



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Lenky Krupíčkové a soudců Davida Hipšra a Tomáše Foltase v právní věc žalobkyně: **CONSTRUCCIONES Y AUX DE FERROCARRILES SA**, se sídlem Jose M. Iturrioz 26, Beasain, Španělské království, zastoupena Mgr. Davidem Neveselým, advokátem se sídlem Na Florenci 2116/15, Praha 1, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 13. 12. 2023, č. j. 8 Af 5/2022-53,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I.

[1] Dne 29. 9. 2015 přijal Finanční úřad pro hlavní město Prahu žádost žalobkyně o vrácení daně z přidané hodnoty za zdaňovací období roku 2014 ve výši 6 215 094 Kč dle § 82a zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále také „ZDPH“). Žalobkyně v žádosti o vrácení DPH uvedla e-mailovou adresu „jesualonso@caf.net“. Správce daně nabyt pochybnosti o oprávněnosti uplatňovaného nároku, a tak žalobkyni zaslal dne 25. 1. 2016 výzvu k odstranění pochybností a poskytnutí doplňujících údajů na uvedenou e-mailovou adresu. Jelikož na ni žalobkyně ve lhůtě nereagovala, správce daně vydal dne 24. 5. 2016 rozhodnutí, jímž žádosti nevyhověl. Rozhodnutí odeslal téhož dne na výše uvedenou e-mailovou adresu. Dne 23. 11. 2016 podala žalobkyně žádost o vyslovení neúčinnosti doručení rozhodnutí, žádost o navrácení lhůty stanovené výzvou v předešlý stav, návrh na obnovu řízení a stížnost proti postupu správce daně. Dle žalobkyně správce daně zaslal

výzvu i rozhodnutí na neexistující e-mailovou adresu (správně zněla „jesusalonso@cafe.net“). Žádnému z těchto podání správce daně nevyhověl.

[2] Konečně žalobkyně podala dne 25. 8. 2020 odvolání proti rozhodnutí ze dne 24. 5. 2016, jímž správce daně nevyhověl její žádosti o vrácení DPH. To správce daně zamítl z důvodu uplynutí lhůty k podání odvolání a řízení zastavil. Žalovaný pak žalobou napadeným rozhodnutím ze dne 13. 12. 2021 zamítl odvolání žalobkyně a potvrdil správnost postupu správce daně.

II.

[3] Proti rozhodnutí žalovaného podala žalobkyně žalobu, kterou Městský soud v Praze (dále též „městský soud“) v záhlaví uvedeným rozsudkem zamítl. Zdůraznil, že celá administrace žádosti o vrácení DPH probíhá podle směrnice Rady 2008/9/ES, kterou se stanoví prováděcí pravidla pro vrácení daně z přidané hodnoty stanovené směrnicí 2006/112/ES osobám povinným k dani neusazeným v členském státě vrácení daně, ale v jiném členském státě (dále též „směrnice“) elektronicky, přičemž odpovědnost za správné uvedení kontaktních údajů leží výlučně na žadateli. Pokud tedy žalobkyně v žádosti uvedla nesprávný údaj, nelze klást k tíži správce daně, že jí výzva a rozhodnutí nebyly doručeny. Zákonná lhůta pro vydání rozhodnutí v dané věci činí 4 měsíce. Neobdržela-li žalobkyně v této lhůtě výzvu ani rozhodnutí, bylo i na ní, aby vůči správci daně vyvinula určitou procesní aktivitu (urgovala stav věci, či upozornila na to, že jí nebyla doručena žádná písemnost). Žalobkyně však zůstala pasivní. Městský soud neshledal případným ani odkaz žalobkyně na závěry Ústavního soudu v nálezu ze dne 18. 5. 2021, sp. zn. Pl. ÚS 23/20, č. 230/2021 Sb., neboť postup dle směrnice je vůči doručování dle českých procesních předpisů speciálním. Dále přisvědčil žalovanému, že žalobkyně se o existenci rozhodnutí o nevyhovění žádosti musela prokazatelně dozvědět z jeho rozhodnutí ze dne 18. 6. 2018, které se v její dispozici ocitlo nejpozději dne 20. 8. 2018, kdy proti němu podala správní žalobu. Odvolání tak bylo podáno téměř dva roky po uplynutí lhůty pro jeho podání. V posledku městský soud konstatoval, že na danou věc nejsou aplikovatelné ani závěry rozsudku Soudního dvora Evropské unie (dále také „SDEU“) ze dne 2. 5. 2019, ve věci C-133/18, *Sea Chefs Cruise Services GmbH*, neboť v projednávané věci se nejedná o otázku prekluze, ale o způsob doručování a uplynutí lhůty pro doručování.

III.

[4] Proti rozsudku městského soudu podala žalobkyně (dále též „stěžovatelka“) kasační stížnost, jejíž důvody podřazuje pod § 103 odst. 1 písm. a) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále též „s. ř. s.“). Tu rozdělila do dvou částí: nepřezkoumatelnost rozsudku a jeho nezákonnost.

[5] V rámci prvního okruhu námitek uvádí, že se soud nevypořádal s žalobními body, v nichž namítala neprůkaznost doručení písemností správce daně a rozpor jeho postupu s Ústavou. Bez bližší argumentace odmítl zohlednit také nález sp. zn. Pl. ÚS 23/20. Dále není zřejmé, o jaký zdroj soud opřel své úvahy stran postupu dle směrnice a jeho speciálnosti. Ve druhém okruhu kasačních námitek stěžovatelka obsáhle namítá neprůkaznost doručení výzvy a rozhodnutí. Městskému soudu vytýká, že na věc nesprávně aplikoval směrnici. Ta

pokračování

neobsahuje normy regulující právní účinky komunikace elektronickými prostředky. Soud se proto měl zabývat doručováním písemností v kontextu české legislativy, zejména měl zohlednit závěry nálezu Pl. ÚS 23/20, který prohlásil § 82b odst. 3 větu třetí ZDPH ve znění do 31. 3. 2019 za neústavní, což měly orgány veřejné moci promítnout do své rozhodovací praxe. Žalovaný však takto nepostupoval. Je to přitom správce daně, koho tíží důkazní břemeno stran prokázání oznámení svých písemností. Namísto toho, aby postavil najisto, zda byly stěžovatelce výzva a rozhodnutí řádně doručeny, se žalovaný stejně jako posléze městský soud spokojili s domněnkou, že musela o jejich existenci vědět, pakliže podnikala procesní kroky směřující k obnově řízení o žádosti. Nelze však zaměňovat vědomost o určité písemnosti s možností se s jejím obsahem fakticky seznámit. V dosavadním průběhu řízení nebylo prokázáno, že by se písemnosti týkající se (ne)vrácení DPH dostaly do dispoziční sféry stěžovatelky (nedošlo k materiálnímu doručení). Nepostačuje výpis ze systému ADIS, který dokazuje toliko, že došlo k odeslání písemností, nikoliv k jejich doručení. Ze znaleckého posudku vyhotoveného k datu 17. 5. 2017 pak vyplývá, že správce daně musel obdržet hlášku o nedoručitelnosti písemností při doručování na chybně uvedenou e-mailovou adresu. Stěžovatelka dále nesouhlasí s tím, že by byla ve věci své žádosti pasivní; první podání týkající se jejího vyřízení učinila 6 měsíců poté, co o ní mělo být rozhodnuto. Komunikaci znesnadňoval mezinárodní přesah věci. Jakmile zjistila, že o žádosti již bylo rozhodnuto, učinila vícero procesních postupů za účelem zvrácení právních účinků, a to v domnění, že proti rozhodnutí již nelze podat odvolání.

[6] Stěžovatelka proto navrhuje, aby Nejvyšší správní soud zrušil rozsudek městského soudu i rozhodnutí správních orgánů a vrátil žalovanému věc k dalšímu řízení.

IV.

[7] Ke kasační stížnosti se vyjádřil žalovaný, který navrhl její zamítnutí. Uvedl, že městský soud vypořádal stěžejní žalobní námitky, čímž implicitně vypořádal i řadu dalších, výslovně neřešených, námitek. Žalovaný dále zdůraznil, že primární otázkou je, zda bylo odvolání dne 25. 8. 2020 podáno opožděně, nikoliv otázka zákonnosti doručování předmětných písemností formou e-mailových zpráv. K tomu připomněl, že nastalo několik procesních okamžiků, při nichž stěžovatelka musela být s obsahem rozhodnutí o žádosti seznámena. Poukázal na řadu podání, kterými stěžovatelka reagovala právě na rozhodnutí o žádosti o vrácení DPH. Dále zmínil nahlížení do spisu zástupcem stěžovatelky, který si vyžádal soupis písemností ve spisu, v němž jsou zaznamenány výzva i výše uvedené rozhodnutí. V této souvislosti upozornil na skutečnost, že stěžovatelka věděla o možnosti podat odvolání nejpozději z rozhodnutí o odvolání ve věci návrhu na obnovu řízení ze dne 18. 6. 2018, ve kterém je na straně 5 explicitně uvedeno, že rozhodnutí č. j. 4366446/16/2001-53523-106443 (tj. rozhodnutí o nevyhovění žádosti) bylo doručeno dne 24. 5. 2016 a že dnem následujícím ve smyslu § 109 odst. 4 daňového řádu počala běžet 30 denní lhůta k podání odvolání. Znalecký posudek pak nezkoumal zaslání datové zprávy (e-mailu) prostřednictvím serverů finanční správy, ale toliko skrze běžné servery. Skutečnost, že finanční správě nebyla doručena informace o nedoručitelnosti výzvy a rozhodnutí, potvrdil i správce daně.

V.

[8] Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[9] Kasační stížnost není důvodná.

[10] Úvodem kasační soud konstatuje, že nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů je na místě konstatovat tehdy, není-li zřejmé, jakými úvahami se soud řídil při naplňování zásady volného hodnocení důkazů nebo při utváření právního závěru, z jakého důvodu považoval žalobní námitky za liché či mylné nebo proč nepovažoval právní argumentaci v žalobě za důvodnou (např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 6. 2017, č. j. 2 As 337/2016-64, ze dne 17. 1. 2008, č. j. 5 As 29/2007-64, ze dne 25. 5. 2006, č. j. 2 Afs 154/2005-245, a ze dne 14. 7. 2005, č. j. 2 Afs 24/2005-44, č. 689/2005 Sb. NSS). Nepřezkoumatelnost je také nutno vyhradit výjimečným situacím a vykládat v jejím skutečném smyslu, tj. jako nemožnost přezkoumat určité rozhodnutí pro nemožnost zjistit v něm jeho obsah nebo důvody, pro které bylo vydáno (usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 12. 2017, č. j. 2 As 196/2016-123, a ze dne 19. 2. 2008, č. j. 7 Afs 212/2006-76). V souladu s judikaturou Ústavního soudu přitom povinnost řádným a přezkoumatelným způsobem odůvodnit rozhodnutí soudu neznámá, že na každý argument strany musí být v odůvodnění rozhodnutí podrobně reagováno (nálezy ze dne 17. 12. 2008, sp. zn. I. ÚS 1534/08, a ze dne 12. 2. 2009, sp. zn. III. ÚS 989/08). Napadený rozsudek tvrzenou nepřezkoumatelností netrpí. Meritem projednávané věci je totiž otázka, zda stěžovatelka podala odvolání proti rozhodnutí o její žádosti o vrácení DPH včas. Tuto otázku městský soud srozumitelně posoudil a rozhodl o ní ve prospěch žalovaného.

[11] Jak již soud uvedl shora, předmětem sporu v souzené věci je otázka včasnosti podaného odvolání. Stěžovatelka k této otázce podala kasační stížnost o rozsahu 18 stran, přičemž řada námitek, byť jsou právně jímavé, není pro věc relevantní (o tom dále).

[12] V obecné rovině stěžovatelka správně poukazuje na nálezy sp. zn. Pl. ÚS 23/20, kterým Ústavní soud prohlásil způsob doručení odesláním na elektronickou adresu podle § 82a odst. 3 věty třetí ZDPH za neústavní. Podle § 71 odst. 2 zákona č. 182/1993 Sb., o Ústavním soudu přitom platí, že pravomocná rozhodnutí vydaná na základě právního předpisu, který byl zrušen, zůstávají nedotčena (kromě trestních rozsudků, které nabyly právní moci, ale nebyly dosud vykonány). Soud v této souvislosti připomíná, že výkladem § 71 odst. 2 zákona o Ústavním soudu se již mnohokrát zabývaly jak obecné soudy, tak také Ústavní soud. Nejvyšší správní soud již v rozsudku ze dne 13. 5. 2003, č. j. 7 A 146/2001-29, publ. pod číslem 2/2003 Sb. NSS uvedl, že „zruší-li Ústavní soud některé ustanovení zákona pro jeho neústavnost, odpovídá principu oprávněného očekávání, aby soud v přezkumném řízení zrušil rozhodnutí správního orgánu, které se o ně opírá.“ Uvedený právní názor zdůvodnil Nejvyšší správní soud tím, že při přezkoumání zákonnosti rozhodnutí není správní soud vázán ustanovením takto zrušeného zákona, ale musí dbát nálezu Ústavního soudu. Shodné závěry pak byly vysloveny např. v rozhodnutích Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 6. 2004, č. j. 7 A 48/2002-98, či ze dne 29. 6. 2005, č. j. 6 A 102/2001-59. V nálezu ze dne 13. 5. 2014, sp. zn. II. ÚS 3764/12, Ústavní soud navázal na svou starší judikaturu a konstatoval, že možnost retroaktivního účinku derogačního nálezu Ústavního soudu závisí

pokračování

v podstatné míře na povaze dotčeného právního vztahu, tedy zda jde o vztah vertikální, tj. mezi jednotlivcem a veřejnou mocí, nebo horizontální, tj. mezi jednotlivci navzájem. Zatímco v případě vertikálních právních vztahů je výše popsáný retroaktivní účinek zásadně přípustný, je-li v neprospěch veřejné moci, v ostatních případech, kdy zrušení protiústavního zákona působí v neprospěch jednotlivce, je naopak zásadně vyloučen. Shodné řešení uvedené právní otázky vyplývá rovněž např. z nálezů Ústavního soudu ze dne 19. 4. 2011, sp. zn. Pl. ÚS 53/10. Ve vztahu k řízení vedenému správním soudem podle § 65 a násl. s. ř. s. pak Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 13. 3. 2008, č. j. 5 Afs 7/2005-127 potvrdil, že *„jakkoliv platí obecná zásada, podle níž zrušovací nálezy Ústavního soudu mají v řízení o kontrole norem účinky ex nunc a nikoliv ex tunc [...] představuje vyslovení interpretativního výroku Ústavním soudem o protiústavnosti právního předpisu překážku jeho aplikace v těch případech, kdy by ještě tato aplikace připadala v úvahu. Jinak řečeno, citovaný nálezy Ústavního soudu sice nemůže vyvolat možnost opětovného otevření těch případů, které již byly pravomocně ukončeny; zároveň však platí, že právní názor v něm obsažený nelze opomenout tehdy, pakliže se jedná o řízení dosud neskončená, a to i včetně těch řízení, které dobíhají u správních soudů. V těchto případech má (pouhý) interpretativní výrok Ústavního soudu pro aplikační praxi v podstatě stejný význam a smysl jako výrok, kterým se ruší právní předpis.“*

[13] Kasační soud je tak závěry Ústavního soudu (byť interpretačně) vázán (stejně jako soudy krajské). V souzené věci však došlo právě k modelové situaci uvedené v nálezu Ústavního soudu. Správce daně považoval rozhodnutí o nevyhovění žádosti o vrácení DPH za doručené dnem jeho odeslání na (chybně) uvedenou elektronickou adresu. K tomu je nutné uvést, že Ústavní soud v nálezu Pl. ÚS 23/20 v obecnosti nevyločil faktickou možnost doručovat tímto způsobem, tedy elektronicky (na e-mailovou adresu), kdy tato možnost vychází ze směrnice, jak správně připomněl a rozebral městský soud v bodech 21 a 22 napadeného rozsudku. Přesto však nelze skutkový závěr správce daně s ohledem na výše uvedené a na další závěry vyřčené v nálezu Pl. ÚS 23/20 označit za správný. Byť tedy městský soud nezohlednil výše citovanou ustálenou judikaturu, na druhou stranu v návaznosti na úvahy žalovaného jasně konstatoval (a o to tu jde především), že ze všech okolností věci je zřejmé, že se rozhodnutí o nevyhovění žádosti o vrácení DPH dostalo do dispozice stěžovatelky nejpozději dne 20. 8. 2018, kdy podala žalobu proti rozhodnutí žalovaného ze dne 18. 6. 2018 vedenou pod sp. zn. 3 Af 28/2018. Stěžovatelka přitom podala odvolání proti rozhodnutí o nevyhovění žádosti o vrácení DPH o více než dva roky později, dne 25. 8. 2020, a to poté, kdy byla odmítnuta její žaloba proti rozhodnutí ve věci žádosti o navrácení lhůty v předešlý stav. Z jejích podání vyplývá, že teprve tehdy si na základě odůvodnění příslušného usnesení o odmítnutí žaloby uvědomila možnost postupovat tímto způsobem, tedy napadnout rozhodnutí správce daně o nevyhovění její žádosti o vrácení DPH standardním oprávněným prostředkem. Stěžovatelka ani netvrdí, že by teprve v tento okamžik byla s rozhodnutím o žádosti seznámena.

[14] Z ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu plyne, že smyslem a účelem doručování je, aby se účastníci řízení seznámili s písemnostmi správního orgánu a následně měli možnost uplatnit svá práva a oprávněné zájmy při zachování efektivního fungování veřejné správy. Rozšířený senát v této souvislosti v rozsudku ze dne 17. 2. 2009, č. j. 2 As 25/2007-118, uvedl, že (důraz přidán): *„Z práva nelze dovodit, že účinky rozhodnutí vydaného veřejnou mocí (a tedy vznik subjektivních práv a povinností) mohou jen pouhým během*

času nastat vůči tomu, kdo v rozporu se zákonem nemohl vykonávat práva účastníka v řízení, v němž takové rozhodnutí bylo vydáno, neznal obsah rozhodnutí, nemohl se procesu účastnit a nemohl se proti jeho vydání bránit prostředky, které mu procesní předpis umožňuje. Nelze dovodit ani to, že nesprávné vyznačení právní moci na rozhodnutí za situace, kdy některému účastníkovi rozhodnutí nebylo oznámeno, může mít pro takového účastníka fatální důsledky jen proto, že od nesprávného vyznačení právní moci uběhla dlouhá doba. A naopak: nelze na újmu ostatních účastníků řízení zvrátit právní moc rozhodnutí jen proto, že některému (opomenutému) účastníkovi nebylo rozhodnutí řádně formálně oznámeno (doručeno), jestliže přitom takový účastník **obsah rozhodnutí znal buď fakticky** (např. pošta vydala zásilku s rozhodnutím nesprávně sousedovi, rozhodnutí nebylo doručeno do vlastních rukou), **nebo proto, že si takovou vědomost zjednal z jiného zdroje** (např. od jiného účastníka řízení, který mu předal kopii rozhodnutí, s rozhodnutím se seznámil v jiné věci, nahlážením do spisu v pozdější době atd.). V takovém případě nastává fikce oznámení, a od ní se odvíjí běh lhůt stejně tak, jako by došlo k oznámení řádnému. K tomu je však zapotřebí, aby toto faktické ‘oznámení’ mělo pro opomenutého účastníka řízení zásadně stejnou informační hodnotu jako oznámení řádně procesně učiněné; je přirozeně zapotřebí – neboť tu chybí obvyklý průkaz doručení (doručenka) – ustavit okamžik faktického oznámení co nejspolehlivěji; v praxi pak zřejmě tak, že bude určen nejpozdější den, ve kterém opomenutý účastník nabyl potřebné vědomosti; pochybnost tu prospívá tomu, kdo byl opomenut.“ Ústavní soud k popsánímu tzv. „materiálnímu doručení“ v nálezu ze dne 26. 4. 2022, sp. zn. IV. ÚS 3026/20, uvedl, že: „Při posuzování, zda došlo k řádnému doručení, nutno uplatňovat materiální přístup, pro nějž je podstatné, že se adresát mohl s obsahem doručované písemnosti seznámit, a bylo tak zachováno jeho základní právo na soudní ochranu podle čl. 36 odst. 1 Listiny [srov. náleze ze dne 11. 7. 2017 sp. zn. II. ÚS 1577/16 (N 120/86 SbNU 79), bod 14, nebo náleze ze dne 9. 4. 2019 sp. zn. III. ÚS 3851/18 (N 57/93 SbNU 257), bod 14].“

[15] V nyní posuzované věci podala stěžovatelka proti rozhodnutí o nevyhovění žádosti o vrácení DPH, resp. v souvislosti s jeho vydáním, přibližně půl roku po vydání rozhodnutí žádost o vyslovení neúčinnosti doručení tohoto rozhodnutí, dále žádost o navrácení lhůty stanovené výzvou v předešlý stav a také návrh na obnovu řízení ukončeného pravomocným rozhodnutím o nevyhovění žádosti. Těmito podáními reagovala právě na rozhodnutí o nevyhovění její žádosti o vrácení DPH, přičemž by bylo nelogické, kdyby jí toto rozhodnutí nebylo známo (včetně důvodů pro negativní výrok rozhodnutí o žádosti). V souvislosti s návrhem na obnovu řízení městský soud v rozsudku ze dne 16. 4. 2020, č. j. 3 Af 28/2018-27, uvedl následující (důraz přidán): „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.“ Stěžovatelka tak sama v žalobě připustila, že měla možnost se při nahlížení do spisu ve věci návrhu na obnovu řízení seznámit s obsahem rozhodnutí o nevyhovění žádosti, přičemž k výše uvedenému dle městského soudu dodala: „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,

pokračování

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." Z rozsudku městského soudu č. j. 3 Af 28/2018-27 se tak podává, že si stěžovatelka byla vědoma, že v dané věci došlo dne 24. 5. 2016 k vydání rozhodnutí o nevyhovění žádosti, neboť stěžovatelka nereagovala na výzvu správce daně k prokázání skutečností rozhodných pro vrácení daně. Z rozhodnutí žalovaného o odvolání pak plyne, že k výše zmíněnému nahlížení došlo již dne 22. 3. 2017, o čemž byl sepsán protokol č. j. 2200694/17/2001-53523-106443.

[16] Stěžovatelka ostatně v žalobě ani nijak nebrojila proti skutkovému závěru žalovaného v rozhodnutí o odvolání, že se s obsahem rozhodnutí mohla seznámit právě nejpozději poté, kdy její zástupce dne 22. 3. 2017 nahlížel do spisu a vyžádal si pořízení ověřených kopií soupisů písemností patřících do veřejné i vyhledávací části spisu. Ona sama naopak v (opožděném) odvolání proti rozhodnutí o nevyhovění žádosti o vrácení DPH i v odvolání proti zastavení řízení a v následné žalobě podané k městskému soudu uváděla, že si dne 21. 12. 2016 potvrdila skutečnost spočívající ve vydání rozhodnutí o zamítnutí žádosti na konci května 2016 a jeho zaslání na e-mailovou adresu uvedenou v žádosti, a to „prostřednictvím žádosti o zaslání veškeré dokumentace týkající se Žádosti [o vrácení DPH, pozn. soudu] adresované Správci daně.“

[17] S ohledem na výše uvedené je zřejmé, že stěžovatelka měla možnost seznámit se s obsahem rozhodnutí podstatně dříve než dne 28. 7. 2020, od něhož ona sama odvíjela běh lhůty pro podání odvolání (paradoxně se přitom jedná „pouze“ o okamžik, kdy se měla dozvědět o možnosti podat odvolání, nikoliv kdy byla seznámena s rozhodnutím, její argumentace tak není ani konzistentní). Pokud stěžovatelka věděla o existenci rozhodnutí a sama aktivně činila úkony, aby jeho právní moc zvrátila, a nadto byla nahlížet do spisu, ve kterém si potvrdila existenci rozhodnutí o nevyhovění žádosti, a dle vlastního tvrzení požádala o zaslání veškeré dokumentace, nelze než konstatovat, že s rozhodnutím byla, ve smyslu možnosti podat účinný opravný prostředek, dostatečně seznámena. Nelze přehlédnout, že stěžovatelka podala odvolání až 25. 8. 2020, tedy více než 4 měsíce po vydání výše citovaného rozsudku č. j. 3 Af 28/2018-27, ve kterém jí městský soud explicitně vylíčil důvod pro zamítnutí žádosti, a téměř po dvou letech od podání žaloby ve věci návrhu na obnovu řízení (mezi stranami není sporné, že lhůta pro podání odvolání činí 30 dní). Stěžovatelka tak mohla podat odvolání, jehož obsah by zjevně souvisel s tím, proč nereagovala na výzvu k prokázání skutečností rozhodných pro vrácení daně, jak vyplývá ze sumarizace žaloby městským soudem. Proto kasační soud považuje za zřejmé, že stěžovatelka byla nejpozději doručením rozsudku městského soudu č. j. 3 Af 28/2018-27, jenž nabyl právní moci dne 22. 4. 2020, seznámena s obsahem rozhodnutí o nevyhovění žádosti. Souhlasí však rovněž s napadeným rozsudkem městského soudu, že okamžik doručení rozhodnutí o nevyhovění žádosti lze s ohledem na všechny okolnosti projednávané věci odvozovat (v materiálním pojetí) již ode dne podání žaloby ve věci návrhu na obnovu řízení.

[18] Nejvyšší správní soud nad rámec věci připomíná, že SDEU k posuzování prekluzivních lhůt uvedl, že pokud se tato lhůta použije stejným způsobem na obdobné nároky v daňové oblasti založené na vnitrostátním právu a na ty, které jsou založeny na unijním právu (zásada rovnocennosti), a dále v praxi neznemožňuje nebo nadměrně neztěžuje uplatnění nároku na odpočet daně (zásada efektivity) (rozsudky ze dne 8. 5. 2008, ve spojených věcech C-95/07 a C-96/07, *Ecotrade*, bod 46 a tam citovaná judikatura, jakož i ze dne 12. 4. 2018, ve věci C-8/17, *Biosafe – Indústria de Reciclagens*, bod 37 a tam citovaná judikatura), unijní právo stanovení takové lhůty nebrání. Unijní judikatura obecně vylučuje možnost uplatnit si nárok bez časového omezení (srov. rozsudky SDEU *Ecotrade*, bod 44; ze dne 12. 7. 2012, ve věci C-284/11, *EMS-Bulgaria Transport*, bod 48; jakož i bod 36 rozsudku *Biosafe – Indústria de Reciclagens*). V rozsudku ze dne 2. 7. 2020, ve věci C-835/18, *SC Terracult SRL*, SDEU k dané otázce dodává, že „[c]o se týče zásady efektivity, která vyžaduje, aby vnitrostátní procesní ustanovení prakticky neznemožňovalo nebo nadměrně neztěžovalo výkon práv přiznaných jednotlivcům unijním právem, z judikatury Soudního dvora vyplývá, že možnost požádat o vrácení DPH bez jakéhokoli časového omezení by byla v rozporu se zásadou právní jistoty, která vyžaduje, aby daňovou situaci osoby povinné k dani, pokud jde o její práva a povinnosti vůči daňové správě, nebylo možné časově neomezeně zpochybňovat. Soudní dvůr uznal slučitelnost stanovení přiměřených pevných promlčecích lhůt pro podání žaloby s unijním právem v zájmu právní jistoty, která chrání jak daňového poplatníka, tak dotčený správní orgán. Povaha těchto lhůt totiž není taková, aby prakticky znemožňovala nebo nadměrně ztěžovala výkon práv přiznaných unijním právním řádem, i když uplynutí těchto lhůt již z podstaty věci vede k úplnému nebo částečnému odmítnutí podané žaloby (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 14. února 2019, *Nestrade*, C-562/17, EU:C:2019:115, body 41 a 42, jakož i citovaná judikatura).“ Obdobně jako lhůta pro podání žaloby je konstruována i lhůta k podání odvolání, pro všechny stejně a bez toho, aniž by znemožňovala či nadměrně ztěžovala uplatnění nároku. Ostatně i rozsudek SDEU *Sea Chefs Cruise Services GmbH* uváděný stěžovatelkou v bodu 48 odkazuje na možnost podat odvolání dle vnitrostátních předpisů, aniž by tuto lhůtu jakkoliv zpochybnil. I judikatura SDEU tak ctí právní jistotu nastolenou lhůtami k podání účinných opravných prostředků. Ani odkaz na posledně citovaný rozsudek SDEU tak pro věc není případný.

[19] Další námitky stěžovatelky již nemají vliv na závěr soudu o nedůvodnosti kasační stížnosti, soud se proto jimi nezabýval.

[20] Nejvyšší správní soud ze všech shora uvedených důvodů dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná, proto ji dle § 110 odst. 1 věty poslední s. ř. s. zamítl. O věci rozhodl bez jednání postupem podle § 109 odst. 2 s. ř. s., dle kterého o kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud zpravidla bez jednání.

[21] Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 60 odst. 1 větu první ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatelka nebyla v řízení o kasační stížnosti úspěšná, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému, kterému by jinak právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti příslušelo, soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, neboť mu v řízení o kasační stížnosti žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly.

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

pokračování

V Brně dne 31. ledna 2025

Lenka Krupičková
předsedkyně

senátu