



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Zdeňka Kühna, soudce Ondřeje Mrákoty a soudkyně Michaely Bejčkové v právní věci žalobkyně: **Honda of the UK Manufacturing Ltd.**, se sídlem Highworth Road, South Marston, Swindon, Spojené království Velké Británie a Severního Irska, zast. Mgr. Ivanou Sládkovou, advokátkou se sídlem Na Poříčí 1079/3a, Praha 1, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 10. 11. 2015, čj. 38774/15/5300-21442-711674, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 26. 11. 2019, čj. 10 Af 3/2016-43,

t a k t o :

Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 26. 11. 2019, čj. 10 Af 3/2016-43, **se ruší** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

[1] Žalobkyně jako osoba registrovaná k DPH v jiném členském státě EU podala 29. 6. 2012 žádost o vrácení DPH za rok 2011 (§ 82a odst. 4 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty). Finanční úřad pro Prahu 1 vyzval žalobkyni k odstranění vad podání. Protože žalobkyně na výzvu nijak nereagovala, finanční úřad žádost o vrácení DPH zamítl rozhodnutím ze dne 28. 1. 2013.

[2] Dne 23. 12. 2014 podala žalobkyně prostřednictvím zmocněnce RNDr. J. K. žádost o obnovu řízení ve věci vrácení DPH za rok 2011. Důvodem obnovy mělo být, že Finanční úřad pro Prahu 1 se v původním řízení dopustil řady procesních pochybení, zejména tím, že nedoručoval zmocněnci žalobkyně, ale přímo žalobkyni na elektronickou adresu, kterou uvedla v žádosti. Finanční úřad pro hlavní město Prahu (správce daně) rozhodnutím ze dne 2. 4. 2015 návrh žalobkyně na obnovu řízení zamítl, neboť důvody

obnovy řízení nebyly dány. Proti rozhodnutí správce daně podala žalobkyně odvolání. Žalovaný odvolání zamítl.

[3] Žalobkyně se proti rozhodnutí žalovaného bránila žalobou. Městský soud žalobě vyhověl a rozhodnutí žalovaného zrušil. Žalovaný prý nevzal v potaz odvolací námitku, dle níž podání označené jako „návrh na obnovu řízení“ nebylo svým obsahem návrhem na obnovu řízení, ale odvoláním. Soud zavázal žalovaného, aby zvážil, zda bylo podání žalobkyně ze dne 23. 12. 2014 návrhem na obnovu řízení, nebo odvoláním. Ve zbývajících bodech žaloby pak dal za pravdu žalovanému (tedy finanční orgány doručovaly v původním řízení správně). Městský soud v závěru uvedl, že si je vědom, že nejpravděpodobnějším výsledkem pokračujícího řízení bude posouzení podání žalobkyně jako opožděného odvolání namísto nedůvodného návrhu na povolení obnovy řízení. *„Tento postup se může na první pohled jevit jako z hlediska právního zájmu žalobkyně nesmyslný. Je však třeba uvést, že na procesním podkladu návrhu na povolení obnovy řízení nemohla být věcná argumentace žalobkyně nikdy posouzena, neboť o důvody pro obnovu řízení se zcela zjevně nejedná, zatímco na procesním podkladu odvolání, byť opožděného, k takovému posouzení dojít může. Pokud tedy skutečně pokračující řízení dopadne tak, že bude podání žalobkyně vyhodnoceno jako opožděné odvolání, dostane žalobkyně opětovnou příležitost v nové žalobě uplatnit svá tvrzení o vadném procesním postupu správce daně I. stupně při doručování. Městský soud sice tuto argumentaci v nyní projednávané věci neshledal důvodnou, avšak při případném opakovaném soudním přezkumu dostane žalobkyně příležitost závěry vyslovené v tomto rozsudku znovu zpochybnit, a to případně i kasační stížností podanou k Nejvyššímu správnímu soudu, případně dalšími opravnými prostředky. Postup, který soud zvolil, tedy dává žalobkyni za daných okolností nejlepší možnost uplatňovat její práva.“*

[4] Žalovaný (stěžovatel) podal proti rozsudku krajského soudu velmi obsáhlou kasační stížnost, a to z důvodů dle § 103 odst. 1 písm. a), d) s. ř. s. Celou věc detailně rekapituluje, kvituje body, ve kterých mu dal soud za pravdu, apod. Jádrem kasační stížnosti je argumentace, že návrh na obnovu řízení nebyl jednoznačným podáním, ale byl naopak zcela jasně návrhem na obnovu řízení. Stěžovatel rovněž upozorňuje na nejednoznačnost rozsudku.

[5] Žalobkyně se ke kasační stížnosti nevyjádřila.

[6] Kasační stížnost má požadované náležitosti, byla podána včas a osobou oprávněnou. Důvodnost kasační stížnosti NSS posoudil v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[7] Kasační stížnost je důvodná.

[8] Jedinou otázkou, kterou musí NSS vyřešit, je to, zda podání ze dne 23. 12. 2014 bylo v skutku jednoznačným podáním, respektive zda se k odpovídající odvolací námitce žalovaný nevyjádřil.

[9] Městský soud vyšel z toho, že žalobkyně nadepsala podání ze dne 23. 12. 2014 jako „ŽÁDOST O OBNOVU ŘÍZENÍ, ZÁKON Č. 280/2009 § 117“. Bylo tedy namístě „primárně předpokládat, že žalobkyně měla v úmyslu podat právě návrh na obnovu řízení“.

pokračování

podle § 117 daňového řádu. Tím však ještě správce daně nebyl zbaven povinnosti v souladu s § 70 odst. 2 daňového řádu podání posoudit *podle skutečného obsahu a bez ohledu na to, jak je označeno*. V odvolání to ostatně žalobkyně kritizovala. Tuto námitku, která byla v odvolání zcela srozumitelně uvedena hned na prvním místě, stěžovatel v napadeném rozhodnutí přeshel bez jakékoliv reakce. Přitom se jednalo o námitku přinejmenším na první pohled případnou a pro výsledek řízení o odvolání stěžejní.

[10] S uvedenými závěry nemůže NSS souhlasit. Předně je třeba říci, že podání ze dne 23. 12. 2014 bylo návrhem na obnovu řízení nejen podle svého nadpisu, ale též s ohledem na veškerý obsah odůvodnění. Jak správně uvádí stěžovatel, a jak NSS ověřil nahlédnutím do spisu správce daně, žádost byla nejen formálně nadepsána „ŽÁDOST O OBNOVU ŘÍZENÍ, ZÁKON Č. 280/2009 § 117“, ale též se v ní uvádí, že žalobkyně žádá „o obnovu řízení ve věci vrácení DPH za rok 2011“, uvádí se zde (údajně) důvody obnovy řízení (vady při doručování). „Abychom zjistili skutečný stav, dotázali jsme se zmocněnce, zda již bylo o vrácení rozhodnuto, zjistili jsme, že jemu žádné rozhodnutí doručeno nebylo, proto žádáme o obnovu řízení. K tomu jsme vystavili 13. října 2014 novou plnou moc pro veškerá řízení vztahující se k vrácení DPH na RNDr. J. K., rádi poskytneme jakékoliv další potřebné informace k obnově řízení i k samotnému předmětu vrácení daně, kterým je porřízení nástrojů“, uvádí se v návrhu podepsaném zmocněncem J. K..

[11] NSS je přesvědčen, že správce daně (a následně i žalovaný) posoudili sporné podání podle jeho skutečného obsahu, nikoliv jen podle toho, jak bylo označeno (§ 70 odst. 2 daňového řádu). Velmi sporné jsou ostatně i úvahy městského soudu, že šlo o podání laické. Jakkoliv zmocněnec žalobkyně není právník, dle obsahu správního spisu se prezentuje jako profesionál – poradce pro mezinárodní obchod, organizační a ekonomické poradenství, zastupování v celním řízení, je specialistou na DPH, v roce 2014 měl za sebou již sedmnáctiletou kariéru v daňové oblasti, v minulosti pracoval v pozici partnera Deloitte & Touche, kde vedl odbor nepřímých daní. Sám je navíc plátcem DPH. Žalobkyně je nadnárodní korporací, od které orgány daňové správy neočekávají „laická“ podání. Podání od žalobkyně či jejího zmocněnce jistě nelze porovnávat s podáním pomyslné práva neznalé babičky z Podkrkonoší.

[12] Městský soud nadto udělal logickou chybu, neboť smísl nejasnost podání s jeho nedůvodností. V bodě 22 rozsudku totiž jako argument pro to, že se označení podání neshodovalo s jeho obsahem, uvádí, že v podání ze dne 23. 12. 2014 žalobkyně tvrdila jen procesní vady v původním řízení, z nichž vyvozovala nezákonnost rozhodnutí o této žádosti, „*neopírala se však ani v rovině tvrzení o žádné nové skutečnosti nebo důkazy, které by mohly odůvodnit obnovu řízení podle § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu, které by jako jediné alespoň vzdáleně přicházelo v úvahu*“. S tím lze souhlasit, v této logice však nelze pokračovat směrem, kterým šel městský soud – to, že návrh na obnovu řízení je nedůvodný, přece neznamená, že jen proto má správní orgán začít zvažovat, zda se snad nejedná o návrh po právní stránce zcela jiný (zde asi odvolání, ale třeba i návrh na přezkum apod.). Jak správně uvádí stěžovatel, z podání žalobkyně bylo zcela zřejmé, kdo je činí, čeho se týká a co se navrhuje (§ 70 odst. 3 daňového řádu). Posouzení procesního úkonu podle jeho obsahu neumožňuje, aby správce daně určitému a srozumitelnému úkonu přikládal jiný než účastníkem sledovaný smysl, obsah podání „domýšlel“ nebo činil závěry z jeho obsahu

nevyplývající (takto již rozsudek NSS ze dne 14. 10. 2005, čj. 7 Afs 71/2005-74, č. 819/2006 Sb. NSS).

[13] Městský soud nemá pravdu ani v tom, že by rozhodnutí stěžovatele bylo nepřezkoumatelné. Odvolání ze dne 7. 5. 2015 žalobkyně uvozuje těmito třemi větami: *„Rozhodnutí je nesprávné a nezákonné, neboť správce daně žádost neposuzoval podle jejího skutečného obsahu, ale pouze jen podle vnějšího označení. Neposoudil podání jako snahu o nápravu právních vad řízení. Dále se správce daně v průběhu původního řízení neřídil procesními ustanoveními daňového řádu a tím poškodil práva daňového subjektu.“* V dalším textu pak žalobkyně již jen konkrétně rozváděla argumenty o jednotlivých procesních pochybeních, která se stala v původním řízení. NSS je přesvědčen, že stěžovatel správně právě tři uvedené věty nehodnotil, ale vzal je jen jako uvození konkrétních argumentů, které byly dále v textu odvolání rozvedeny. Ostatně argument, že správce daně neposoudil návrh na obnovu řízení podle *„skutečného obsahu, ale pouze jen podle vnějšího označení. Neposoudil podání jako snahu o nápravu právních vad řízení“*, je tak nejasný, že NSS netuší, co k němu měl stěžovatel vlastně uvést.

[14] NSS se konečně shoduje s názorem stěžovatele, že žalobkyně ani v odvolání, ani v žalobě (zde již zastoupena advokátkou) nekonkretizovala, jak tedy mělo být právně posouzeno její podání označené jako obnova řízení. To, že by mělo být správcem daně podání posouzeno jako odvolání, dovodil v skutku až sám městský soud. Žalobkyně to dokonce ani v žalobním řízení neříkala. Z formulace bodu 3) žaloby plyne, že správce daně podání žalobkyně *„v rozporu s ust. § 70 odst. 2 daňového řádu“* vyhodnotil jako návrh na obnovu řízení. Žalobkyně pak už ale neříká, jak měl tedy správce daně správně toto podání (které nově nazývá *„návrh na zjednání nápravy“*, bod 3 žaloby, shodně bod IV repliky žalobkyně ze dne 19. 4. 2016) posoudit (žalobkyně v bodě 3 žaloby toliko uvádí, že měly správní orgány v reakci na toto podání žalobkyni řádně doručit rozhodnutí o zamítnutí vrácení daně, nebo nařídít „přezkoumání“ rozhodnutí o vrácení daně).

[15] Na základě výše uvedených důvodů NSS v souladu s § 110 odst. 1 s. ř. s. zrušil rozsudek městského soudu a věc mu vrátil k dalšímu řízení. V souladu s § 110 odst. 4 s. ř. s. je městský soud vázán právním názorem uvedeným v tomto rozhodnutí. O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodne městský soud (§ 110 odst. 3 s. ř. s.).

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 8. dubna 2020

Zdeněk Kühn
předseda senátu