

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Lenky Kaniové a soudců JUDr. Marie Žiškové a JUDr. Zdeňka Kühna v právní věci žalobce: **„WESTERN COMPANY“, společnost s ručením omezeným**, se sídlem Střížkovská 110/3, Praha 8, zastoupený JUDr. Milenou Novákovou, advokátkou se sídlem Rooseveltova 37, Český Krumlov, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství pro hl. město Prahu,** se sídlem Štěpánská 28, Praha 1, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 1. 2007, čj. FŘ-1483/07-1300-108624, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 28. 5. 2010, č. j. 10 Ca 134/2007 - 68,

takto:

Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 28. 5. 2010, č. j. 10 Ca 134/2007 - 68, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

Odůvodnění:

Finanční úřad pro Prahu 8 žalobci dodatečně vyměřil daň z přidané hodnoty za zdaňovací období září 2005 ve výši 791 120 Kč (oproti nárokovanému odpočtu ve výši 3 080 838 Kč); proti tomuto rozhodnutí se žalobce odvolal. Žalovaný rozhodnutím ze dne 30. 1. 2007, čj. FŘ-1483/07-1300-108624 odvolání zamítl.

Městský soud pak zamítl žalobu proti shora specifikovanému rozhodnutí rozsudkem, jehož zrušení se nyní žalobce domáhá kasační stížností.

I.

1) Městský soud v odůvodnění napadeného rozsudku zdůraznil, že spor mezi žalobcem a žalovaným se odehrává v právní rovině a spočívá ve zodpovězení otázky, zda bez opravy daňového dokladu dodavatelem plnění může žalobce (odběratel) zvýšit svůj nárok na odpočet daně z přidané hodnoty na základě prokázání určité právní skutečnosti. V tomto případě jde o prokázání toho, zda předmětem plnění (zde převodu nemovitostí) byl rozestavěný či dokončený dům, neboť právě tato skutečnost mohla mít v příslušném zdaňovacím období vliv na výši sazby daně z přidané hodnoty; u nedokončeného obytného domu se totiž výše sazby ze základní 19% změnila až k 1. 10. 2005 na sazbu sníženou na 5%.

2) Zatímco žalovaný vychází z právního názoru, že bez dodavatelem opraveného daňového dokladu si žalobce nemůže zvýšit nárok na odpočet, jímž je daň na vstupu a tedy prověřování a zodpovězení otázky, zda se jedná o dokončený či rozestavěný bytový dům nemá bezprostřední význam, tak žalobce naopak upřednostňuje řešení, podle něhož správce daně musí posoudit obsahovou stránku předmětu plnění; nepostačí se zabývat pouhými formalitami náležitostí daňového dokladu, má-li tato skutečnost význam pro výši odpočtu daně.

3) Soud se přiklonil k závěrům žalovaného podle něhož bez opravy daňového dokladu dodavatelem nemůže žalobce zvýšit svůj nárok na odpočet a žalovaný tedy ani nemohl řešit otázku, zda plnění uvedené na dokladu podléhá snížené či základní sazbě daně.

4) Za podstatné soud považoval fakt, že příslušný správce daně (Finanční úřad pro Prahu 8) požádal Finanční úřad v Českých Budějovicích (místně příslušný k dodavateli plnění) o provedení místního šetření za účelem zjištění uskutečnění zdanitelného plnění a data přijetí platby ve smyslu žalobcem předloženého dokladu – faktury č. 241. Dožádaný správce daně v odpovědi uvedl, že se jednalo o prodej dokončeného, dosud však nezkolaudovaného bytového domu podle § 48 odst. 3 zákona o DPH ve znění účinném do 30. 9. 2005; došlo tedy k uskutečnění zdanitelného plnění se sníženou sazbou daně. K tomuto zjištění soud uvedl, že předmětem tohoto přezkumného řízení je rozhodnutí učiněné správcem daně příslušným pro žalobce, nikoliv rozhodování a postup správce daně příslušného pro žalobcova dodavatele, třebaže žalobce namítá, že jde o postup dovolující krácení daně jiným subjektem (dodavatelem). Systém této daně totiž spočívá v tom, že plátce může uplatnit pouze takový odpočet daně, který odpovídá dani zaplacené plátcovým dodavatelem. Daň na vstupu musí tedy korespondovat s daní odvedenou dodavatelem plnění. Zdůraznil, že výše daně odvedené dodavatelem předmětného plnění je věcí odlišného daňového řízení (řízení vedeného s dodavatelem), nikoliv předmětem nyní přezkoumávaného daňového řízení.

5) Městský soud tedy zbudoval svoji argumentaci na závěrech, že posouzení, zda sazba daně z přidané hodnoty (užitá v daňovém dokladu č. 241) měla být základní či snížená, resp., zda se jednalo o dokončenou či nedokončenou stavbu, nebylo věcí tohoto daňového řízení, pro které postačovalo v rámci dožádání vyjádření správce daně dodavatele. Soud odmítl argumentaci rozsudkem ze dne 10. 2. 2010, čj. 1 Afs 1/2010 - 59 (všechna rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná na www.nssoud.cz) neboť,

ač se jedná o stejného žalobce a stejné nemovitosti, nejedná se v něm o daň z přidané hodnoty; plyne z něho pouze to, že převáděný bytový dům se považoval za rozestavěný, nedokončený a nemůže ovlivnit právní posouzení tohoto sporu.

6) Závěrem soud zdůraznil, že není v kompetenci správce daně příslušného pro žalobce přimět dodavatele k opravě rozhodujícího daňového dokladu, ani k tomu, aby příslušný správce pro dodavatele plnění změnil pohled na charakter převedeného domu z hlediska jeho rozestavěnosti. Bylo tedy výlučnou věcí žalobce, aby již při sjednání kupní ceny za dům měl jasno, jaká výše kupní ceny je cenou bez započtení daně z přidané hodnoty.

II.

7) Ve včas podané kasační stížnosti stěžovatel uvádí důvody podle § 103 odst. 1 písm. a) a b) s. ř. s.; namítá nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky městským soudem, jakož i správními orgány.

8) Nesprávné zodpovězení právní otázky spatřuje stěžovatel v posouzení skutečnosti, zda může příslušný správce daně rezignovat na zjištění správnosti zařazení zdanitelného plnění pod zákonnou sazbu daně; to vše za situace, kdy uplatňovaný nárok na odpočet daně vychází z daňového dokladu, který však vydává dodavatel plnění (osoba odlišná od příjemce plnění). Žalobce nesouhlasí se závěry žalovaného a rovněž městského soudu, podle nichž je důležitý daňový doklad, který vystavil dodavatel plnění a žalobce má *de facto* nárok pouze na výši daně určenou sazbou, kterou uvedl dodavatel plnění v dokladu (a to bez ohledu na její správnost).

9) Žalobce nesouhlasí se závěrem, že posouzení, zda sazba daně z přidané hodnoty (užitá v daňovém dokladu č. 241) měla být základní či snížená, resp., zda se jednalo o dokončenou či nedokončenou stavbu, nebylo věcí tohoto daňového řízení, pro které postačovalo v rámci dožádání vyjádření správce daně dodavatele. Vždyť žalobce sám neměl objektivně k dispozici způsob, jak ovlivnit názor dodavatele služby na zařazení plnění pod příslušnou sazbu daně. Dodavatel plnění byl zjevně přesvědčen o tom, že sazba měla být snížená (5%) a tuto sazbu uvedl i do daňového dokladu, na jehož základě si směl žalobce příslušnou daň nárokovat. Žalobce byl a je naopak přesvědčen, že v relevantní době (září 2005) byla sazba daně u převodu rozestavěných staveb základní, tedy 19%. Bylo tak jednoznačně na správci daně (libovolně na kterém), aby zjednal ve věci jasno a zajistil na jedné straně odvedení daně v zákonné výši (19%) a na straně druhé přiznal žalobci nárok na odpočet této daně ve shodné výši 19%. To obzvláště za situace, kdy předložil správci daně relevantní důkazy o tom, že převáděná stavba byla rozestavěnou. V žádném případě se nemohli správci daně této své povinnosti vzdát. Žalobce sám tyto sjednocující nástroje nemá.

10) Žalobce nesouhlasí rovněž s uvedenými závěry soudu i s ohledem na obsah správního i soudního spisu. Ten obsahuje znalecký posudek, z něhož jasně plyne, že se jedná o stavbu nedokončenou; ostatně tato skutečnost nebyla zpochybněna ani správcem daně Finančním úřadem v Českých Budějovicích ve věci, kterou přezkoumával Nejvyšší správní soud pod sp. zn. 1 Afs 1/2010 a přesto tento správce daně z pozice dožádaného

správce sdělil dožadujícímu správci daně, že stavba byla dokončena. Tyto rozpory soud neodstranil, naopak je vtělil do svého rozhodnutí. Spis obsahuje ale i další listiny, např. kupní smlouvu, z níž je zřejmé, že sazba daně nebyla předmětem jejího ujednání; žalobce logicky předpokládal, že sazba plyne ze zákona a je 19%. Obsahem jsou i listiny, svědčící o žalobcově snaze nápravy celé situace; přes přísliby obou dotčených správců daně ke stanovení daně dle zákonné sazby však nedošlo. Správce daně ke stanovení správné sazby daně *de facto* nepřistoupil, jen opakoval, že obsahuje-li daňový doklad sazbu ve výši 5%, tak žalobce má rovněž nárok pouze na 5%. Stejnou myšlenku nesprávně však zopakoval i městský soud.

11) Ve snaze o nápravu celé věci žalobce dokonce podal podnět k Finančnímu úřadu v Českých Budějovicích a požadoval nápravu sazby daně u daňového dokladu č. 241; správce daně mu však sdělil dopisem ze dne 3. 7. 2006, že mu za podnět děkuje, avšak nebude mu oznamovat jak záležitost prošetřil a s jakým výsledkem. Tuto skutečnost městský soud nejen nehodnotil, ale považoval ji za bezpředmětnou, přitom právě z těchto listinných důkazů vyplývá, že žalobce byl odkázán s požadavkem na zjednání nápravy na svého příslušného správce daně. Ani ten však nápravu neprovedl, pouze dožádal Finanční úřad v Českých Budějovicích o provedení zmíněného místního šetření. Ačkoliv se toto šetření týkalo žalobcova majetku, dožádaný správce daně provedl šetření pouze dotazem u správce konkursní podstaty dodavatele plnění a výstup z šetření vycházel rovněž jen z jeho sdělení.

12) Podle žalobcova přesvědčení nebylo ani správními orgány ani soudem provedeno zjišťování skutečností rozhodných pro správné stanovení daně; zvolenými postupy byly porušeny základní zásady daňového řízení, které musí být přítomny ve všech stadiích řízení a to zásady zákonnosti, zásady ochrany zájmů státu (vybrat daň ve správné výši), zásady volného hodnocení důkazů a naopak zvítězil zcela formalistický přístup k řešení tohoto případu.

13) Ze všech zde předestřených důvodů žalobce navrhuje, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek městského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

III.

14) Žalovaný ve svém vyjádření ke kasační stížnosti odmítl důvodnost kasačních námitek, zcela se ztotožnil se závěry městského soudu a odkázal též na podrobné odůvodnění napadeného rozhodnutí. Zdůraznil, že žalobce opakovaně namítá, že se žalovaný nezabýval sazbou daně, tedy jaké sazbě mělo podléhat uskutečněné zdanitelné plnění uvedené na dokladu č. 241. Protože však za náležitosti dokladu ručí vystavovatel dokladu (dodavatel plnění), není žalobce oprávněn údaje uvedené na dokladu opravovat a nemůže tak činit ani jemu příslušný správce daně. Je zcela na žalobci, aby řešil opravu sazby daně v rámci obchodního styku s dodavatelem plnění. Určení sazby daně nemá důvod žalovaný provádět, protože v daném případě rozhodoval o přiznání nároku na odpočet a nikoliv o uskutečnění zdanitelného plnění u jeho dodavatele.

IV.

15) Kasační stížnost je důvodná.

16) Úvodem Nejvyšší správní soud předesílá, že o jednotlivostech skutkového stavu není ve vztahu k námitkám uvedeným v kasační stížnosti mezi stranami v podstatě sporu. Klíčové je to, jak bude tento skutkový základ posouzen po stránce právní. Sporný je totiž pouze právní náhled na možnosti uplatnění nároku na odpočet daně z přidané hodnoty v sazbě a částce, na kterou nemá žalobce daňový doklad (resp. má daňový doklad s odlišnou sazbou daně a tedy i její výší) a to navíc v situaci, kdy finanční orgán příslušný ke správě žalobcovy daně je odlišným od finančního orgánu příslušného ke správě daně vystavitele daňového dokladu (dodavatele plnění). Jinými slovy spor se zúžil na řešení toho, zda příslušný správce daně měl povinnost zjistit správnost zařazení předmětu plnění pod zákonnou sazbu daně a nebo, zda směl vycházet toliko z údajů uvedených v dokladu č. 241 vyhotoveného dodavatelem plnění.

17) Je skutečností, že v relevantním období (rok 2005) zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty v § 49 normoval, že „*Plátce je povinen provést opravu sazby daně a výše daně, pokud po vyměření daně z daňového přiznání zjistí, že uskutečnil plnění nebo přijal platbu, přičemž u tohoto plnění uplatnil jinou než platnou sníženou nebo základní sazbu daně, nebo osvobození od daně, a snížil tím svou daňovou povinnost. Opravu sazby daně provede plátce v dodatečném daňovém přiznání podle § 103.*

18) Nárok na odpočet daně pak mohl žalobce uplatnit pouze za splnění podmínek § 72 a § 73 cit. zákona; byl tedy povinen prokázat svůj nárok daňovým dokladem vystaveným dodavatelem plnění a řádně zaúčtovaným.

19) Jinými slovy, proběhlo-li mezi dvěma plátci daně zdanitelné plnění, pak jeho dodavatel měl povinnost vystavit daňový doklad a do něho uvést předmět plnění, sazbu daně a daň, přičemž za správnost uvedených údajů i včasnost jeho vyhotovení nesl sám i odpovědnost (§ 26 cit. zákona). Takto vypočítanou a na dokladu uvedenou daň měl povinnost odvést a příjemce plnění pak mohl na základě tohoto dokladu uplatnit nárok na odpočet daně.

20) Podstatný pro souzenou věc je fakt, že zákon zakotvuje povinnost plátce (zde dodavatele plnění) provést opravu sazby daně i její výše (dle shora cit. § 49); není tedy na jeho vůli, zda k ní přistoupí. Je-li založena povinnost plátce v takovém případě postupovat určitým způsobem, je na správci daně, aby (zjistí-li důvody pro takový postup) při jejím nesplnění přistoupil k vymožení takové povinnosti a to ať již výzvou k podání dodatečného přiznání a nebo užitím jiných zákonných instrumentů sloužících k doměření daně v zákonné výši.

21) K této problematice se vyjadřoval rovněž Soudní dvůr EU. Ten dospěl k závěru, že členské státy musí poskytnout ve svých národních právních řádech možnost opravit jakoukoli daň nesprávně fakturovanou, kde osoba, která tuto fakturu vystavila, tak učinila v dobré víře. Tam, kde původně uplatněný odpočet nekoresponduje s částkou daně splatnou dle zákona, musí být opraven, i kdyby korespondoval s částkou daně, jenž je uvedena na faktuře (rozsudek ze dne 13. 12. 1989, Genius Holding, 342/87, Recueil 4227*).*

22) Při úvaze o postupu obou správních orgánů je podstatný rovněž jeden ze základních principů daně z přidané hodnoty - princip neutrality daně, kdy pozice osoby povinné k dani musí být neutrální. Základním smyslem tohoto principu je neutralita vybírané daně z přidané hodnoty vzhledem k délce řetězce plátců daně, pro něž by daň z přidané hodnoty neměla být nákladem, tj. daňová povinnost jednoho plátce daně by měla být následována nárokem na odpočet daně druhého plátce daně. Obecně totiž platí, že proti odpočtu daně na vstupu existuje daň na výstupu (k tomu rozsudek NSS ze dne 5. 9. 2009, čj. 9 Afs 58/2008 - 97).

23) Při správě daní postupovaly (v relevantní době) místně příslušné daňové orgány podle zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků. Základními zásadami, ovládajícími daňové řízení (jeho § 2) je, v této souvislosti ke zdůraznění zásada zákonnosti a zásada úzké součinnosti správců daně s daňovými subjekty při vyžadování plnění jejich povinnosti. Správce daně nemůže rezignovat na povinnost vybrat daň pouze v zákonem stanovené výši a naopak, vydat nárok na odpočet daně odpovídající zákonem stanovené výši.

24) Zřetel na uplatnění zásady zákonnosti je nutno napřít o to více v případech jako je nyní souzení, tedy rozešel-li se v dané věci právní náhled žalobce a dodavatele plnění (vystavitele daňového dokladu) na sazbu daně (zda základní či snížená) a ani z žádného jiného ujednání (např. z kupní smlouvy o převodu předmětných nemovitostí) nebylo patrno, že by se tyto smluvní strany shodly ve výši daně (např. jejím vyznačením v kupní smlouvě), bylo na příslušném správci daně, aby tyto pochybnosti odstranil a to v součinnosti s daňovým subjektem a rovněž v součinnosti se správcem daně místně příslušným ke správě daně dodavatele plnění. Předně však bylo na příslušném správci daně, aby zodpověděl právní otázku týkající se sazby daně, kterou byl v relevantní době zatížen převod předmětných nemovitostí a o niž žalobce při uplatnění nároku na odpočet daně usiloval.

25) Poté, co by si správce daně učinil jasno jaká je sazba daně v závislosti na okamžiku uskutečnění zdanitelného plnění, tedy zda převod předmětných nemovitostí byl zatížen základní sazbou daně (ta se měnila až k 1. 10. 2005) či sníženou sazbou, pak bylo na místě následující řešení. Dospěl-li by k závěru, že zákonná sazba uvedeného plnění je snížená, umožnil by žalobci uplatnit rovněž nárok na odpočet daně v této snížené sazbě. Nárok na odpočet by žalobce získal na základě již předloženého daňového dokladu, kde poskytovatel plnění rovněž uvedl sníženou sazbu daně; tím by spor skončil.

26) Pokud by však dospěl správce daně k závěru, že sazba daně v tomto případě má být základní (odlišná, než-li je nárokována žalobcem a uvedená na dokladu), pak měl v podstatě dvě možnosti řešení nastalé situace. Buďto mohl prověřit, jakými dalšími doklady žalobce disponuje (např. kupní smlouva) a byť by nesplňovaly náležitosti řádného daňového dokladu, měl povinnost přistoupit k dokazování (§ 31 zákona o správě daní a poplatků) a zjistit chybějící potřebné údaje. Ostatně žalobce sám se takového postupu domáhal, dožadoval se dokázání skutečného skutkového stavu a jeho posouzení pro účely stanovení zákonné sazby daně. Ze správního spisu je zřejmé, že žalovaný měl k dispozici i jiné doklady (kupní smlouvu předmětných nemovitostí spolu se znaleckým posudkem vyhotoveným ke dni převodu nemovitostí), které mohly plnit funkci daňového dokladu a mohly mu jako podklad pro dokazování posloužit. Současně měl možnost též iniciovat

nějakou formu „doměřovacího“ postupu u správce daně místně příslušného k dodavateli plnění. (Ostatně ke shodnému závěru, týkajícímu se náležitostí daňového dokladu dospěl již Nejvyšší správní soud ve shora zmíněném rozsudku ze dne 5. 9. 2009, čj. 9 Afs 58/2008 - 97).

27) Obecně lze připustit i druhé z možných řešení, jímž byla iniciace postupu u správce daně místně příslušného k dodavateli plnění, kterým by tento správce zákonnou procedurou přiměl dodavatele plnění k vydání opraveného daňového dokladu a na základě něho pak umožnil žalobci čerpání nadměrného odpočtu v zákonné výši.

28) Jak Nejvyšší správní soud opakovaně ve své judikatuře uvádí (viz např. rozsudek ze dne 11. 9. 2008, čj. 1 As 30/2008 - 49 a nebo ze dne 19. 11. 2008, čj. 1 Afs 128/08 - 136), základním předpokladem efektivního správního řízení je vzájemná součinnost a spolupráce správních orgánů a účastníků řízení. Právě ve smyslu tohoto základního principu je nutno vidět a hodnotit konkrétní počínání účastníků řízení. Rovněž v tomto směru je nutno spatřovat praktické naplnění smluvního pojetí státu, představujícího konsensuální odraz přesvědčení občanů o nutnosti existence této instituce k ochraně základních práv a svobod (srov. např. rozsudek NSS ze dne 12. 5. 2008, čj. 5 As 44/2007 - 93). Ve svých důsledcích by proto bylo porušením ústavního pořádku (čl. 1 odst. 1 Ústavy České republiky), pakliže by v praxi byl připuštěn „postih“ právnických či fyzických osob za nedodržení určité zákonné povinnosti, které bylo přitom způsobeno právě orgány veřejné moci (ať již jejich aktivní činností nebo naopak nečinností).

29) Ve shodě s uvedenou judikaturou ESD i obecnými principy ovládajícími státní správu se měl žalovaný (jakož i správce daně I. stupně) zabývat zákonnou výší sazby daně. Zjednodušeně řečeno, finanční orgány měly povinnost objasnit otázku sazby daně; měl-li žalobce nárok uplatnit daň ve výši 19%, bylo nutno dosáhnout stavu, aby dodavatel plnění odvedl daň ve shodné výši a ve stejné výši ji žalobci „vydat“. Není možné na správnost stanovení sazby daně, jako na objektivní kriterium, rezignovat. To vše obzvláště za situace, kdy zákonná úprava navodila stav, kdy žalobce sám nápravy dosáhnout objektivně nemohl a byl proto na orgánech veřejné moci zcela závislý. Stojí-li vedle sebe příslušnými zákony stanovené oddělitelné povinnosti dvou správních orgánů (každý správce daně vedl oddělené daňové řízení s odlišným daňovým subjektem, ale o témže předmětu plnění), pak je nutno dát důraz na shodný předmět plnění a dát do souladu postup těchto dvou finančních úřadů, které ostatně spoluvytváří jednotnou soustavu územních finančních orgánů. Vždyť každý takový systém má sjednocující mechanismy; v případě zjištění odlišného názoru na zákonnou sazbu daně mohl poskytnout stanovisko k věci společný nadřízený orgán, který metodiku postupu finančních orgánů provádí, resp. mohl i vyvolat řízení k nápravě stavu (byť již třeba za užití mimořádného opravného prostředku). Vzniklý stav byl tedy řešitelný běžnými procesními instrumenty.

30) Bylo tedy na místě, aby oba správci daně začali usilovat o správné stanovení sazby daně, o odvedení daně dodavatelem plnění ve správné výši a o uznání nároku na odpočet v téže výši. Nic z toho se však nestalo, správce daně, u něhož žalobce uplatnil nárok na odpočet daně, otázku týkající se sazby daně ke dni zdanitelného plnění nezodpověděl, pouze vycházel z odpovědi druhého správce daně, že je stavba dokončená. V žádném případě nemohl na svoji povinnost určit zákonnou sazbu daně rezignovat

s odůvodněním, že je pro něho rozhodné, jaká sazba daně je uvedena na daňovém dokladu vystaveném dodavatelem plnění. V tomto ohledu je tedy závěr žalovaného, jakož i městského soudu nesprávný.

31) Zarážející je v tomto ohledu i skutečnost, že tentýž správce daně (dožádaný) při vyměření daně z převodu nemovitostí u téže nemovitosti vycházel z teze, že se jedná o rozestavěnou stavbu, avšak k dožádání poskytl sdělení, že stavba je dokončená. Zarážející je i to, že ač měl žalovaný k dispozici znalecký posudek obsahující výrok, že stavba je nedokončená, dal přednost zjištění dožádaného správce daně, který získal tuto informaci právě u dodavatele plnění, aniž by tento rozpor jakkoli hodnotil či odůvodnil.

32) Soud připomíná, že normy veřejného práva nelze užívat v neprospěch daňového subjektu, je-li právní otázka věci sporná či nejasná a nebo k nápravě vede několik procesních možností. V takových případech má být právě naopak postupováno ve prospěch daňového subjektu. Nelze totiž pominout, že předmětem výkladu je soubor norem daňového práva, tedy norem práva veřejného, zakládajících právo státu odejmout ze zákonem stanovených podmínek část majetku soukromé osobě a povinnost této osoby uvedenou část svého majetku státu poskytnout, aniž by za to od státu obdržela jakékoli přímé protiplnění. V takto nevyrovnaném vztahu mezi státem a soukromou osobou nutno klást obzvláštní důraz na ochranu právní pozice soukromé osoby proti státu odnímajícímu jí část jejího majetku (v tomto smyslu je nutno poukázat na principy judikované v nálezu Ústavního soudu ze dne 15. 12. 2003, sp. zn. IV. ÚS 666/02, publ. ve Sb. n. u. ÚS, Svazek č. 31, nález č. 145, str. 295; rozhodnutí Ústavního soudu jsou dostupná na http://nalus.usoud.cz.).

33) Soud zdůrazňuje, že z uvedených důvodů byl závěr žalovaného i městského soudu nesprávný, pokud uzavřeli, že bez opravy předmětného daňového dokladu dodavatelem nemůže žalobce uplatnit svůj nárok na odpočet v odlišné výši (zvýšit jej) a že žalovaný ani nemohl řešit otázku, zda plnění uvedené na dokladu podléhá snížené či základní sazbě daně. Naopak, tato otázka měla být vyřešena jako první.

34) Městský soud tedy uloží žalovanému, aby zodpověděl otázku zákonné sazby daně a v případě, že ten dospěje k závěru, že zákonná sazba daně má být odlišná, nežli sazba uvedená na daňovém dokladu vystaveném dodavatelem plnění, v intencích tohoto odůvodnění umožní žalobci (s přihlédnutím k ostatním možným omezením, viz např. § 47 zákona o správě daní a poplatků) uplatnění nároku na odpočet daně v zákonné sazbě. K zachování neutrality daně pak využije procesních mechanismů tak, aby si daň tuto svoji základní vlastnost (princip) zachovala.

35) Z důvodů výše vyložených Nejvyšší správní soud napadený rozsudek městského soudu zrušil a věc vrací tomuto soudu k dalšímu řízení. V něm je soud vázán právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem v rozsudku (§ 110 odst. 3 s. ř. s.).

36) O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodne městský soud v novém rozhodnutí (§ 110 odst. 2 s. ř. s.).

P o u č e n í : Proti tomuto rozhodnutí **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 23. února 2011

JUDr. Lenka Kaniová
předsedkyně senátu