



ČESKÁ REPUBLIKA

## ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Filipa Dienstbiera, soudce JUDr. Tomáše Langáška a soudkyně zpravodajky Mgr. Veroniky Baroňové v právní věci žalobkyně: **Construcciones y Auxiliar de Ferrocarriles S.A.**, sídlem J. M. Iturrioz 26, Beasain, Guipúzcoa, Španělské království, zastoupená Mgr. Davidem Neveselým, advokátem, sídlem Na Florenci 2116/15, Praha 1, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, sídlem Masarykova 427/31, Brno, týkající se žaloby proti rozhodnutí žalovaného ze dne 7. 8. 2017, č. j. 34311/17/5100-41451-711439, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti usnesení Městského soudu v Praze ze dne 25. 6. 2020, č. j. 9 Af 40/2017 - 79,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost žalobkyně **se zamítá**.
- II. Žalobkyně **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

### Odůvodnění:

#### I. Vymezení případu

[1] Žalobkyně podala dne 24. 9. 2015 prostřednictvím Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“) žádost o vrácení daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) z jiného členského státu za rok 2014 dle směrnice Rady 2008/9/ES ze dne 12. 2. 2008, kterou se stanoví prováděcí pravidla pro vrácení DPH stanovené směrnicí 2006/112/ES osobám povinným k dani neusazeným v členském státě vrácení daně, ale

v jiném členském státě. Dne 25. 1. 2016 správce daně zaslal žalobkyni na e-mailovou adresu, kterou uvedla v žádosti o vrácení DPH, výzvu (č. j. 323497/16/2001-53523-106443) k odstranění pochybností a k poskytnutí doplňujících údajů. Protože žalobkyně na výzvu ve stanovené lhůtě nereagovala, správce daně vydal dne 24. 5. 2016 pod č. j. 4366446/16/2001-53523-106443 rozhodnutí, kterým žádosti žalobkyně nevyhověl.

[2] Dne 23. 11. 2016 žalobkyně požádala správce daně o navrácení lhůty stanovené výzvou ze dne 25. 1. 2016 v předešlý stav. Správce daně rozhodnutím ze dne 6. 1. 2017, č. j. 8522673/16/2001-53523-106443, žádost žalobkyně o navrácení lhůty v předešlý stav podle § 37 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, zamítl. Odvolání proti tomuto rozhodnutí žalovaný v záhlaví označeným rozhodnutím zamítl a prvostupňové rozhodnutí správce daně potvrdil.

[3] Žalobu proti tomuto rozhodnutí Městský soud v Praze v záhlaví označeným usnesením odmítl podle § 46 odst. 1 písm. d) ve spojení s § 68 písm. e) a § 70 písm. b) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“). S odkazem na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 5. 2019, č. j. 1 Afs 420/2019 - 33, ze dne 22. 2. 2017, č. j. 5 Afs 136/2016 - 36, a ze dne 31. 7. 2008, č. j. 9 As 88/2007 - 49, dovodil, že je-li proti rozhodnutí o zamítnutí žádosti o vrácení DPH z jiného členského státu dle § 82b odst. 6 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, přípustné odvolání (*pozn. soudu: správně se podle znění účinného do 31. 3. 2019 jedná o odst. 7*), je rozhodnutí o žádosti o navrácení lhůty stanovené výzvou k odstranění pochybností rozhodnutím předběžné povahy.

## II. Kasační stížnost a vyjádření žalovaného

[4] Žalobkyně (dále též „stěžovatelka“) podala proti usnesení městského soudu kasační stížnost. Posuzovaný případ pokládala za natolik specifický, že na něj není možno vztahovat judikaturu citovanou městským soudem. Primární problém totiž v projednávané věci představuje neústavnost § 82b odst. 3 věty třetí zákona o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném do 31. 3. 2019, dle kterého se doručením podle tohoto ustanovení rozumí odeslání datové zprávy na elektronickou adresu uvedenou v žádosti, tedy bez ohledu na skutečnost, zda se výzva k odstranění pochybností i rozhodnutí o nevyhovění žádosti o vrácení DPH skutečně dostaly do dispozice stěžovatelky. V situaci, kdy stěžovatelka až pozdě zjistila, že jí správce daně rozhodnutí o žádosti „doručil“, měla za to, že již není možné proti rozhodnutí podat odvolání z důvodu uplynutí lhůty dle § 109 odst. 4 daňového řádu. Stěžovatelka proto požádala o navrácení lhůty stanovené výzvou k odstranění pochybností v předešlý stav, neboť daňový řád ani zákon o dani z přidané hodnoty jí v době, kdy bylo řízení vedeno, jinou možnost obrany neposkytovaly.

[5] Stěžovatelka se domnívala, že městský soud jí vydaným usnesením, kterým podanou žalobu odmítl, znemožnil vstoupit do odvolacího řízení a účinně se bránit proti rozhodnutí o žádosti o vrácení DPH. Tato skutečnost představuje citelný zásah do její právní sféry, jelikož vratka DPH, o kterou za rok 2014 žádala, činila 6 215 093,64 Kč.

[6] Žalovaný měl za to, že záleželo pouze na stěžovateli, jakou procesní obranu v daném případě zvolí. Pokud zákon o dani z přidané hodnoty v § 82b odst. 6 (ve znění účinném do 31. 3. 2019 se jednalo o odst. 7) umožňuje daňovému subjektu podat odvolání proti rozhodnutí, kterým nebylo žádosti o vrácení DPH vyhověno, bylo na stěžovateli,

pokračování

aby na svou obranu primárně zvolila tento řádný opravný prostředek a v něm uplatnila námitky týkající se neústavnosti § 82b odst. 3 věty třetí zákona o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném do 31. 3. 2019.

### III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[7] Nejvyšší správní soud kasační stížnost posoudil a dospěl k závěru, že není důvodná.

[8] Podle § 70 písm. b) s. ř. s. jsou ze soudního přezkumu vyloučeny *úkony správního orgánu předběžné povahy*.

[9] Znaky rozhodnutí předběžné povahy vymezil rozšířený senát Nejvyššího správního soudu již v rozsudku ze dne 27. 10. 2009, č. j. 2 Afs 186/2006 - 54, č. 1982/2010 Sb. NSS: „*O rozhodnutí předběžné povahy, na které dopadá výluka podle § 70 písm. b) s. ř. s. se jedná, pokud ve vztahu k rozhodnutí konečnému splňuje kumulativně tři podmínky: časovou, věcnou a osobní. Je tedy vydáno v již zahájeném řízení o vydání rozhodnutí konečného nebo je být zákonem stanovena přiměřená lhůta pro zahájení takového řízení a účinky předběžného rozhodnutí musí být omezeny do vykonatelnosti rozhodnutí konečného. Rozhodnutí konečné pak v sobě musí věcně zahrnout vztahy upravené rozhodnutím předběžné povahy a musí být adresováno mj. i subjektu, jemuž bylo určeno rozhodnutí předběžné.*“

[10] V rozsudku ze dne 16. 12. 2020, č. j. 6 Afs 163/2020 - 29, Nejvyšší správní soud poukázal na setrvalou judikaturu, dle které rozhodnutí o nepominutí zmeškání lhůty podle § 41 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád, je rozhodnutím předběžné povahy ve smyslu § 70 písm. b) s. ř. s. (rozsudky ze dne 31. 7. 2008, č. j. 9 As 88/2007 - 49, č. 1881/2009 Sb. NSS, ze dne 30. 9. 2010, č. j. 4 Ads 103/2010 - 73, ze dne 10. 12. 2009, č. j. 9 As 48/2009 - 105, či ze dne 18. 12. 2016, č. j. 4 Azs 11/2016 - 22). V rozsudku ze dne 22. 2. 2017, č. j. 5 Afs 136/2016 - 36, pak Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že institut navrácení lhůty podle § 37 daňového řádu se podobá prominutí zmeškání lhůty podle správního řádu, a tedy i rozhodnutí, kterým nebylo vyhověno žádosti daňového subjektu o navrácení lhůty v předešlý stav, je vyloučeno ze soudního přezkumu. Z citovaného rozsudku vyplývá, že „*konečné důsledky představující zásah do právní sféry stěžovatele ve smyslu § 65 s. ř. s. by konstituovaly až výroky rozhodnutí o jeho případných odvoláních proti rozhodnutím správce daně o zamítnutí odvolání proti dodatečným platebním výměrům a zastavení odvolacích řízení. Ve vztahu k těmto konečným rozhodnutím by z povahy věci byla rozhodnutí o žádosti stěžovatele o navrácení odvolací lhůty předběžné povahy. Případná pro stěžovatele negativní konečná rozhodnutí by posléze mohl stěžovatel napadnout žalobou (žalobami) u správního soudu*“. K totožnému závěru Nejvyšší správní soud dospěl také v rozsudcích ze dne 18. 10. 2019, č. j. 4 Afs 244/2019 - 85, nebo ze dne 13. 5. 2020, č. j. 1 Afs 420/2019 - 33.

[11] Stěžovatelka v podané kasační stížnosti namítala, že projednávaná věc je natolik specifická, že na ni nelze výše uvedené judikatorní závěry aplikovat. Této námitce však Nejvyšší správní soud nepřisvědčil. Závěry vyslovené v citovaných rozsudcích se beze zbytku uplatní také v nyní projednávané věci. Jak správně uvedl městský soud v napadeném usnesení, proti rozhodnutí, kterým nebylo vyhověno stěžovatelčině žádosti o vrácení DPH z jiného členského státu, je možno podat odvolání podle § 82b odst. 7 zákona o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném do 31. 3. 2019 (v nyní účinném znění se jedná

o odst. 6 zákona). Konečným rozhodnutím je tedy rozhodnutí o odvolání proti rozhodnutí správce daně, kterým nebylo vyhověno žádosti o vrácení DPH.

[12] Stěžovatelka se mýlí, argumentuje-li v kasační stížnosti, že jí daňový řád ani zákon o dani z přidané hodnoty neposkytovaly jinou možnost obrany. Stěžovatelce nic nebránilo podat odvolání proti rozhodnutí o nevyhovění žádosti o vrácení DPH (a spojit je s žádostí o navrácení lhůty k podání odvolání v předešlý stav). V odvolání pak mohla uplatnit mj. namítanou neústavnost § 82b odst. 3 věty třetí zákona o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném do 31. 3. 2019, včetně toho, že jí správce daně výzvu k odstranění pochybností a posléze i rozhodnutí o nevyhovění žádosti o vrácení DPH odeslal na neexistující e-mailovou adresu, a tedy se tyto písemnosti nedostaly do její dispozice. V odvolacím řízení by pak s odkazem na závěry vyslovené v rozsudku č. j. 5 Afs 136/2016 - 36 byla zároveň řešena otázka, zda došlo k naplnění podmínek pro navrácení lhůty stanovené výzvou k odstranění pochybností v předešlý stav.

[13] Rozhodnutí o žádosti stěžovatelky o navrácení lhůty stanovené výzvou k odstranění pochybností má charakter rozhodnutí předběžné povahy, případný zásah do stěžovatelčiny právní sféry ve smyslu § 65 s. ř. s. by konstituoval až výrok rozhodnutí o odvolání směřujícímu proti rozhodnutí, kterým správce daně nevyhověl stěžovatelčině žádosti o vrácení DPH, jež posléze mohla napadnout žalobou u správního soudu.

[14] Nejvyšší správní soud tak uzavírá, že městský soud dospěl v napadeném usnesení ke správnému právnímu závěru, že žaloba stěžovatelky je nepřípustná [§ 46 odst. 1 písm. d) ve spojení s § 68 písm. e) a § 70 písm. b) s. ř. s.].

#### IV. Závěr a náklady řízení

[15] Na základě výše uvedených skutečností Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji podle § 110 odst. 1 poslední věty s. ř. s. zamítl.

[16] O nákladech řízení o kasační stížnosti Nejvyšší správní soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Žalobkyně (stěžovatelka) neměla ve věci úspěch, nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Úspěšnému žalovanému žádné náklady nad rámec jeho obvyklé úřední činnosti nevznikly, náhrada nákladů řízení se mu tudíž nepřiznává.

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

V Brně dne 22. února 2021

JUDr. Filip Dienstbier  
předseda senátu