 odst. 2 daňového řádu vylučuje. Pro úplnost žalovaný doplnil, že porušení povinnosti uložených správci daně ustanovení § 115 odst. 2 citovaného zákona nepředstavuje takovou vadu, k níž by mohl správní soud přihlídnout ex offio, když naopak judikatura NSS jasně dovodila, že aby se takovou otázkou mohly správní soudy v řízení zabývat, musí být tato odpovídajícím způsobem vznesena v obsahu žaloby. K tomu poukázal na konkrétní judikaturu NSS.
23. K námitce nesprávného právního posouzení žalovaný uvedl, že žalobcova daňová povinnost již byla řešena zrušujícím rozsudkem, k tomu poukázal na jeho body 40, 43 a závěry zde uvedené. Dle žalovaného byl prostor pro označení „alternativního“ dodavatele daného plnění žalobci poskytnut právě Seznámením s výzvou, přičemž žalobce setrval na svých tvrzeních, že dodavatelem plnění musela být NEVADA. Z obsahu žaloby je zřejmé, že na tomto tvrzení žalobce setrvává i na dále, kdy stále pana G. či URSu jako možné dodavatele výslovně vylučuje. Žalovaný ve svém rozhodnutí na základě zhodnocení všech zjištěných skutečností dospěl k závěru, že i kdyby byl případným dodavatelem pan G. či URSA, není vůbec postaveno na jisto, že by těmto při poskytnutí daného plnění nutně náleželo postavení plátce DPH. Za podstatné žalovaný považoval, že tyto závěry žalovaného žalobce v žalobě nijak nerozporuje.
24. Dle žalovaného žalobce svým setrváním na tvrzení, že skutečným dodavatelem zboží byla NEVADA v podstatě nedává soudu jinou možnost, než posoudit danou otázku tak, že nebylo prokázáno, že byl skutečným dodavatelem daného plnění nutně plátce DPH. K tomu žalovaný opětovně poukázal na závěry zrušujícího rozsudku.

25. Žalovaný dále uvedl, že na základě důkazních návrhů žalobce učiněných v reakci na Seznámení s výzvou část důkazů provedl, jak vyplývá z bodu 39 žalovaného rozhodnutí. Tyto neprokazovaly, že by byla NEVADA skutečným dodavatelem daného plnění. Svědčily nanejvýš o tom, že NEVADA neplnila příliš důsledně své povinnosti na DPH, a že u ní ve vztahu k předmětným zdaňovacím obdobím nebyla zahájena daňová kontrola ani postup k odstranění pochybností. Žalobce tyto závěry nezpochybňuje, nenapadá ostatně ani procesní postup žalovaného po provedení tohoto dokazování. Ostatním návrhům na doplnění dokazování žalovaný nevyhověl z důvodu absence vypovídací potence, neboť se netýkaly merita věci, jak vyplývá z bodu 38-40 žalovaného rozhodnutí, či byly ve věci nadbytečné, jak vyplývá z bodu 40 žalovaného rozhodnutí. Dle žalovaného tyto závěry ob stojí, jak v případě důkazních prostředků týkajících se NEVADA, tak týkajících se JANAS. Stran NEVADA žalovaný zdůraznil, že tyto důkazní návrhy směřovaly k prokázání daňové povinnosti u této obchodní společnosti, jež ale ze své podstaty nemohou prokázat faktické dodání daného zboží tímto deklarovaným dodavatelem. K tomu poukázal na bod 39 žalovaného rozhodně. Obdobně se to týká též důkazních prostředků navrhaných ve spojitosti s JANAS. Věcí daného řízení nebylo prověřování daňové povinnosti tohoto polského dodavatele, o němž ostatně ani nebyla taková skutková zjištění, jež by naznačovala, že tato obchodní společnost mohla být skutečným dodavatelem daného plnění. Další prověřování dodání daného plnění od JANAS považoval za nadbytečné již Městský soud ve zrušujícím rozsudku. Další prověřování směrem k JANAS by tak bylo zcela nadbytečné.
26. K vypořádání důkazních návrhů žalovaný dále uvedl, že je jejich nadbytečnost zřejmá již z toho, že nesměřují k faktickému prokázání, kdo byl skutečným dodavatelem zboží, ale žalobce se s nimi snaží naplnit smyšlenou premisu, že bylo-li nějakým způsobem zohledněno dané plnění na povinnosti k DPH u JANAS či NEVADA, náleží daný odpočet na DPH rovněž žalobci. Taková premisa však není založena na žádném relevantním právním základě, pouze na subjektivním přání žalobce. Ve věci totiž nejde o vytvoření nějakých formálních konstrukcí, ale ve smyslu rozsudku ve věci Kemwater jde o prokázání naplnění hmotněprávních podmínek pro uplatnění odpočtu na DPH. Tedy, zda dané plnění bylo či nutně muselo být dodáno plátcem DPH. Tím, že důkazní návrhy a tvrzení žalobce po vydání zrušujícího rozsudku vůbec nesměřují k prokázání alternativního dodavatele daného plnění, uzavřel si dle žalovaného fakticky žalobce možnost dosáhnout pro něj příznivého výsledku daného daňového řízení. Premisy, jež žalobce v žalobě staví, např. že je nutno přistoupit k „fikci“, že skutečným dodavatelem byl prvodovozce zboží do tuzemska, což byla dle žalobce NEVADA, ačkoli o tom vyvstaly vážné a v řízení neodstraněné pochybnosti, jsou totiž zcela nepodložené zákonem i judikaturou. Dle žalovaného důsledným prověřením jiných ve věci myslitelných dodavatelů, z něž vyplynulo zjištění, že není postavena na jisto podmínka, že skutečný dodavatel musel být plátcem DPH, žalovaný dostal závaznému právnímu názoru zrušujícího rozsudku. Na věci nic nemění ani důkazní návrhy žalobce, neboť ty jsou s meritem věci mimoběžné.
27. Návrh na položení předběžné otázky SDEU žalovaný považoval, stejně jako požadavek žalobce na prověřování daňových povinností u JANAS či NEVADA, za nedůvodný.
28. Žalovaný žádal, aby soud žalobu zamítl.

IV. Posouzení věci Městským soudem v Praze

29. Při ústním jednání účastníci setrvali na svých stanoviscích. Zástupce žalobce považoval podstatu věci za nespornou. Poukázal na aplikaci rozsudku ve věci Kemwater, citoval z něj a měl za to, že jej žalovaný aplikoval nesprávně, resp. i nedostatečně. Dle bodu 38 tohoto rozsudku správce daně musí vycházet ze své vlastní evidence a tyto řádně zhodnotit, k u žalobce nedošlo. Žalobce fakticky pro takové dokazování neměl prostor, neboť žalovaný odmítl akceptovat skutkový náhled žalobce v tom směru, že by součástí spisového materiálu měly být dodatečné platební výměry a kontrolní hlášení společnosti NEVADA, a tyto řádně zhodnoceny ve vztahu k tomu, zda tato společnost plnění ve prospěch žalobce řádně vykázala a zda je místně příslušný finanční úřad vyměřil, popřípadě daň na výstupu z těchto plnění doměřil. Polská společnost JANAS přitom jednoznačně potvrdila, že NEVADA předmětná plnění řádně vykázala a vystavila daňový doklad. Souhrnná prohlášení společnosti JANAS ale byla žalovaným negována jako nepotřebná pro prokazování deklarovaného dodavatele. S tím žalobce nesouhlasil a nesouhlasí. K tomu poukázal na rozsudky NSS označené v žalobě, zejména druhého senátu NSS, kde byla řešena skutkově podobná věc a NSS shledal, že se žalovaný měl zabývat společností, která stála před deklarovaným dodavatelem. Zopakoval pořadí jednotlivých subjektů, a sice polské společnosti JANAS, prvotního dodavatele společnost NEVADA, která nebyla nikým zpochybněna, a další subjekt, za který žalovaný považoval URSA nebo fyzickou osobu pana G. Takovou konstrukci žalovaného má žalobce za nesmyslnou. I pokud by ji připustil, pak ale stále platí, že společnost NEVADA je naprosto nezpochybněná a je potvrzená polskou JANAS. Přesto žalovaný neprovedl souhrnná hlášení v rámci aplikace rozsudku ve věci Kemwater a odmítl důkazní návrhy žalobce, které směřovaly k ověření, jestli u společnosti NEVADA byla uplatněna jak daň na vstupu, tak daň na výstupu, a z jakých plnění. Žalobce je tak v informačním deficitu, platí ale presumce správnosti správních aktů. Pokud tedy žalobce bude mít dodatečný platební výměr u společnosti NEVADA, kde bude stanoveno, že nejsou pochybnosti o dani na výstupu, a indicie o tom, že daň na výstupu byla stanovena z předmětných plnění, které byly vykázány žalobci, žalovaný popře své vlastní rozhodnutí, byla by popírána neutralita DPH. Opětovně zdůraznil, že navrhoval důkazy, žalovaný je ale odmítl a považoval je za nepodstatné, přičemž žalobce nemá možnost sám si tyto důkazy opatřit. Žalovaný je k dispozici má, ale odmítá je předstříit, to je v rozporu se zásadou rovnosti zbraní.
30. Zástupce žalovaného uváděl obdobně jako v žalobou napadeném rozhodnutí a vyjádření k žalobě. Poukázal na závazný právní názor zrušujícího rozsudku, kterým byl vázán, podstatu rozsudku ve věci Kemwater a zdůraznil, že podstata závěrů jeho předchozího rozhodnutí nebyla zrušujícím rozsudkem zpochybněna.
31. Účastníci důkazy nenavrhovali, soud o nich proto nerozhodoval a vyšel z obsahu spisového materiálu, který si od žalovaného k přezkumu zákonnosti žalobou napadeného rozhodnutí vyžádal.
32. Z obsahu spisového materiálu ve vztahu k posouzení důvodnosti žalobních námitek zejména vplynulo:
33. Ve zrušujícím rozsudku, jehož právním názorem byl žalovaný vázán, soud přisvědčil žalovanému, že unesl důkazní břemeno v pochybnostech o identitě žalobcem deklarovaného dodavatele- (NEVADA) - neprokázáním dodání zboží touto společností ani následně žalobcem navrženými svědky. Soud přisvědčil i nedostatečnému prokázání oprávnění pana G. za tuto společnost jednat na základě plné moci. Dále zohlednil provedené mezinárodní dožadání, z něhož vplynulo, že jako odběratel polské společnosti JANAS vystupoval pan

G. jménem společnosti NEVADA. K tomu soud konstatoval, že o tom, zda-li ovšem maso skutečně nakoupila společnost NEVADA, existují relevantní pochybnosti. Dále soud ve zrušujícím rozsudku uvedl, že byla zpochybněna jak existence fyzického průkazu zmocnění (plné moci), tak i existence právního vztahu zmocnění. S poukazem na zjištěný skutkový stav měl soud za to, že za této situace není zkoumání případného překročení zástupčího oprávnění pro věci rozhodné. Za stejně irelevantní považoval přesvědčení žalobce, že pan G. byl oprávněn jednat za NEVADA, neboť spornou otázkou nebyla případná dobrá víra žalobce, ale primárně to, kdo plnění reálně poskytl. Poukázal na vyslechnuté svědky a konstatoval závěrem, že správní orgány důvodně zpochybnily, že žalobci poskytl předmětná zdanitelná plnění dodavatel uvedený na daňovém dokladu. Žalobce nevyvrátil důvodné pochybnosti správce daně a nárok na odpočet mu nebyl ve vztahu k deklarovaným plnění od společnosti NEVADA uznán. Námitku nedostatečného zjištění skutkového stavu proto soud ve zrušujícím rozsudku neshledal důvodnou.

34. S poukazem na rozsudek ve věci Kemwater dle soudu ale zároveň platí, že je při nejasné identitě dodavatele nutno zaměřit se na otázku, zda ze skutkových okolností s jistotou nevyplývá, že dodavatel zdanitelného plnění postavení plátce DPH nutně měl. Důkazní břemeno k jejímu prokázání by přitom v nynější věci leželo primárně na žalobci, který by mohl prokazovat i to, že jeho skutečný dodavatel měl postavení plátce DPH přestože se mu podle žalovaného nepodařilo prokázat, že šlo o konkrétní subjekt, uvedený v daňových dokladech (NEVADA). Žalobce rovněž na tento právní názor poukazoval a namítal, že daná otázka nebyla ve věci zkoumána. Konkrétněji pak na jednu stranu žalobce argumentoval ve prospěch toho, že NEVADA nutně měla postavení soby povinné k dani (plátce daně), na druhé straně tvrdil, že i kdyby nedošlo k identifikaci konkrétního dodavatele, důkazy (vč. výše obratu) svědčí o tom, že skutečný dodavatel postavení osoby povinné k dani měl. Soud připustil, že jakkoliv žalobce-do jisté míry rozporně- setrval na identifikaci původního dodavatele a blíže neosvětlil, kdo mu zdanitelná plnění skutečně dodal, současně ale poukázal na skutečnosti (včetně výše obratu), na základě níž je dle něj zřejmé, že i případný neidentifikovaný dodavatel byl osobu povinou k dani. Podle soudu nelze vyloučit, že další informace bude mít k dispozici správce daně (např. i z jiných řízení), resp., že je žalobcem může dotvrdit v dalším průběhu daňového řízení. V takové situaci jsou správní soudy zásadně povinny zrušit napadená správní rozhodnutí a poskytnout daňovému subjektu prostor navrhnout před daňovými orgány důkazy ohledně postavení skutečného dodavatele jako plátce DPH, jakož i prostor případně zohlednit i všechny skutečnosti známé správci daně z jeho činnosti, jak vyplývá z rozsudku ve věci Kemwater .
35. Soud tak ve zrušujícím rozsudku uzavřel, že z dokazování v daňovém řízení vyplynuly zřejmé indicie o tom, že faktickým dodavatelem zdanitelného plnění byla jiná osoba, a to zejména s přihlédnutím k tomu, kdo konkrétně s žalobcem ohledně dodávek jednal (pan G.) nebo na čí účet bylo placeno (URSA).
36. S poukazem na argumentaci žalovaného ve zrušeném rozhodnutí (bod 29 a 36) pak měl soud ve zrušujícím rozsudku za to, že řízení před žalovaným bylo založeno na takovém posouzení klíčové právní otázky, jež s ohledem na rozsudek ve věci Kemwater a dříve zmíněnou judikaturu NSS neobstojí. Závěr, zda ze shromážděných důkazů vyplývá to, jestli faktický dodavatel nebyl plátcem DPH, musí být učiněn nikoli jako pravděpodobný, ale s jistotou, že dodavatel byl nutně v postavení plátce DHP, a za tím účelem bude třeba případně provést další dokazování (bod 53 zrušujícího rozsudku).

37. Vázán právním názorem zrušujícího rozsudku žalovaný ve znovuobnoveném odvolacím řízení doručil žalobci Seznámení s výzvou. V něm žalovaný žalobce seznámil se svým náhledem na skutkový stav s tím, že z něj zejména neplyne, že by předmětná plnění dodal plátce či plátcí DPH. Naproti tomu žalovaný považoval za jisté, že předmětná plnění nebyla přijata od žalobcem deklarovaného dodavatele NEVADA. U dalších dvou dodavatelů, kteří z předloženého spisového materiálu vyplynuli (pan G. a URSA) ale z okolností posuzovaného případu nevyplývá, že by skuteční dodavatelé museli být plátcí DPH. K tomu žalovaný poukázal na konkrétní zjištění a důvody pro tento svůj závěr (bod 8 až 11). Dle žalovaného žalobce neprokázal přijetí zdanitelného plnění od NEVADA, ze spisu přitom nevyplývá, kdo byl skutečným dodavatelem a že byl s jistotou plátcem DPH. Proto žalobce vyzval k prokázání, že mu předmětná plnění byla dodána jiným plátcem, popřípadě plátcí DPH (bod 12).
38. Na to reagoval žalobce v prodloužené lhůtě vyjádřením k Seznámení s výzvou. Ve vyjádření uváděl obdobně jako v podané žalobě a v přednesu při ústním jednání před soudem. Pro úplnost soud z obsahu vyjádření zejména uvádí, že v něm žalobce poukazoval ve vztahu k meritu věci na závěry rozsudku ve věci o Kemwater a považoval za nesporné, že společnost NEVADA byla jako plátce deklarována na daňových dokladech, a stejně tak jako plátce byla identifikována ve veřejném rejstříku. Z hlediska materiální stránky věci (tj. mimo jiné i zda správce daně přistupoval ke společnosti NEVADA jako k plátcí) žalobce ve vyjádření k seznámení s výzvou požadoval doplnit dokazování o kontrolní hlášení, daňová přiznání, platební či dodatečné platební výměry a rozhodnutí o udělení statutu nespolehlivého plátce a nespolehlivé osoby u NEVADA. V případě alternativního dodavatele žalobce požadoval doplnit řízení o informaci, týkající se daňových povinností JANAS, z důvodu vykázání daného plnění jako plnění osvobozeného od DPH, a s tím související narušení daňové neutrality s ohledem na hodnocení případu správcem daně.
39. Žalovaný následně přistoupil k vydání žalobou napadeného rozhodnutí (dne 13. 4. 2023, tedy s odstupem téměř sedmi měsíců od podání vyjádření žalobce), aniž by na toto vyjádření žalobce a důkazní návrhy před vydáním žalobou napadeného rozhodnutí jakkoli reagoval.
40. Žaloba je důvodná.
41. Při posouzení soud vyšel z následující právní úpravy:
42. Podle § 115 odst. 2, 3, 4 daňového řádu 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. (3) Lhůta podle odstavce 2 nesmí být delší než 15 dnů a lze ji prodloužit. Žádost o navrácení této lhůty v předešlý stav je možné podat nejpozději do vydání rozhodnutí o odvolání. (4) Po uplynutí lhůty podle odstavce 2 odvolací orgán k návrhům na provedení dalších důkazů nepřihlíží.
43. Pro vypořádání důvodnosti *prvního žalobního bodu* soud považuje za vhodné námitku alespoň dílčím způsobem zopakovat. Žalobce v ní zejména tvrdil porušení § 115 odst. 2 daňového řádu, neboť jej žalovaný ve znovuobnoveném odvolacím řízení vyzval prakticky pouze jednou jedinou výzvou dle § 115 odst. 2 daňového řádu Seznámením s výzvou. V jeho rámci žalovaný uzavřel své dokazování, žalobce se k těmto závěrům žalovaného vyjádřil a navrhl provedení dalších důkazů, žalovaný však po více než půl roce vydal žalobou napadené

rozhodnutí, kterým jeho odvolání zamítl a platební výměry potvrdil. Žalovaný tak provedl dokazování, které však doposud obsahem nalézacího řízení nebylo, a po stránce skutkové naprosto přešel a nevypořádal argumentací žalobce ve Vyjádření k Seznámení s výzvou. Tím učinil žalobou napadené rozhodnutí procesně vadným a nepřezkoumatelným.

44. Nelze rovněž přehlédnout, že k tomu žalobce poukázal na znění ustanovení § 115 odst. 2 daňového řádu a výklad této právní úpravy Rozšířeným senátem NSS v rozsudku ze dne 24. 6. 2021 č. j. 1 Afs 438/2017-52 (dále jen „rozsudek RS NSS k § 115 odst. 2 daňového řádu“), zejména jeho body 62, 63, 65, 76 a 69, a citoval z nich. Žalobce odkázal i na další rozhodnutí Nejvyššího správního soudu, ve kterých NSS na závěry rozšířeného senátu k § 115 odst. 2 daňového řádu navázal.
45. Za tohoto stavu soud nemohl vejít na stanovisko žalovaného ve vyjádření k žalobě, že se jedná o žalobní námitku zmatečnou a jen stěží srozumitelnou, jakož i jeho tvrzení na jiném místě vyjádření, dle kterého žalobce v žalobě ani náznakem neuvádí, že by snad ono porušení § 115 odst. 2 daňového řádu mělo spočívat v tom, že měl žalovaný na základě důkazních návrhů žalobce ve vyjádření postupovat podle § 115 odst. 2 daňového řádu opětovně. Podle stanoviska soudu je totiž ze znění prvního žalobního bodu, jak ostatně vyplynulo i z přednesu zástupce žalobce při ústním jednání, nade vší pochybnost zřejmé, jaké vady žalobce v postupu žalovaného spatřuje a že se domáhá právě tohoto opětovného seznámení s důvody, pro které žalovaný na argumentaci žalobce a návrhy všech jeho důkazů nepřistoupil a z jakých důvodů. Uvedené platí tím spíše, že žalobce v žalobě výslovně poukazoval na body 62, 63, 65, 76 a 69 výše zmíněného rozsudku RS NSS, na jejichž rozsáhlou citaci v žalobě soud pro stručnost odkazuje. Pro úplnost však soud připomíná právní větu tohoto rozsudku, dle které „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.“
46. Při aplikaci závěrů citovaného rozsudku na věc žalobce je zřejmé, že pokud žalovaný jako odvolací orgán prováděl dokazování, měl žalobci umožnit se k této změně vyjádřit a případně na ni včas procesně reagovat (obdobně bod 62 rozsudku), neboť je zatížen důkazním břemenem a měl by se tedy dozvědět, zda je v souvislosti s nově provedeným dokazováním unesl. V opačném případě se o důvodech svého neúspěchu žalobce poprvé dozvěděl až z žalobou napadeného rozhodnutí žalovaného odvolacího daňového orgánu, kterým se celé daňové řízení končí (obdobně bod 63).
47. Efektivitu daňového řízení při tom nelze poměřovat jen rychlostí procesního postupu, nýbrž zejména dosažením jeho cíle (vlastního celé zprávy daní), totiž správného stanovení daně. Předpokladem pro to je mimo jiné strukturovaný dialog mezi správcem daně a daňovým subjektem v průběhu celého řízení v obou stupních (obdobně bod 64).
48. Daňový subjekt má v zásadě povinnost tvrdit a prokazovat svá tvrzení, povinnost tvrzení i povinnost důkazní se často v řízení „přelévá“ mezi ním a správcem daně. O to důležitější je získaná vědomost i tom, jaké účinky přičítá správce daně či odvolací orgány jeho procesním úkonům směřujícím ke zjišťování skutkového stavu. Mezi daňovým subjektem a správcem daně nemusí panovat totiž shoda, jaké skutečnosti mají být prokazovány, jakými důkazními prostředky se tak má stát a zejména pak, jak jsou provedené důkazy zhodnoceny, tedy zda, případně jaká skutková zjištění z nich vyplývají (obdobně bod 65).

49. Daňový subjekt musí mít zachovánu možnost argumentovat (vyjádřit se) ve vztahu ke všem otázkám, na jejichž řešení bude rozhodnutí i spočívat. Mělo by mu být zřejmé, které otázky skutkové nebo právní jsou pro řešení věci relevantní, je třeba mu umožnit, aby se k nim mohl vyjádřit a aby mohl účinně uplatnit své argumenty. Totéž platí v situaci, kdy se odvolací orgán, ať už z vlastní iniciativy nebo k návrhu daňového subjektu učiněného v odvolání, rozhodne dokazování doplnit a teprve na základě nově provedených důkazů a jejich zhodnocení, spolu s důkazy provedenými již v řízení před správcem daně, posléze meritorně rozhodne (obdobně bod 66).
50. Neseznámí-li tedy odvolací orgán a odvolatele s úvahami, jimiž se při hodnocení důkazů řídil dle § 115 odst. 2 daňového řádu, zatíží své rozhodování nepředvídatelností a daňový subjekt připraví o možnost procesní obrany. Je v této souvislosti bez významu, zda se hodnotící úvaha týká důkazu, který si obstaral sám nebo byl již součástí spisu, v němž je přezkoumáváno rozhodnutí prvostupňového správce daně, či zda jej předložil daňový subjekt co by odvolatel spolu s podaným odvoláním. Překvapivost (nečekanost) posléze vydaného rozhodnutí není odvozena od použití či nepoužití takového důkazu z hlediska jeho obsahu (ten odvolatel zpravidla zná), ale od jeho hodnocení odvolacím orgánem z hlediska závažnosti, zákonnosti a věrohodnosti. Jinak vyjádřeno, zda a jak odvolatel z pohledu odvolacího orgánu (ne)prokázal své tvrzení a zda (ne)mělo vliv na vytvářená skutková zjištění (obdobně bod 67).
51. Neobstojí ani námitka o tom, že by mohl být vytvářen nežádoucí prostor pro nekonečné důkazní návrhy daňového subjektu a procesní výzvy správce daně, a že by tak bylo vytvářeno „řízení v řízení“, bylo oddalováno rozhodnutí a fakticky suplováno podání opravného prostředku. *Je na správci daně, aby po doplnění dokazování své skutkové a právní úvahy shrnul, seznámil s nimi daňový subjekt a podle jeho reakce se rozhodl, zda bude v dokazování pokračovat (a pak samozřejmě postup stanovený § 115 odst. 2 daňového řádu zopakoval) anebo uzavřel, že další důkazy provádět nebude (navržené důkazy nemohou „vytvořit“ relevantní skutková zjištění) a o podaném odvolání rozhodl (poznámka- zvýraznění doplněno soudem).* Je na odvolacím orgánu, aby sám měl před vydáním svého rozhodnutí jasno, co je pro věc podstatné a jaké skutkové okolnosti jsou relevantní pro ty či ony právní závěry. Pokud odvolací orgán takto jasno má, nemělo by mu činit problém přesvědčivě a dostatečně sebevědomě svůj názor daňovému subjektu vysvětlit (obdobně bod 69).
52. Vzhledem k tomu, že žalobce ve vyjádření se k Seznámení s výzvou uplatnil návrhy důkazů a nesouc důkazní břemeno označil důvody, pro které tyto důkazy považuje za nosné (k argumentaci ohledně deklarovaného dodavatele NEVADA, ale i ve vztahu k alternativnímu dodavateli, kdy k tomu zároveň poukazoval na rozsudek ve věci Kemwater), měl žalovaný v souladu s výše zmíněným rozsudkem RS NSS a jeho výkladem k § 115 odst. 2 daňového řádu navržené důkazy posoudit a zhodnotit jejich význam. Žalobce je totiž po zrušujícím rozsudku považoval za podstatné pro unesení svého důkazního břemene. Žalovaný rovněž měl žalobce s hodnocením jeho argumentace a jím navržených důkazů seznámit a vysvětlit důvody, pro které na stanovisko žalobce nevěšel a navržené důkazy v plné šíři neprovedl. Současně se měl žalovaný vypořádat s poukazem žalobce na závěry rozsudku ve věci Kemwater a jeho tvrzení, že pouze správce daně má ve své dispozici údaje potřebné k ověření, že byl dodavatel předmětného plnění v postavení plátce DPH. Respektive s jeho poukazem na citovaný rozsudek RS NSS, z něž se dále podává „*dodavatel zboží nebo poskytovatel služeb nemusí být jednoznačně identifikován, pokud ze skutkových okolností s jistotou vyplývá, že postavení plátce DPH nutně měl. Důkazní břemeno o tom tíží daňový*

subjekt uplatňující nárok na odpočet DPH. Výjimkou je situace, že údaje potřebné k ověření, zda je hmotně právní podmínka nároku na odpočet DPH naplněna, má k dispozici správce daně“, jak ostatně uvedl soud již v bodě 33 zrušujícího rozsudku.

53. Ze stejných důvodů soud nemohl vejít ani na stanovisko žalovaného v další části písemného vyjádření k žalobě, že žalovaný své procesní povinnosti dle § 115 odst. 2 daňového řádu dostal vydáním Seznámení s výzvou, neboť žalobce s novými skutečnostmi v řízení seznámil, umožnil mu, aby se k nim vyjádřil a případně učinil další důkazní návrhy, čehož žalobce ostatně využil.
54. Lze tak shrnout, že je žalobou napadené rozhodnutí nezákonné pro procesní vadu, spočívající v porušení ustanovení § 115 odst. 2 daňového řádu. Žalovaný sice formálně umožnil žalobci reagovat na Seznámení s výzvou v odvolacím řízení, na jeho následné vyjádření a návrhy důkazů však již nijak nereagoval a bez dalšího vydal žalobou napadené rozhodnutí. Tímto postupem žalovaný zatížil své rozhodnutí vadou, která mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí ve věci samé.
55. Žalobní námitka je důvodná.
56. Za tohoto stavu soud považuje za předčasné vyjadřovat se k věci samé a zabývat se položením otázky SDEU. Uvedenému totiž musí předcházet postup žalovaného, který ve světle závěrů rozsudku ve věci Kemwater žalobci vysvětlí rozdílné posouzení stejného skutkového stavu, vezme v úvahu i jeho apelaci na provedení dokazování směrem, který mu není jako daňovému subjektu přístupný, a uvede, z jakých důvodů nepřijal žalobcovou argumentaci ve vyjádření a proč nevyhověl všem jeho důkazním návrhům.

V. Závěr a náklady řízení.

57. Na základě shora uvedených skutečností soud žalobou napadené rozhodnutí žalovaného postupem podle ustanovení § 78 odst. 1, 4 s. ř. s. zrušil pro procesní vadu a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. V něm bude žalovaný právním názorem soudu ve zrušujícím rozsudku vázán (odst. 5).
58. Výrok o nákladech řízení je odůvodněn v ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce byl ve věci procesně úspěšný, soud mu proto přiznal právo na náhradu nákladů v řízení, které jsou tvořeny náklady za zaplacený soudní poplatek ve výši 3 000 Kč a náklady právního zastoupení za 3 hlavní úkony právní služby po 3 100 Kč (za převzetí a přípravu v zastoupení, podání žaloby a účast u ústního jednání dle § 11 odst. 1 písm. a), d) vyhlášky č. 176/1996 Sb., advokátní tarif), za 3x režijní paušál po 300 Kč (§ 13 odst. 4 téže vyhlášky) a DPH, jehož je zástupce žalobce plátcem, tedy celkem 15 342 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.

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.

Praha 29. května 2024

JUDr. Ivanka Havlíková v. r.
předsedkyně senátu