



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Českých Budějovicích rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Kateřiny Bednaříkové a soudců JUDr. Marie Trnkové a JUDr. Michala Hájka, Ph.D., ve věci

žalobce: **PRAVO s.r.o.**
se sídlem Elektrárenská 351, Vodňany
zastoupen Mgr. Květou Pechouškovou
advokátkou se sídlem Na Sadech 2033/21, České Budějovice

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

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 21. 10. 2020, č. j. 39244/20/5300-21442-712906,

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 21. 10. 2020, č. j. 39244/20/5300-21442-712906, **se zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku ve výši 15 342 Kč ve lhůtě 30 dnů ode dne právní moci tohoto rozsudku k rukám jeho zástupkyně Mgr. Květy Pechouškové.

Odůvodnění:

Vymezení věci a shrnutí žaloby

1. Rozhodnutím ze dne 21. 10. 2020, č. j. 39244/20/5300-21442-712906 (dále jen „napadené rozhodnutí“), vydaným podle § 116 odst. 1 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil rozhodnutí Finančního úřadu pro Jihočeský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 3. 3. 2020, č. j. 126667/20/2211-50522-303597 (dále jen „prvostupňové rozhodnutí“), kterým správce daně zamítl návrh na obnovu řízení, ukončeného pravomocným rozhodnutím Finančního úřadu pro Jihočeský kraj, Územního pracoviště ve Strakonicih č. j. 477159/17/2211-50522-307417 ze dne 10. 3. 2017 (dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2015).
2. Žalobce v žalobě namítá nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí, neboť žalovaný se v napadeném rozhodnutí nezaobíral argumentací, která byla uplatněna v odvolání proti prvostupňovému rozhodnutí.
3. Žalovaný v rámci napadeného rozhodnutí konstatoval, že návrh na obnovu řízení byl podán po skončení prekluzivní lhůty k jejímu podání podle § 199 odst. 4 daňového řádu. Žalobce však ve svém odvolání popsal, z jakého důvodu nemohlo z jeho strany dojít k dodržení lhůty pro zahájení obnovy řízení a zároveň v doplnění odvolání ze dne 15. 5. 2020 odkazoval na nálezy Ústavního soudu ze dne 2. 4. 2019, sp. zn. II. ÚS 216/18. V tomto nálezu se Ústavní soud zabýval právě objektivní lhůtou pro obnovu daňového řízení a možností jejího výjimečného prolomení. Ústavní soud dospěl v tomto nálezu k závěru, že v určitých případech může vést aplikace objektivní lhůty k faktickému upření možnosti domáhat se ochrany vlastnického práva a tím i k porušení práva na soudní a jinou ochranu zaručenou čl. 36 odst. 1 Listiny základních práva a svobod. Žalovaný však tuto odvolací argumentaci žalobce vůbec nevypořádal a citovaným nálezem Ústavního soudu se nezabýval. Přitom právě na tomto nálezu bylo odvolání žalobce postaveno.
4. Žalobce se dále domnívá, že citovaným nálezem Ústavního soudu se měl žalovaný zabývat i z úřední povinnosti a zkoumat, zda v daném případě nenastaly u žalobce podobné znaky, za kterých je možné prominout zmeškání lhůty na obnovu řízení.
5. Žalovaný se nezabýval ani další odvolací argumentací žalobce, a sice proč když bylo poprvé požádáno o obnovu řízení, nenastaly u správce daně pochybnosti o správnosti doměření daně z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí roku 2015 a v souladu s principy, které jsou popisovány v předmětném nálezu Ústavního soudu, nezačal sám jednat. Žalobce podotýká, že tehdy nebyl zastoupen a byl správcem daně se svým prvním návrhem na obnovu řízení odmítnut s tím, že uváděné důvody nejsou dostačující pro obnovu řízení. Přitom obnovu řízení může správce daně nařídit i *ex officio*. Když došlo k prvnímu zamítnutí návrhu na obnovu řízení, bylo tehdy žalobci správcem daně sděleno, že se vlastně nic neděje, že může o obnovu řízení požádat kdykoliv, jakmile bude mít k věci nový důkaz. O existenci objektivní lhůty se tehdy správce daně nezmínil a naopak jednal s žalobcem tím způsobem, že pokud přinese kdykoliv nový důkaz, řízení zcela jistě bude obnoveno.
6. Žalobce má za to, že postup správce daně i žalovaného je účelový ve snaze protahovat celou záležitost a ve věci nejednat právě za účelem, aby došlo k uplynutí objektivní lhůty a

stát nemusel žalobci vracet nezákonně doměřenou daň. V daném případě je totiž naprosto zřejmé, že doměření daně z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí roku 2015 bylo neoprávněné.

7. Žalobce závěrem navrhl, aby krajský soud zrušil jak napadené rozhodnutí, tak i rozhodnutí prvostupňové a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

Stručné shrnutí vyjádření žalovaného

8. Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě shrnul okolnosti případu. Žalobce dne 20. 7. 2018 podal první návrh na obnovu řízení, kterému nebylo správcem daně vyhověno, neboť důkazní prostředky předložené žalobcem nikterak neprokazovaly nárok na osvobození dodání zboží do jiného členského státu. Dne 20. 12. 2019 podal žalobce druhý návrh na obnovu řízení, který byl správcem daně zamítnut z důvodu uplynutí lhůty, ve které lze povolit obnovu řízení podle § 119 odst. 4 daňového řádu. Žalobcovu odvolání v této věci bylo zamítnuto napadeným rozhodnutím.
9. Žalovaný uznal, že námitka, že se nezabýval obsahem doplnění odvolání ze dne 15. 5. 2020, je pravdivá. Došlo totiž k pochybení spočívajícím v nepředložení doplnění odvolání ze strany správce daně. V okamžiku vydání napadeného rozhodnutí tak doplnění odvolání nebylo součástí spisového materiálu, žalovaný o jeho podání nevěděl, a proto jeho obsah nevypořádal. Žalovaný vědom si závažnosti svého pochybení, má přesto za to, že i kdyby bylo doplnění odvolání součástí spisového materiálu a žalovaný se s jeho obsahem měl možnost vypořádat, nemělo by to žádného vlivu na výrok napadeného rozhodnutí, neboť obnovu řízení nebylo možné povolit z důvodu uplynutí lhůty pro stanovení daně, resp. lhůty pro podání návrhu na povolení obnovy řízení; nebylo ani možné využití institutu navrácení lhůty v předešlý stav.
10. Žalovaný uvedl, že nejzazší termín pro povolení obnovy řízení byl den 26. 8. 2019. Institut prekluze je zásadní pro právní jistotu a zajištění stability společenských vztahů. Ochrana právní jistoty je zdůrazněna i nad zásadou správného stanovení daně.
11. Dále se žalovaný vyjádřil k obsahu nálezu Ústavního soudu ze dne 2. 4. 2019, sp. zn. II. ÚS 216/18, a zhodnotil, že na daný případ nedopadá. Nález vycházel z odlišného právního a skutkového stavu. V předmětném nálezu je stěžejní okolností nesprávné poučení ze strany daňových orgánů o neexistenci běhu prekluzivní lhůty k podání návrhu na obnovu řízení. Námitky žalobce v nyní projednávané věci o tom, že s ním mělo být správcem daně jednáno, jako by objektivní lhůta neexistovala, nepovažuje žalovaný za založené na pravdě. Žalobci se v daném případě vždy dostalo řádného a správného poučení, jak ze strany správce daně, tak ze strany žalovaného. O žalobci taktéž nelze tvrdit, že by byl bdělým účastníkem řízení, neboť nevyužíval vždy opravných prostředků; neodvolal se proti dodatečnému platebnímu výměru ani proti prvnímu rozhodnutí o zamítnutí návrhu na obnovu řízení. Žalovaný doplnil, že je mu obsah nálezu Ústavního soudu znám z úřední činnosti a že by jeho právní závěry aplikoval i bez námítky, pokud by měl za to, že se jedná o skutkově a právně totožnou věc.
12. Žalovaný podotkl, že v souladu s judikaturou není jeho povinností podrobně reagovat na každý jednotlivý argument odvolání, nýbrž vypořádat se se základními námitkami, přičemž je možné se s danými námitkami vypořádat i implicitně tak, že se v odůvodnění rozhodnutí prezentuje odlišný právní názor, který je přesvědčivě zdůvodněn. Těmto požadavkům podle žalovaného napadené rozhodnutí dostalo. Žalovaný se v něm zabývá

skutečnostmi rozhodnými pro posouzení věci, je řádně a logicky zdůvodněno a je plně srozumitelné. Zrušení rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost je podle žalovaného vyhrazeno těm nejzávažnějším vadám rozhodnutí, kdy pro absenci důvodů či pro nesrozumitelnost skutečně nelze rozhodnutí meritorně přezkoumat. Takovými vadami však napadené rozhodnutí podle názoru žalovaného netrpí.

13. Námitka žalobce o nezahájení obnovy řízení *ex offio* se týká prvního řízení o návrhu žalobce na obnovu řízení, tj. týká se rozhodnutí, které není předmětem tohoto soudního přezkumu. Žalobce měl možnost se proti tomuto rozhodnutí odvolat, avšak této možnosti nevyužil. V nyní projednávané věci je stěžejní toliko to, zda žalobci uplynula lhůta pro stanovení daně.
14. K posledně uplatněné námitce o nesprávném poučení správcem daně žalovaný uvedl, že fakt, že žalobce podal druhý návrh na obnovu řízení po uplynutí objektivní lhůty, není následkem špatného poučení ze strany správce daně, nýbrž toho, že žalobce není bdělým účastníkem řízení. Žalobce se danou námitkou pouze snaží přiblížit skutkovým okolnostem, za kterých rozhodoval Ústavní soud ve věci vedené pod sp. zn. II. ÚS 216/18. Žalovaný dle negativní důkazní teorie nemá jak prokázat, že správce daně žalobci neudělil nesprávné poučení, avšak má za to, že ohledně tohoto tvrzení leží důkazní břemeno na žalobci.
15. Žalovaný navrhl, aby krajský soud žalobu jako nedůvodnou zamítl.

Replika žalobce

16. Žalobce v replice k vyjádření žalovaného uvedl, že není možné, aby žalovaný nevypořádání konkrétní odvolací námítky napravoval cestou svého vyjádření k žalobě. Nepředložení doplněného odvolání správcem daně je chybou daňových orgánů, která nemůže být napravována vypořádáním obsahu doplněného odvolání až v řízení před krajským soudem.
17. Odkazy žalovaného na jednotlivé rozsudky Nejvyššího správního soudu považuje žalobce za nepřipadné.
18. Žalobce zdůrazňuje, že jeho návrh na obnovu řízení byl zamítnut z důvodu uplynutí objektivní lhůty podle daňového řádu. Tato skutečnost je faktem a žalobce ji ani v odvolání nerozporoval. Žalobce v doplnění odvolání argumentoval pro věc přílehlavým nálezem Ústavního soudu. Žalovaný však napadené rozhodnutí vystavěl na tom, že obnovu řízení nebylo možné povolit, neboť uplynula objektivní lhůta, a nálezem Ústavního soudu a jeho použitelností na případ žalobce se nezabýval vůbec.
19. Žalobce považuje za úsměvné tvrzení žalovaného, že pokud by na něj dopadaly podmínky nálezu Ústavního soudu sp. zn. II. ÚS 216/18, tak by je žalovaný aplikoval i bez námítky. Žalobce odmítá označení žalovaného, že není bdělým účastníkem řízení a uvádí svůj náhled na to, jak má bdělý účastník řízení vystupovat. Žalobce dále uvedl důvody, pro které nepodal odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru ani proti prvnímu rozhodnutí o nepovolení obnovy řízení. Žalobce dále uvedl konkrétní jméno pracovnice správce daně, která mu měla poskytnout nesprávné poučení o tom, že pokud přinese důkaz, že kupující s vozidlem opustil ČR a vozidlo bylo ihned přihlášeno v jiném členském státě EU, tak bude obnova řízení zahájena kdykoliv.

Podstatný obsah správního spisu

20. Ze správního spisu vyplynuly pro nyní projednávanou věc následující podstatné skutečnosti:
21. Dodatečným platebním výměrem ze dne 9. 3. 2017, č. j. 477159/17/2211-5022-307417, správce daně doměřil žalobci daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí roku 2015 ve výši 188 063 Kč. Ze zprávy o daňové kontrole č. j. 464271/17/2211-60562-307312, vyplývá, že k doměření daně došlo, neboť nebyly dodrženy podmínky pro osvobození při dodání zboží do jiného členského státu EU (do Polska) uvedené v § 64 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, tj. že bylo zboží (vozidlo zn. M. B. x, VIN x) fyzicky dodáno na území jiného členského státu EU. Proti uvedenému dodatečnému platebnímu výměru nebylo podáno odvolání.
22. Podáním ze dne 14. 8. 2018 požádal žalobce o obnovu řízení a dovolával se skutečností zjištěných na základě vyšetřování Policie ČR. Rozhodnutím ze dne 8. 10. 2018 byl správcem daně návrh na obnovu řízení zamítnut, neboť důkazní prostředky doložené žalobcem neměly nikterak prokazovat, že v souvislosti s dodáním zboží, které bylo deklarováno daňovým dokladem č. V152509 ze dne 27. 10. 2015, došlo rovněž k odeslání zboží nebo jeho přepravě z tuzemska plátcem nebo pořizovatelem nebo zmocněnou třetí osobou. Doklad o tom, že vozidlo bylo cca 1 rok po jeho prodeji registrováno v Německu, není dostatečným důkazem ve smyslu výše uvedeného. Proti tomuto rozhodnutí žalobce nepodal odvolání.
23. Dne 20. 12. 2019 podal žalobce druhý návrh na obnovu řízení a dovolával se skutečností zjištěných Policií ČR při výslechu kupujícího předmětného vozidla a navrhl, aby si správce daně vyžádal listiny z tohoto policejního vyšetřování. Správce daně tak učinil a listiny si opatřil. Rozhodnutím ze dne 3. 3. 2020 správce daně zamítl návrh na obnovu řízení, a to z důvodu uplynutí objektivní lhůty podle § 119 odst. 4 daňového řádu, která se rovná lhůtě pro stanovení daně. O včasné podaný návrh na obnovu řízení by se jednalo v případě, pokud by byl podán do 26. 8. 2019.
24. Dne 2. 4. 2020 podal žalobce proti prvostupňovému rozhodnutí odvolání, v němž nespороval skutečnost, že objektivní lhůta ve smyslu § 119 odst. 4 daňového řádu uplynula, nýbrž vysvětloval důvody, proč podal návrh na obnovu řízení až dne 20. 12. 2019. Žalobce se odkazoval na složitost postupu, jakým opatroval rozhodné důkazy; šlo o iniciaci trestního stíhání kupujícího předmětného vozidla, přičemž úkony v trestním řízení si vyžádaly značný čas. Žalobce se dovolával toho, že k promeškání lhůty nedošlo jeho zaviněním, ale z důvodu délky trvání prošetřování dané věci ze strany policejního orgánu. Dovolával se toho, že formální trvání na zachování dané tříleté lhůty by bylo v jeho případě nespravedlivé.
25. Žalovaný napadeným rozhodnutím ze dne 21. 10. 2020 odvolání zamítl a prvostupňové rozhodnutí potvrdil. Žalovaný konstatoval, že objektivní lhůta pro podání návrhu na obnovu řízení skutečně uplynula dne 26. 8. 2019, a proto je návrh opožděný. Žalovaný uvedl, že k subjektivním důvodům, pro které došlo k uplynutí objektivní lhůty pro obnovu řízení, nelze přihlížet, stejně tak jako k tomu, zda k uplynutí lhůty došlo v důsledku zavinění žalobce či nikoliv. Žalovaný uzavřel, že lhůta pro obnovu řízení podle § 119 odst. 4 daňového řádu uplynula dne 26. 8. 2019, a proto nelze přihlížet k důvodům obnovy, o kterých se žalobce dozvěděl až dne 13. 11. 2019.
26. Součástí spisové dokumentace není doplnění odvolání ze dne 15. 5. 2020, které žalobce podal u správce daně. Žalobce jako přílohu žaloby předložil předmětné doplnění odvolání

spolu s doručenkou, ze které plyne, že toto podání bylo správci daně dodáno do datové schránky dne 15. 5. 2020. Žalovaný ve vyjádření k žalobě tuto skutečnost nezpochybňuje a sám předkládá doklad o tom, že doplnění odvolání bylo správci daně doručeno dne 15. 5. 2020. Žalovaný zhodnotil, že v důsledku pochybení správce daně mu nebylo před vydáním napadeného rozhodnutí doplnění odvolání předloženo.

Právní hodnocení krajského soudu

27. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů, vycházel přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů, dále jen „s. ř. s.“).
28. Krajský soud rozhodl podle § 51 odst. 1 s. ř. s. bez jednání, neboť pro to byly splněny procesní podmínky. Krajský soud dodává, že existence doplnění odvolání a to, že bylo správci daně doručeno dne 15. 5. 2020, jsou skutečnosti mezi stranami nesporné (viz tvrzení žalobce v žalobě a shodné tvrzení žalovaného ve vyjádření k žalobě), a proto nebylo nezbytné provádět k těmto skutečnostem dokazování před soudem (za přiměřeného použití § 120 odst. 3 zákona č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, ve znění pozdějších předpisů, ve spojení s § 64 s. ř. s.). Krajský soud při svém dalším postupu z těchto shodných tvrzení účastníků o skutkovém stavu vycházel.
29. Žaloba je důvodná.
30. Žalobce v podané žalobě namítá, že se žalovaný nevypořádal s uplatněnými odvolacími důvody, které žalobce formuloval v doplnění odvolání ze dne 15. 5. 2020 a které zaslal téhož dne správci daně. Obsahem doplnění odvolání byla poměrně zásadní právní argumentace, týkající se konkrétního nálezu Ústavního soudu a jeho možných dopadů na nyní projednávanou věc. Žalobce se dovolával toho, že jsou v souladu s právními závěry nálezu Ústavního soudu sp. zn. II. ÚS 216/18 v jeho případě dány důvody pro výjimečné neaplikování objektivní lhůty pro zahájení obnovy řízení podle § 119 odst. 4 daňového řádu.
31. Žalovaný sám ve vyjádření k žalobě toto pochybení spočívající v nevypořádání doplnění odvolání uznává, byť podotýká, že mu nebylo doplnění odvolání předloženo správcem daně; v době vydání napadeného rozhodnutí tudíž nebylo obsahem spisového materiálu. Žalovaný předestřel svůj právní názor na aplikovatelnost právních závěrů Ústavního soudu na projednávanou věc ve vyjádření k žalobě a dospěl k tomu, že i kdyby se obsahem doplnění odvolání v napadeném rozhodnutí zabýval, nemělo by to vliv na výrok napadeného rozhodnutí. Podle názoru žalovaného se nejedná o takové pochybení, které by představovalo nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí.
32. Podle § 116 odst. 2 daňového řádu platí, že v odůvodnění rozhodnutí o odvolání musí být vypořádány všechny důvody, v nichž odvolatel spatřuje nesprávnosti nebo nezákonnosti napadeného rozhodnutí.
33. Podle § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s. zruší soud napadené rozhodnutí pro vady řízení bez jednání rozsudkem pro nepřezkoumatelnost spočívající v nedostatku důvodů rozhodnutí.
34. K otázce nepřezkoumatelnosti správního rozhodnutí pro nedostatek důvodů existuje rozsáhlá judikatura. Z právní věty rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 7. 2009, č. j. 9 As 71/2008 - 109, se podává, že „*funkcí odůvodnění správního rozhodnutí je zejména doložit správnost a nepochybně i zákonnost postupu správního orgánu, jakož i*

Shodu s prvopisem potvrzuje G. K.

vydaného rozhodnutí, jehož jedna z nejdůležitějších vlastností je přesvědčivost. Je proto nutné, aby se správní orgán (...) vypořádal s námitkami účastníků řízení, přičemž z odůvodnění jeho rozhodnutí musí být seznatelné, z jakého důvodu považuje námitky účastníka řízení za liché, mylné anebo vyvrácené.“

35. Judikaturou správních soudů bylo dovozeno, že jedním z důvodů, pro který může být rozhodnutí o odvolání považováno za nepřezkoumatelné, je situace, kdy se odvolací orgán nezabýval všemi odvolacími námitkami, tedy že nevyčerpal celý rozsah odvolání. K tomu srov. např. rozsudky ze dne 30. 10. 2020, č. j. 5 As 271/2018 – 32, ze dne 23. 7. 2008, č. j. 3 As 51/2007 – 84, či ze dne 19. 12. 2008, č. j. 8 Afs 66/2008 – 71. Z právní věty posledně jmenovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu se podává, že „nevypořádá-li se správní orgán v souladu s § 50 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, v rozhodnutí o odvolání se všemi odvolacími námitkami, zatíží tím své rozhodnutí nepřezkoumatelností pro nedostatek důvodů.“
36. Tak tomu bylo i v nyní projednávaném případě, kdy správce daně pochybil, když nepředal včas doplnění odvolání žalobce svému nadřízenému daňovému orgánu, který tak neměl možnost na doplněné odvolací námitky žalobce reagovat a zatížil tak své rozhodnutí vadou nepřezkoumatelnosti. Podstatné je, že v době vydání napadeného rozhodnutí (21. 10. 2020) bylo doplnění odvolání již v dispozici správce daně (dle doručenek předložených žalobcem i žalovaným bylo doplnění odvolání doručeno dne 15. 5. 2020). Prodlení správce daně při předkládání tohoto podání žalovanému, resp. jeho nepředložení, nemůže mít žádný vliv na to, že k předmětnému pochybení žalovaného došlo, neboť vydal rozhodnutí, které je nutno označit za nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů.
37. Žalovaný se ve vyjádření k žalobě snažil krajský soud přesvědčit o tom, že jeho pochybení nezpůsobuje nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí. Krajský soud však jeho názor nesdílí. Opomenutí žalovaného se vypořádat s poměrně zásadní právní argumentací žalobce, který se dovolával výjimečného neaplikování objektivní lhůty pro obnovu řízení a opíral se o konkrétní nálezy Ústavního soudu, nemůže krajský soud bez dalšího přejít. Rozhodně pochybení žalovaného nelze schovat pod jeho tvrzení, že bylo uvedené vypořádáno implicitně tím, že byl v napadeném rozhodnutí vyjádřen odlišný právní názor od právního názoru žalobce. Žalovaný však v napadeném rozhodnutí žádný právní názor na výjimečné neuplatnění objektivní lhůty k obnově řízení nevyjádřil. Uvedl pouze, že nelze přihlížet k důvodům, pro které došlo ke zmeškání objektivní lhůty a že je nerozhodné, zda to bylo zaviněno žalobcem či nikoliv. V ostatním pak žalovaný pouze vysvětloval, že došlo k uplynutí objektivní lhůty k obnově řízení. Skutková a právní východiska, která vyplývají z nálezů Ústavního soudu a kterých se žalobce výslovně v doplnění odvolání dovolával, zůstala skutečně zcela nevypořádána. V tomto směru tak napadené rozhodnutí postrádá zásadní argumentaci ve vztahu k uplatněné odvolací námitce a je nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů.
38. Pochybení žalovaného nemůže zhojit ani jeho tvrzení, že je mu předmětný nálezy Ústavního soudu znám z úřední činnosti a že by k jeho závěrům přihlédl, pokud by měl za to, že je na případ přílehlavý. To je pouhé tvrzení žalovaného ve vyjádření k žalobě, které nelze brát jako ospravedlnění jeho pochybení.
39. Podle § 111 odst. 2 daňového řádu platí, že do doby, než je rozhodnutí o odvolání vydáno, může odvolatel odvolání měnit, doplňovat nebo vzít zpět. Žalobce v rámci uplatňování svých odvolacích důvodů nebyl časově jakkoliv omezen a mohl své odvolání doplňovat až

do dne vydání napadeného rozhodnutí. V daném případě bylo odvolání podáno dne 2. 4. 2020 a doplnění odvolání dne 15. 5. 2020. Napadené rozhodnutí bylo vydáno až dne 21. 10. 2020. Pochybení správce daně při nepředložení doplnění odvolání a tím fakticky pochybení žalovaného je o to markantnější, že správce daně nebyl schopen předat doplněné odvolání žalovanému po dobu déle než pěti měsíců.

40. Zbývá doplnit, že absence vypořádání odvolací námitky nemůže být následně zhojena ve vyjádření k žalobě, jak se pokusil učinit žalovaný. Je skutečností, že žalovaný podal ve vyjádření k žalobě svůj náhled na použitelnost předmětného nálezu Ústavního soudu na nyní projednávanou věc, ovšem takové odůvodnění mělo být obsahem napadeného rozhodnutí. K tomu lze opětovně odkázat na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 12. 2008, č. j. 8 Afs 66/2008 - 71, z jehož právní věty se podává, že „nevypořádá-li se správní orgán (...) v rozhodnutí o odvolání se všemi odvolacími námitkami, zatíží tím své rozhodnutí nepřezkoumatelností pro nedostatek důvodů. Tuto vadu nelze zhojit vyvrácením odvolacích námitek ve vyjádření k žalobě, příp. v kasační stížnosti.“ Není úkolem krajského soudu, aby suploval činnost správního orgánu a vypořádával právní otázky, které měl v daňovém řízení vypořádat žalovaný.
41. S ohledem na vyslovenou nepřezkoumatelnost se krajský soud nezabýval dalšími žalobními body a obsahem repliky žalobce. Bude nyní na žalovaném, aby podal precizní rozbor předmětného nálezu Ústavního soudu a vyřešil, zda jsou v případě žalobce dány skutkové a právní podmínky pro jeho použití. Tato odvolací námitka musí být nejprve vypořádána žalovaným v napadeném rozhodnutí, aby krajský soud následně mohl správnost závěrů žalovaného přezkoumat v příp. novém žalobním řízení.
42. Při vypořádávání toho, zda se předmětný náleze Ústavního soudu vztahuje na případ žalobce, by měl žalovaný přihlédnout ke všem okolnostem, které vyšly najevo i v rámci soudního řízení. Žalobce v replice ze dne 28. 3. 2021 uvedl, že poté, co mu byl správcem daně zamítnut první návrh na obnovu řízení, hovořil u správce daně s paní T., která mu měla sdělit, že pokud přinese ve věci relevantní důkaz, bude obnova řízení zahájena kdykoliv, tj. žalobce tvrdí, že nebyl správně poučen o běhu objektivní lhůty k obnově řízení. Žalobce by měl v pokračujícím odvolacím řízení zvážit důkazní návrh výsledkem této pracovnice správce daně k objasnění těchto okolností, resp. žalovaný by měl zvážit potřebnost provedení takového důkazu k objasnění skutkového stavu věci.

Závěr a náklady řízení

43. Vzhledem k tomu, že se žalovaný dopustil v řízení procesní vady, která měla vliv na samotnou přezkoumatelnost napadeného rozhodnutí, zrušil krajský soud napadené rozhodnutí dle § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s. a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Vysloveným právním názorem soudu je žalovaný v dalším řízení vázán (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).
44. Krajský soud nepřistoupil ke zrušení prvostupňového rozhodnutí tak, jak navrhoval žalobce, neboť pro to nebyl dán důvod. Shledaná nepřezkoumatelnost se vztahuje výlučně k napadenému rozhodnutí.
45. O náhradě nákladů bylo rozhodnuto ve smyslu § 60 odst. 1, věty první s. ř. s., podle kterého nestanoví-li tento zákon jinak, 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. Žalovaný, který neměl v soudním řízení úspěch, nemá právo

na náhradu nákladů řízení. Pokud jde o procesně úspěšného žalobce, v jeho případě jsou náklady řízení představovány zaplaceným soudním poplatkem ve výši 3 000 Kč a odměnou advokáta.

46. Náklady zastoupení spočívají v odměně za tři úkony právní služby (převzetí a příprava zastoupení, žaloba, replika) celkem v částce 9 300 Kč [§ 7, § 9 odst. 4 písm. d) a § 11 odst. 1 písm. a), d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., advokátního tarifu, ve znění pozdějších předpisů] a v náhradě hotových výdajů za tři úkony právní služby v částce celkem 900 Kč (§ 13 odst. 4 téže vyhlášky); celkem tedy 10 200 Kč. Vzhledem k tomu, že advokát je plátcem daně z přidané hodnoty, zvyšuje se jeho nárok o částku odpovídající dani, kterou je advokát povinen z odměny za zastupování odvést podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. Částka daně činí 2 142 Kč. Celkem jde tedy o částku 12 342 Kč. K této částce se dále připočítává zaplacený soudní poplatek ve výši 3 000 Kč. Celkovou částku náhrady nákladů řízení ve výši 15 342 Kč je žalovaný povinen zaplatit žalobci do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám jeho zástupkyně.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává 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 nejbližší 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.

České Budějovice 20. dubna 2021

Mgr. Kateřina Bednaříková v. r.
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje G. K.