



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ludmily Sandnerové a soudců JUDr. Jana Ryby a Mgr. Ivety Postulkové ve věci

žalobkyně: **Construcciones y Auxiliar de Ferrocarriles S. A.**,
sídlem Jose M. Iturrioz 26, 202 00 Beasain, Guipuzcoa,
Španělské království,
zastoupená advokátem Mgr. Davidem Neveselým,
sídlem Na Florenci 2116/15, 110 00 Praha 1,

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 18. 6. 2018, č. j. 27769/18/5300-22442-711492,

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

1. Žalobkyně se podanou žalobou domáhala přezkoumání rozhodnutí blíže označeného v záhlaví tohoto rozsudku, ve kterém Odvolací finanční ředitelství (dále jen „žalovaný“) zamítlo její odvolání proti rozhodnutí vydanému Finančním úřadem pro hl. m. Prahu (dále jen „správce daně“) ze dne 14. 3. 2017, č. j. 1863446/17/2000-11442-107319, a prvestupňové rozhodnutí potvrdilo.

2. Napadenému rozhodnutí žalobkyně vytýká nezákonnost, kterou shledává v nesprávném vyhodnocení podmínek na povolení obnovy řízení ve smyslu § 117 odst. 1 písm. a) zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“).
3. Ke skutkovým okolnostem dané věci žalobkyně uvedla, že je osobou registrovanou k dani ve Španělsku a dne 24. 9. 2015 požádala (ve smyslu Směrnice Rady 2008/9/ES ze dne 12. 2. 2008) o vrácení DPH z jiného členského státu za rok 2014, kterou uhradila v ceně nájmu zkušební železniční trati ve Velimi pronajaté od Výzkumného Ústavu Zkušebního, a.s. Následně zjistila, že v průběhu ledna 2016 jí měl správce daně zaslat na emailovou adresu uvedenou v žádosti – JESUALONSO@CAF.NET výzvu k odstranění pochybností ze dne 24. 1. 2016, č. j. 323497/16/2001-53523-106443 (dále též „výzva ze dne 24. 1. 2016“) a to k prokázání skutečností rozhodných pro vrácení daně v souladu s ustanovením § 82a odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty („ZDPH“). Protože žalobkyně na výzvu nereagovala, správce daně měl na konci května 2016 vydat rozhodnutí o zamítnutí žádosti ze dne 24. 5. 2016, č.j.4366446/16/2001-53523-106443 (dále též „rozhodnutí ze dne 24. 5. 2016“), které zaslal rovněž na emailovou adresu uvedenou v žádosti. Následnou kontrolou žalobkyně zjistila, že v žádosti uvedla neplatnou (neexistující) emailovou adresu. Platná emailová adresa žalobkyně je „JESUSALONSO@CAF.NET“ a emailová adresa uvedená v žádosti je výsledkem administrativní chyby při vyplňování žádosti.
4. Vzhledem k uvedenému podala žalobkyně správci daně návrh na povolení obnovy řízení ukončeného rozhodnutím ze dne 24. 5. 2016, který však správce daně rozhodnutím ze dne 14. 3. 2017, č.j. 1863446/17/2000- 11442-107319 zamítl. Žalovaný napadeným rozhodnutím odvolání žalobkyně zamítl pro nesplnění podmínek pro obnovu řízení ve smyslu ust. § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu.
5. Žalobkyně, která nesouhlasí s důvody uvedenými v napadeném rozhodnutí, své námitky vyjádřila takto:
6. Žalobkyně nesouhlasí s posouzením jí označené nové skutečnosti, jenž vyšla najevo, za kterou žalobkyně označila neexistenci důkazních prostředků prokazujících doručení výzvy ze dne 24. 1. 2016 a rozhodnutí ze dne 24. 5. 2016.
7. Blíže žalobkyně uvedla, že výzva ze dne 24. 1. 2016 ani rozhodnutí ze dne 24. 5. 2016 jí nebylo doručeno, a proto se dne 22. 3. 2017 dostavil její zplnomocněný zástupce k nahlížení do spisu, aby mimo jiné zjistil, jaký důkazní prostředek má správce daně právě ve vztahu k doručení výzvy. Žádný takový důkazní prostředek v části spisu, který mu byl zpřístupněn, obsažen nebyl. Uvedené dle žalobkyně svědčí o tom, že správce daně ani žalovaný neprokázal, že by byla výzva ze dne 24. 1. 2016 či rozhodnutí ze dne 24. 5. 2016 žalobkyni doručeno (odesláno). Ve spisu byly založeny jen samotné předmětné písemnosti. Podle žalobkyně tak byla splněna zákonem stanovená podmínka, tj. že vyšly najevo nové skutečnosti, což prokazuje soupisem spisu z nahlížení do spisu ze dne 22. 3. 2017. Na podporu uvedeného poukazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15.2.2018, č.j. 5 Afs 84/2017-36, v němž je uvedeno, že „*Novým důkazem ve smyslu § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu není jakýkoli důkaz nově dodatečně vytvořený, ale vždy se musí jednat o důkaz, který již v době daňového řízení objektivně existoval, ale pouze byl z důvodů správcem daně či daňovým subjektem nezaviněných objektivně nedostupný. Jinými slovy, správce daně v době svého rozhodování neměl objektivně k dispozici všechny existující skutečnosti či důkazy o nich, případně vycházel z nezákonných důkazů nebo jiného posouzení předběžné otázky, apod. a nelze jej subjektivně vinit z nezákonnosti...*“.

8. Žalobkyně dále uvádí, že byla splněna i druhá podmínka, tedy, že tato skutečnost měla podstatný vliv na výrok rozhodnutí o zamítnutí žádosti, neboť pokud by došlo k doručení, měla by možnost se s výzvou seznámit a na požadavky správce daně reagovat.
9. Žalobkyně nesouhlasí s žalovaným, že v jejím případě došlo k doručení obou písemností fikcí ve smyslu § 82b odst. 3 ZDPH, což je podle žalovaného doloženo založeným potvrzením o odeslání z informačního systému ADIS-EPO. Žalobkyně zpochybňuje důkazní spolehlivost této listiny a dovolává se ust. § 562 odst. 2 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník („OZ“), dle něhož *„záznamy údajů o právních jednáních v elektronickém systému jsou spolehlivé, provádějí-li se systematicky a posloupně a jsou chráněny proti změnám“*. Podle žalobkyně důkazní spolehlivost elektronických písemností vyhotovených orgánem veřejné moci lze zajistit pouze ochranou elektronické písemnosti proti změnám použitím služeb vytvářejících důvěru, zejména připojením elektronického podpisu či pečete a časového razítka ve smyslu § 3 odst. 1 zákona č. 297/2016 Sb., o službách vytvářejících důvěru pro elektronické transakce, a proto požaduje, aby žalovaný předložil důkazní prostředek, který je chráněn proti změnám a jehož pravost je ověřitelná v souladu se zákonnými požadavky a současně, aby prokázal obsah odeslaných e-mailových zpráv rovněž způsobem, který je chráněn proti změnám a který umožňuje ověření jejich pravosti.
10. Žalobkyně dále uvedla, že si nechala zpracovat znalecký posudek s označením „Posouzení doručení emailové zprávy“, jehož předmětem je posouzení faktické možnosti doručování e-mailu na neexistující emailovou adresu, jesualonso@caf.net, soudním znalcem z oboru ekonomika, odvětví ceny a odhady se specializací informační systémy, a z oboru kybernetika, odvětví výpočetní technika se specializací informační systémy, který správci daně předložila v souvislosti s jinými řízeními, které ale s danou věcí souvisí. Dle znaleckého posudku, pokud správce daně odeslal na emailovou adresu jesualonso@caf.net datovou zprávu, byla na výchozí emailovou adresu odeslána chybová informace o nedoručitelnosti emailu s chybou 550, 5.1.1. shodně, jako v případě testu znalce a podle informací dostupných žalobkyni nedošlo od ledna 2016 do současnosti ke změně architektury nebo konfiguraci emailových serverů ani k žádným změnám, které by ovlivnily způsob odpovědi mail serveru CAF. Žalobkyně proto dovozuje, že pokud správce daně odesílal předmětné písemnosti na emailovou adresu, jesualonso@caf.net, musel obdržet chybové hlášení upozorňující správce daně na neexistenci adresáta a pokud správce daně věděl, že emailová adresa, jesualonso@caf.net neexistuje, měl např. v souladu s ustanovením § 39 odst. 2 daňového řádu doručit písemnost žalobkyni prostřednictvím zásilky provozovatele poštovních služeb.
11. Žalobkyně k rozboru znaleckého posudku v napadeném rozhodnutí uvádí, že hodnocením věcné správnosti odborných závěrů, žalovaný překračuje své pravomoci svěřené mu ustanovením § 11 daňového řádu a takový postup je v rozporu se správně zažitou „zásadou speciality odbornosti“, kdy, přestože rozhodnutí závisí na posouzení skutečností, k nimž je třeba odborných znalostí, správní orgán tyto odborné znalosti nerespektuje a vytváří vlastní věcné závěry; tento postup přitom Ústavní soud označuje za zakázanou libovůli. Dle rozsudku Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“) 25 Cdo 583/2001 platí, že: *„Důkaz znaleckým posudkem tedy soud hodnotí jako každý jiný důkaz, nemůže však přezkoumávat věcnou správnost odborných závěrů.“* Pokud tedy nepřísluší soudu přezkoumávat věcnou správnost odborných závěrů, žalobkyně je toho názoru, že tato pravomoc nepřísluší ani správci daně.

12. Žalobkyně vytýká žalovanému rovněž porušení základních zásad správy daní a nepřiměřeně restriktivní výklad ustanovení § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu, v důsledku čehož došlo v daném případě k porušení zásady legitimního očekávání ustanovené zakotvené v § 8 odst. 2 daňového řádu. Správní úvaha žalovaného vykazuje znaky přepjatého právního formalismu, když chyby v psaní, kterých se dopustila, jsou považovány za skutečné tzv. právní vady, kterým jsou přikládány právní účinky. Na podporu uvedeného poukazuje žalobkyně na nálezy Ústavního soudu č. ÚS 283/96, kdy bylo předmětem sporu nesprávně vyplněné rodné číslo na registračním formuláři kandidáta do Senátu Parlamentu České republiky, z jehož textu cituje: „*pokud procesní právní úkony účastníků řízení obsahují zjevnou nesprávnost, nutno účastníkům řízení dát příležitost ji odstranit. Opakem tohoto postupu je přepjatý formalismus, jehož důsledkem je sofistikované zdůvodňování zjevné nespravedlnosti, nebo nepřihlídnutí ke smyslu a účelu právní úpravy a tím dotčení smyslu čl. 36 odst. 1 Listiny základních práv a svobod.*“ a rovněž, na nálezy Ústavního soudu č. ÚS 32/15, z něhož cituje ... *veřejnou datovou síť nelze považovat za zcela spolehlivou. ... Plátce, který nemá datovou schránku a sdělil správci daně svou elektronickou adresu, se tak potencionálně dostává do situace, kdy je mu ukládána nějaká povinnost, o které se bez vlastní viny ani nedozví. Taková povinnost není reálně splnitelná.*“ Podle žalobkyně se měl správce daně pokusit žalobkyni kontaktovat jiným způsobem (popř. využít náhradního doručení) v souladu se zásadou vzájemné spolupráce (§ 6 odst. 2 daňového řádu) a zásadou vstřícnosti (§ 6 odst. 4 daňového řádu), této možnosti však nevyužil.
13. Závěrem poukazuje žalobkyně na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 1. 7. 2010, č. j. 7 Afs 50/2010-60, z něhož vyplývá, že je mylný názor, že dikce zákona bez dalšího svěčuje správci daně kompetenci rozhodovat, který znalecký posudek je důkazem v daňovém řízení a který nikoliv, neboť správnímu orgánu nesvědčí pozice arbitra, znalce, případně revizního znalce, jež by byl schopen usuzovat, který znalecký posudek je správný a který nikoliv i s přihlédnutím ke skutečnosti, že na činění takových závěrů nemá správní orgán potřebné odborné znalosti.
14. Žalovaný v písemném vyjádření navrhl zamítnutí žaloby a k meritu věci uvedl, že skutkový stav i právní úvahy jsou podrobně rozvedeny v napadeném rozhodnutí, na které pro stručnost odkazuje.
15. K námitce žalobkyní namítanému neprokázání doručení předmětných písemností žalovaný poukázal na právní úpravu § 82b odst. 3 ZDPH s tím, že v daném případě správce daně postupoval podle tohoto ustanovení, neboť výzvu k odstranění pochybností ze dne 25. 1. 2016 a rozhodnutí ze dne 24. 5. 2016 zaslal na elektronickou adresu (jesualonso@caf.net), kterou byla žalobkyně jako žadatel o vrácení daně osobě registrované k dani v jiném členském státě povinna v souladu s § 82a odst. 5 písm. d) ZDPH uvést v žádosti o vrácení daně. V souladu s § 82b odst. 3 ZDPH se za okamžik doručení považuje okamžik odeslání zprávy na tuto elektronickou adresu.
16. Ve vztahu k naplnění podmínek § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu žalovaný konstatoval, že obnovu řízení lze dle tohoto ustanovení povolit jen tehdy, pokud vyšly najevo nové skutečnosti nebo důkazy, které nemohly být bez zavinění příjemce rozhodnutí nebo správce daně uplatněny v řízení již dříve, a mohly mít podstatný vliv na výrok rozhodnutí. Žalovaný upozornil, že ve smyslu rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 2. 2018, č. j. 5 Afs 84/2017-36 lze za nový důkaz ve smyslu § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu považovat pouze takový, který již v době původního řízení

existoval, ale pouze byl z důvodu nezaviněných objektivně nedostupný. K takové situaci však v případě žalobkyně nedošlo. V dané věci žalobkyně jako důvod pro nařízení obnovy řízení spatřovala uvedení nesprávné elektronické adresy v žádosti o vrácení daně, na kterou pak správce daně doručoval předmětné písemnosti. Tato skutečnost však nemůže naplnit zákonem stanovenou podmínku, neboť se nejedná o skutečnost, která nemohla být bez zavinění žalobkyně uplatněna již v původním řízení (o žádosti o vrácení daně). V tomto ohledu je třeba zdůraznit, že to byla právě žalobkyně, kdo uvedl nesprávnou elektronickou adresu, na kterou jí pak bylo správcem daně zcela v souladu se zákonem doručováno. Kromě toho měla žalobkyně až do okamžiku vydání rozhodnutí o zamítnutí žádosti bezesporu možnost kontaktovat správce daně ohledně vyřízení své žádosti.

17. S ohledem na skutečnost, že správce daně postupoval při doručování předmětných písemností v souladu s § 82b odst. 3 ZDPH nelze konstatovat ani splnění druhé podmínky pro povolení obnovy řízení dle § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu, tj. že by se jednalo o skutečnost, která mohla mít vliv na výrok rozhodnutí.
18. Dále žalovaný k žalobkyní tvrzené neexistenci důkazních prostředků prokazujících doručení předmětných písemností uvedl, že toto neodpovídá předloženému spisovému materiálu. Součástí spisového materiálu je potvrzení z ADIS - EPI, ze kterého je jednoznačné, že předmětné písemnosti byly v původním řízení doručovány na adresu uvedenou v žádosti o vrácení daně, přičemž toto potvrzení je třeba považovat za důkaz o odeslání písemností (resp. v daném případě v návaznosti na § 82b odst. 3 ZDPH rovněž jako důkaz o doručení). Toto potvrzení, které bylo součástí spisového materiálu již od okamžiku odeslání písemností v původním řízení, proto nemůže představovat novou skutečnost či důkaz ve smyslu § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu. Oproti tomu ze *Soupisu spisu z nahlížení do spisu ze dne 22. 3. 2017*, na který odkazuje žalobkyně, nikterak nevyplývá, že by předmětné potvrzení součástí spisu (jako součást doručovaných písemností) nebylo.
19. K tvrzení žalobkyně, dle kterého byla naplněna i druhá podmínka pro povolení obnovy řízení (podstatný vliv na výrok rozhodnutí), žalovaný poukazuje na skutečnost, že to byla právě žalobkyně, která nejprve na základě svého zavinění a poté na základě své procesní pasivity nečinila v dané věci až do vydání rozhodnutí o zamítnutí žádosti žádné kroky. Na druhou stranu správce daně, jak je již uvedeno výše, doručoval předmětné písemnosti v souladu se zákonem. Nelze tedy konstatovat, že by skutečnosti uváděné žalobkyní měly vliv na výrok rozhodnutí o zamítnutí žádosti.
20. K argumentaci žalobkyně týkající se unesení důkazního břemene správce daně ohledně prokázání doručení předmětných písemností, žalovaný uvádí, že v daném případě je dostatečným s ohledem na § 82b odst. 3 in fine ZDPH prokázání odeslání datové zprávy na uvedenou elektronickou adresu; k tomu s odkazem na předmětný spisový materiál (resp. potvrzení z ADIS - EPI) nepochybně došlo.
21. Dále je třeba s odkazem na relevantní judikaturu (viz rozsudky NSS č. j. 2 Afs 98/2007-91 ze dne 29. 1. 2008, č. j. 5 Afs 84/2017-36 ze dne 15. 2. 2018) odmítnout tvrzení žalobkyně stran nepřiměřeně restriktivního výkladu § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu. O restriktivní (zužující) výklad by se jednalo v případě, kdy by bylo namíste využití teleologické metody výkladu právní normy, k čemuž v daném případě nedošlo. Správce daně, resp. žalovaný postupovali v dané věci v souladu se zákonem, protože je třeba

odmítnout tvrzení žalobkyně o porušení základních zásad správy daní dle § 6 odst. 3, § 7 odst. 2 a § 8 odst. 2 daňového řádu. Žalovaný se nemůže ztotožnit s tím, že by se v daném případě dopustil přepjatého formalismu. V posuzovaném případě se nejednalo o zjevnou chybu v psaní, pro správce daně běžně rozpoznatelnou, což nekoresponduje s žalobkyní citovaným nálezem Ústavního soudu. Žalobkyně v žádosti uvedl adresu jesualonso@caf.net namísto jesusalonso@caf.net, přičemž správce daně neměl žádné indicie, ze kterých by mohl dovodit nesprávnost uvedené adresy. Žalovaný, resp. správce daně tak postupoval zcela v souladu s § 82b odst. 3 ZDPH, když předmětné písemnosti doručil na elektronickou adresu uvedenou v žádosti o vrácení daně. Z tohoto důvodu tedy nelze jeho postup označit za přepjatě formalistický.

22. K námitce týkající se ustanovení § 82b odst. 3 ZDPH, resp. odkazu žalobkyně na nález Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 32/15 ze dne 6. 12. 2016, žalovaný uvádí, že uvedený nález se zabýval ústavním přezkumem jiných ustanovení ZDPH, než byla aplikována v daném případě. Žalovaný přesto musí souhlasit s Ústavním soudem v tom, že: *„...veřejnou datovou síť nelze považovat za zcela spolehlivou, nemusí se výzva do dispozice plátce dostat vůbec, anebo se do ní dostane s časovým odstupem. Plátce, který nemá datovou schránku a sdělil správci daně svou elektronickou adresu, se tak potenciálně dostává do situace, kdy je mu ukládána nějaká povinnost, o které se bez vlastní viny ani nedozví.“* Otázka spolehlivosti, resp. technických aspektů veřejné datové sítě

však není v dané věci relevantní, neboť v daném případě došlo k pochybení primárně již na straně žalobkyně, která uvedla nesprávnou elektronickou adresu. Nelze tedy hovořit o absenci zavinění na straně žalobkyně jako v příkladu uváděném v předmětném nálezu Ústavního soudu.

23. K argumentaci znaleckým posudkem, podle které žalovaný svévolně nerespektuje závěry znaleckého posudku, žalovaný konstatuje, že žalobkyní uváděný znalecký posudek nebyl v odvolacím řízení předložen a žalovaný jako odvolací orgán se s tímto vypořádal nad rámec své zákonné povinnosti s tím, že znalecký posudek byl předložen pouze v rámci jiných odvolacích řízení. Žalovaný nerozporuje věcnou správnost znaleckého posudku (skutečnost, že server CAF odeslal chybovou informaci o nedoručitelnosti v případě zkoumaném v posudku) ani metodický postup znalce. Ze znaleckého posudku nicméně nevyplývá, že by znalec zkoumal doménu e-mailových adres používaných Finanční správou ČR, resp. že by zkoumal přímo konkrétní postup odesílání (na e-mailovou adresu uvedenou v žádosti), který správce daně využil v posuzované věci. Tato skutečnost, která by následně vedla správce daně k jinému způsobu doručení v souladu se zásadou spolupráce, z předmětného správního spisu nikterak nevyplývá. Navíc ze sdělení ředitelky příslušného územního pracoviště správce daně, vyplývá, že správci daně nebyla při odesílání předmětné výzvy doručena žádná zpráva o nedoručitelnosti z důvodu neexistující emailové adresy. Vzhledem k tomu, že žádná zpráva o nedoručitelnosti správci daně doručena nebyla, správce daně o tom, že adresa uvedená v žádosti je nesprávná, nemohl vědět, a proto nebyl dán důvod k tomu, aby doručoval jinak, než jak to vyplývá z § 82b ZDPH.

24. K argumentaci žalobce § 562 odst. 2 občanského zákoníku, žalovaný uvádí, že informační systém správce daně požadavkům uvedeného ustanovení nikterak neodporuje, přičemž potvrzení z ADIS – EPI (informačního systému správce daně) jednoznačně

dokládá, že předmětné písemnosti byly doručovány na adresu uvedenou v žádosti o vrácení daně.

25. Soud o věci samé rozhodl bez nařízení jednání, neboť žalobkyně ve stanovené lhůtě dvou týdnů svůj nesouhlas s takovým projednáním věci nevyjádřila a žalovaný s rozhodnutím bez nařízení jednání výslovně souhlasil (§ 51 s. ř. s.).
26. Městský soud v Praze přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí v rozsahu uplatněných žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 2 věta první s.ř.s.), a vycházel přitom ze skutkového i právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s.ř.s.).
27. Městský soud v Praze posoudil věc takto:
28. Podle § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu „řízení ukončené pravomocným rozhodnutím správce daně se obnoví na návrh příjemce rozhodnutí, nebo z moci úřední, jestliže a) vyšly najevo nové skutečnosti nebo důkazy, které nemohly být bez zavinění příjemce rozhodnutí nebo správce daně uplatněny v řízení již dříve a mohly mít podstatný vliv na výrok rozhodnutí“.
29. Obnova řízení je mimořádným opravným prostředkem, kterým se zasahuje do pravomocného rozhodnutí. Situace, kdy obnova řízení může být nařízena nebo povolena, proto musí být skutečně mimořádná, a závažnost okolností, pro které má být řízení obnoveno, musí převážet nad zásadou právní jistoty. Obnova řízení neslouží k nápravě vad řízení či nezákonnosti daňového rozhodnutí a nezpochybňuje, že správce daně vycházel v okamžiku vydání rozhodnutí z dostatečně zjištěného skutkového stavu. Umožňuje pouze to, aby proběhlo nové řízení, ve kterém budou zohledněny skutečnosti, důkazy a jiné okolnosti, které vyšly dodatečně najevo a které zpochybnil dosud zjištěný skutkový stav (srov. např. rozsudek NSS ze dne 29. 1. 2008, čj. 2 Afs 98/2007 – 91).
30. Soud shledává vhodným předně poukázat na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 10. 2018, č. j. 2 As 188/2018-19, v němž soud zdůraznil v bodu [19], že z ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu plyne, že „v řízení o povolení obnovy správce daně nezkoumá, zda rozhodnutí vydané v původním daňovém řízení je v souladu se zákonem nebo zda rozhodnutí předchází úplné zjištění skutkového stavu věci. Správce daně se může zabývat toliko otázkami vymezenými v zákoně o správě daní a poplatků; zkoumá tedy jen, zda byly pro povolení obnovy řízení splněny taxativně stanovené podmínky. V daném případě bylo tedy jeho povinností zkoumat pouze to, zda vyšly najevo nové skutečnosti nebo důkazy, které nemohly být bez zavinění daňového subjektu nebo správce daně uplatněny již dříve v řízení a zda současně mohly mít podstatný vliv na výrok rozhodnutí. Přitom pojem „nové skutečnosti“ je nutno chápat tak, že může jít jen o skutečnosti v době rozhodování již existující, které nově vyšly najevo a v době rozhodování i přes svoji existenci nebyly známy poplatníkovi, ani správci daně, a proto nemohly být žádným způsobem využity. Mohly však vyjít najevo i nové důkazy, které subjekt neměl v rozhodné době k dispozici, které však potvrzují, nebo mohou prokazovat jím uváděné skutečnosti. Musí se však jednat o takový nový důkaz, který dodatečně umožňuje prokázat již dříve tvrzené skutečnosti.“ Současně Nejvyšší správní soud dodal, že ačkoliv se uvedené závěry vztahují k zákonu č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, který předcházel daňovému řádu, s ohledem na téměř totožnou úpravu v obou zákonech jsou vztahovatelné i k nynější úpravě (srov. v širších souvislostech rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 11. 2013, č. j. 7 Afs 90/2013 – 42, a ze dne 9. 12. 2015, č. j. 7 Afs 128/2015 – 28).

31. S ohledem na závěry plynoucí z citované judikatury zaměřil soud svou pozornost na řešení stěžejní otázky v posuzované věci, a sice zda žalovaný (resp. správce daně) správně vyhodnotil naplnění podmínek pro povolení obnovy řízení ve smyslu § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu.
32. Za „novou“ skutečnost, která v řízení vyšla najevo ve smyslu § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu, označila žalobkyně v žalobě skutečnost, že správce daně neprokázal doručení jednak výzvy ze dne 24. 1. 2016, a jednak rozhodnutí ze dne 24. 5. 2016. Uvedené žalobkyně dovozuje jednak ze soupisu spisu vyhotoveného při nahlížení jejího zástupce do spisu dne 22. 3. 2017 a jednak proto, že zpochybňuje listinný důkaz, kterým je elektronické potvrzení o odeslání písemností z informačního systému ADIS-EPO.
33. Ze správního spisu soud k těmto tvrzením zjistil, že po podání žádosti žalobkyní o vrácení DPH ve smyslu ust. § 82a ZDPH dne 24. 9. 2015 vydal správce daně dne 25. 1. 2016 výzvu k odstranění pochybností a poskytnutí doplňujících údajů č. j. 323497/16/2001-53523-106443, aby se ve lhůtě jednoho měsíce ke vzniklým pochybnostem vyjádřila a poskytla potřebné doplňující údaje. Při doručování výzvy vyšel správce daně z údajů uvedených v podané žádosti, neboť výzvu doručoval na elektronickou adresu uvedenou v žádosti (jesualonso@caf.net). Ve správním spise následuje rozhodnutí správce daně vydané dne 24. 5. 2016, č. j. 4366446/16/2001-53523-106443, kterým byla žádost zamítnuta. Z odůvodnění rozhodnutí vyplývá, že podle ust. § 82b odst. 5 ZDPH byla žadateli stanovena lhůta v délce 1 měsíce pro odstranění vad žádosti, která uplynula dne 25. 2. 2016, aniž by žadatel na výzvu reagoval, proto nelze nárok uznat; rozhodnutí bylo odesláno rovněž na elektronickou adresu uvedenou žadatelem v jeho žádosti. Správní spis obsahuje k oběma výše označeným doručovaným písemnostem (k výzvě ze dne 25. 1. 2016 i k rozhodnutí ze dne 24. 5. 2016) potvrzení ze softwarového systému ADIS a to jednak s potvrzeným datem doručení dne 25. 1. 2016 a jednak s potvrzeným datem doručení dne 24. 5. 2016.
34. Jak již bylo výše uvedeno, „novou“ skutečností v posuzovaném případě má být dle žalobkyně neprokázání doručení jednak výzvy k odstranění pochybností ze dne 1. 2016, č. j. 323497/16/2001-53523-106443 a jednak rozhodnutí o zamítnutí žádosti ze dne 24. 5. 2016, č. j. 4366446/16/2001-53523-106443 správcem daně. Soud dospěl k závěru, že ze správního spisu taková skutečnost nevyplývá, když naopak nelze přisvědčit žalobkyni, že by jí tvrzená „nová“ skutečnost byla důkazem, který dodatečně umožňuje prokázat již dříve tvrzené skutečnosti, resp. skutečnosti tvrzené v původním řízení (viz bod 30. tohoto rozsudku).
35. V posuzovaném případě žalobkyně v souladu s ust. § 82a odst. 5 písm. d) ZDPH uvedla ve své žádosti o vrácení DPH pro komunikační účely elektronickou adresu. Správce daně postupoval při následném doručování písemností podle ust. § 82b odst. 3 ZDPH, tedy žalobkyni doručoval jak výzvu ze dne 25. 1. 2016, tak i rozhodnutí ze dne 24. 5. 2016 na elektronickou adresu uvedenou v její žádosti o vrácení daně. Takovému postupu, který zcela odpovídá zákonné úpravě, nelze dle soudu ničeho vytknout. Z uvedeného ustanovení (§ 82b odst. 3 ZDPH) rovněž vyplývá, že doručením se pro účely tohoto ustanovení rozumí odeslání datové zprávy na uvedenou elektronickou adresu, k čemuž v daném případě došlo při doručení první písemnosti dne 25. 1. 2016 a při doručení druhé písemnosti dne 24. 5. 2016. Svědčí o tom obě potvrzení z daňového informačního softwarového systému ADIS. Podle údajů obsažených v potvrzeních byly obě písemnosti doručeny a to způsobem odeslání Q - elekt. EU. Obě potvrzení obsahují informaci – stav

adresáta – 3 doručeny. Potvrzení z daňového informačního softwarového systému ADIS obsahující datum doručení dne 25. 1. 2016 obsahuje i údaj – typ 2111114 Výzva k odstr. poch. Potvrzení z daňového informačního softwarového systému ADIS obsahující datum doručení dne 24. 5. 2016 obsahuje rovněž údaj – typ 2152134 Rozhodnutí o vracení DPH v EU.

36. Soud shledal obě výše popsaná potvrzení z daňového informačního softwarového systému ADIS zcela věrohodná, nevyvolávající žádnou pochybnost o údajích v nich obsažených. Potvrzení představují zcela standartní zákonem aprobovaný důkazní prostředek. Žalobkyně sama těmito listinám ničeho konkrétního nevytýká, jen zpochybňuje jejich důkazní spolehlivost a požaduje po žalovaném další důkazní prostředky (požaduje důkazy svědčící o ochraně systému proti změnám a prokázání obsahu odeslaných e-mailových zpráv způsobem, který je chrání proti změnám a který umožňuje ověření jejich pravosti). Soud nepřistoupil k doplňování žalobkyní požadovaných důkazů především z důvodů uvedených v bodu 35. tohoto rozsudku, na něž pro stručnost odkazuje. Dalším důvodem je nadbytečnost provedení takových důkazů v předmětném řízení. Soud se neztotožňuje s žalobkyní, že důkazní spolehlivost elektronických písemností vyhotovených orgánem veřejné moci lze zajistit pouze ochranou elektronické písemnosti proti změnám použitím služeb vytvářejících důvěru. Podle soudu nelze takto paušálně v obecné rovině zpochybnit autentičnost jakékoliv písemnosti vyhotovené orgánem veřejné moci. Jiná situace nastává nepochybně u rozhodnutí, jenž jsou vydávána ve věci samé. V daném případě se však žalobkyně dovolává zpochybnění důkazní spolehlivosti listin z daňového informačního softwarového systému ADIS, který tiskne, zaznamenává údaje v určitém časovém okamžiku, aniž by současně byl doprovázen mechanismem své autenticity. Jinými slovy vytištěná potvrzení z daňového informačního softwarového systému ADIS obsahující data o doručení neobsahují a ani žádný zákon neukládá správci daně, aby softwarový systém ADIS byl takovou funkcí vybaven, včetně připojení elektronického podpisu či pečete a časového razítka.
37. Žalobkyně rovněž uvádí, že během nahlížení do spisu dne 22. 3. 2017 jejím zástupcem nebyl žádný důkazní prostředek o doručení v části spisu, který mu byl zpřístupněn, obsažen. Soud k této námitce ze správního spisu ověřil, že ze *Soupisu spisu z nahlížení do spisu ze dne 22. 3. 2017*, na který žalobkyně odkazuje (který je součástí správního spisu a shoduje se s listinou předloženou žalobkyní), taková skutečnost nevyplývá, resp. nevyplývá z něho, že by předmětná potvrzení součástí spisu nebyla. Uvedené tvrzení, včetně *Soupisu spisu z nahlížení do spisu ze dne 22. 3. 2017*, nehodnotil soud proto jako skutečnost a důkaz zpochybňující autencitu potvrzení z daňového informačního softwarového systému ADIS.
38. V žalobě se žalobkyně dovolává znaleckého posudku, který si nechala zpracovat a jehož předmětem má být „Posouzení doručení emailové zprávy“ na neexistující emailovou adresu „jesualonso@caf.net“.
39. Žalobkyně předkládá znalecký posudek a uvádí, že byl vypracován pro situaci, kdy mělo být doručováno na neexistující adresu, a takovou adresu uvedla v žádosti o vrácení DPH. Správce daně v návaznosti na jí poskytnuté údaje postupoval v řízení zahájeném na její žádost v souladu se zákonnou úpravou (viz bod 35. tohoto rozsudku). Pochybila-li žalobkyně uvedením nesprávné internetové adresy, došlo k této skutečnosti již před podáním její žádosti dne 26. 11. 2016 a to z důvodů zaviněných na straně žalobkyně. V takovém případě je vypracování předloženého znaleckého posudku zcela irrelevantní pro

posuzovanou věc. Je tomu tak proto, že předkládaný důkaz již v sobě zahrnuje existenci podmínky vylučující aplikaci ust. § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu, tedy, že v daném případě vyšly najevo nové skutečnosti nebo důkazy, které *nemohly být bez zavinění příjemce rozhodnutí* nebo správce daně uplatněny v řízení již dříve a mohly mít podstatný vliv na výrok rozhodnutí. S ohledem na uvedené neshledal soud výtky žalobkyně týkající se posouzení znaleckého posudku relevantní.

40. V posuzovaném případě se žalobkyně dovolává „nové“ skutečnosti, jejíž podstatou je její „chybné“ jednání nebo-li je to jednání zaviněné žalobkyní, které mohlo být právě z důvodu, že vzniklo na straně žalobkyně, včas napraveno. V rámci rozhodování o (ne)povolení obnovy řízení není rozhodné, v jaké míře byla žalobkyně v původním řízení procesně aktivní a takovéto okolnosti jí nemohou být přičítány k tíži. Proto soud toliko konstatuje, že žalobkyně mohla ode dne 24. 9. 2015 až do nabytí právní moci rozhodnutí dne 24. 5. 2016, při vědomí, že neobdržela od správce daně žádnou písemnost v dané věci a ani jí nebyla vrácena daň, zkontrolovat údaje, které do žádosti o vrácení daně uvedla, či správce daně v dané věci kontaktovat.
41. Žalobkyně vytýká žalovanému porušení základních zásad správy daní a nepřiměřeně restriktivní výklad ustanovení § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu, v důsledku čehož došlo v daném případě k porušení zásady legitimního očekávání ustanovené zakotvené v § 8 odst. 2 daňového řádu.
42. Soud dospěl k závěru, že v daném případě k porušení základních zásad správy daní nedošlo a výklad ustanovení § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu žalovaným nebyl nepřiměřeně restriktivní, resp. nevybočil jím ze zákonných požadavků obsažených v tomto ustanovení. Žalobkyně zcela opomíjí, že k chybnému jednání, které předurčilo následný postup správce daně, (který přitom postupoval v souladu se zákonnou úpravou), došlo na straně žalobkyně a nemohlo být „novou“ skutečností, kterou by bylo možno označit za důvod k zahájení řízení o obnově. O přepjatý formalismus či porušení zásady legitimního očekávání zakotvené v § 8 odst. 2 daňového řádu se tak v daném případě nejedná. Uvedla-li žalobkyně v žádosti nesprávnou adresu, neztotožňuje se soud s tvrzením žalobkyně, že emailová adresa, *jesualonso@caf.net* je adresou, jejíž nesprávnost je běžně zřejmá a běžně rozpoznatelná. Význam této informace se odráží právě v její komunikační funkci, čehož si žalobkyně musela být vědoma.
43. Ohledně poukazu žalobkyně na nález Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 32/15 ze dne 6. 12. 2016, se soud ztotožňuje s žalovaným, který uvedl, že *„musí souhlasit s Ústavním soudem v tom, že: „...veřejnou datovou síť nelze považovat za zcela spolehlivou, nemusí se výzva do dispozice plátce dostat vůbec, anebo se do ní dostane s časovým odstupem. Plátce, který nemá datovou schránku a sdělil správci daně svou elektronickou adresu, se tak potencionálně dostává do situace, kdy je mu ukládána nějaká povinnost, o které se bez vlastní viny ani nedozví.“*, a dodal, že otázka spolehlivosti, resp. technických aspektů veřejné datové sítě však není v dané věci relevantní, neboť v posuzovaném případě došlo k pochybení primárně již na straně žalobkyně, která uvedla nesprávnou elektronickou adresu. Nelze tedy hovořit o absenci zavinění na straně žalobkyně, jako v příkladu uváděném v předmětném nálezu Ústavního soudu.
44. Podle soudu nelze na posuzovaný případ vztáhnout ani nález Ústavního soudu č. ÚS 283/96, z něhož žalobkyně cituje: *„pokud procesní právní úkony účastníků řízení obsahují zjevnou nesprávnost, nutno účastníkům řízení dát příležitost ji odstranit. Opakem tohoto*

postupu je přepjatý formalismus, jehož důsledkem je sofistikované zdůvodňování zjevné nespravedlnosti, nebo nepřihlédnutí ke smyslu a účelu právní úpravy a tím dotčení smyslu čl. 36 odst. 1 Listiny základních práv a svobod.“ Zde se nejedná o řízení vyměřovací, či řízení o žádosti, nýbrž o řízení o obnově řízení z důvodů zaviněných na straně žalobkyně.

45. Na základě shora uvedených důvodů dospěl soud k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
46. O nákladech řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle kterého 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. Ve věci měl plný úspěch žalovaný, avšak žalovanému v řízení žádné náklady nad rámec jeho běžných činností nevznikly. Soud proto rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů tohoto 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.

Praha 16. dubna 2020

JUDr. Ludmila Sandnerová, v. r.
předsedkyně senátu