



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Evy Šonkové a soudců Karla Šimky a Sylvy Šiškeové v právní věci žalobkyně: **Villa Zelenka s. r. o.**, IČ: 03886361, se sídlem Radimovice 23, zastoupená Mgr. Romanou Breznickou, advokátkou se sídlem Voctářova 2449/5, Praha 8, proti žalovanému: **Generální finanční ředitelství**, se sídlem Lazarská 15/7, Praha 1, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 17. 7. 2023, č. j. 46536/23/7100-30116-010212, o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 2. 10. 2025, č. j. 62 Af 8/2024-107,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žalobkyně **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III. Žalovanému **s e n e p ř i z n á v á** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] Předmětem projednávané věci je posouzení, zda byly splněny podmínky pro povolení obnovy daňového řízení týkajícího se daně z přidané hodnoty (dále „DPH“) za zdaňovací období leden až prosinec 2016, leden až prosinec 2017 a leden 2018 (dále „původní daňové řízení“) podle § 117 odst. 1 písm. a) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád.

[2] V původním řízení byla žalobkyni na základě daňové kontroly dne 20. 11. 2019 doměřena (resp. vyměřena ve vztahu k lednu 2018 a listopadu 2017) daň z důvodu neuznání nároku na odpočet DPH při pořízení zboží z jiného členského státu v celkové výši 516 596 Kč a z přijatých služeb a zboží v tuzemsku v celkové výši 47 478,95 Kč za zdaňovací období březen až červen 2016, říjen a listopad 2016, březen a duben 2017, listopad 2017

a leden 2018. Podle správce daně žalobkyně neprokázala, že uskutečňuje ekonomickou činnost, resp. že se na její uskutečňování připravuje. O odvolání proti platebním výměrům rozhodlo Odvolací finanční ředitelství (OFŘ) rozhodnutím ze dne 3. 2. 2021, č. j. 1821/21/5300-21441-702127 („původní rozhodnutí OFŘ“) tak, že ve vztahu k některým zdaňovacím obdobím odvolání zamítlo, některé dodatečné platební výměry změnilo bez vlivu na výslednou daňovou povinnost, jiné změnilo v neprospěch žalobkyně (daň zvýšena o 4 368 Kč). Proti tomuto rozhodnutí podala žalobkyně žalobu, kterou Krajský soud v Ústí nad Labem rozsudkem ze dne 3. 11. 2021, č. j. 59 Af 9/2021-88, zamítl. Kasační stížnost žalobkyně zamítl Nejvyšší správní soud (NSS) rozsudkem ze dne 22. 3. 2022, č. j. 1 Afs 345/2021-49.

[3] Dne 16. 11. 2022 podala žalobkyně návrh na obnovu daňového řízení ukončeného prvním rozhodnutím OFŘ s odůvodněním, že dne 27. 10. 2022 jí bylo doručeno rozhodnutí OFŘ č. j. 39085/22/5300-21441-702127 („druhé rozhodnutí OFŘ“) týkající se zdaňovacích období říjen 2019 až prosinec 2020, v němž OFŘ uzavřelo, že žalobkyně unesla své důkazní břemeno ohledně provozování penzionu ve zkolaudovaném objektu, čímž prokázala nárok na odpočet daně. Podle žalobkyně jde o stejnou podstatu jako v předcházejících zdaňovacích obdobích. OFŘ rozhodnutím ze dne 3. 1. 2023, č. j. 71/23/5300-21441-702127, zamítlo návrh na povolení obnovy řízení s odůvodněním, že druhé rozhodnutí OFŘ není novým důkazem ve smyslu § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu. Odvolání proti rozhodnutí o nepovolení obnovy žalovaný v záhlaví označeným rozhodnutím („napadené rozhodnutí“) zamítl.

[4] Žalobkyně se proti napadenému rozhodnutí bránila žalobou, kterou Krajský soud v Brně (krajský soud) v záhlaví uvedeným rozsudkem zamítl. Konstatoval, že podle ustálené judikatury i doktríny lze za nové ve smyslu § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu považovat pouze takové skutečnosti, které již existovaly v době dřívějšího rozhodování. Pokud nové skutečnosti vzniknou až po vydání původního rozhodnutí, nejde o důvod pro obnovu řízení. Důvody uváděné žalobkyní tuto podmínku nesplňují. Ve věci probíhala dvě samostatná daňová řízení, přičemž v prvním z nich žalobkyně nedostala své povinnosti vyplývající z § 92 odst. 3 daňového řádu a neprokázala svá tvrzení. Důkazy předložené v pozdějším daňovém řízení (kolaudační souhlas, identifikační lístek, potvrzení OSSZ nebo faktura č. 202205010) vznikly až po pravomocném skončení původního daňového řízení, o čemž svědčí datum jejich vystavení. Žalobkyně je tudíž v původním daňovém řízení nemohla mít k dispozici. Druhé rozhodnutí OFŘ tedy nemůže být důvodem pro obnovu řízení. Dále krajský soud uvedl, že ani místní šetření objektu Villa Zelenka provedené dne 27. 9. 2022, ani tvrzená změna stavebního povolení či nezávisená délka rekonstrukce neodůvodňovaly povolení obnovy řízení. Závěrem k odkazu žalobkyně na obecný princip spravedlnosti krajský soud uvedl, že stanovení daně probíhá ve formalizovaném daňovém řízení, které se řídí procesními pravidly. Pokud zákon stanoví, že obnova řízení může být povolena pouze za určitých podmínek, nelze při jejich nesplnění prolomit zákonné pravidlo pouhým odkazem na princip spravedlnosti či na požadavek „správného“ stanovení daně.

pokračování

II. Argumentace účastníků řízení

[5] Proti rozsudku krajského soudu podala žalobkyně (stěžovatelka) kasační stížnost z důvodu, který podřadila pod § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále „s. ř. s.“).

[6] Stěžovatelka namítá, že krajský soud nesprávně vyložil pojem „nové skutečnosti“ a směřuje jej s pojmem „nové důkazy“. Má za to, že v její věci vyšly najevo nové skutečnosti, které se vztahují ke skutkovému stavu rozhodnému pro posouzení nároku na odpočet DPH, který nebyl v původním řízení spolehlivě zjištěn, konkrétně skutečnost, že Villa Zelenka měla být využívána ke komerčním účelům. Stěžovatelka v řízení před krajským soudem netvrdila pouze existenci nových listin, ale především existenci dříve neobjasněných skutečností, které vyšly najevo mj. na základě místního šetření a dokazování provedeného v navazujících řízeních, a to až na pokyn odvolacího orgánu. Rozhodné skutečnosti nebyly v původním řízení zjištěny z důvodu na straně správce daně, proto se jedná o důvod pro obnovu řízení dle § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu a správce daně měl obnovu řízení zahájit z úřední povinnosti. Posouzení krajského soudu má stěžovatelka za příliš formalistické a upozorňuje, že se již v předchozím řízení dovolávala nedostatečnosti provedeného dokazování (místní šetření bylo vedeno pouze zvenčí, a aniž se ho stěžovatelka mohla zúčastnit) a předkládala dokumentaci zachycující vnitřní dispozici budovy, která svědčí o připravenosti pro deklarované komerční využití. Správce daně v navazujících řízeních akceptoval skutkový stav, který objektivně existoval i v době původního řízení, avšak nebyl dostatečně zjištěn. Teprve v navazujícím řízení bylo provedeno úplné místní šetření za přítomnosti znalce, které vedlo k odlišnému skutkovému závěru. Nelze zjednodušeně říct, že místní šetření bylo „dostupné a možné“, jako to učinil krajský soud. Vyšly najevo nové skutečnosti, které existovaly již dříve, avšak bez zavinění stěžovatelky nebo správce daně nemohly být uplatněny. Stěžovatelka nepředložila jen „novou listinu“, ale na základě pozdějšího místního šetření vyšlo najevo, že dispozice objektu odpovídá deklarovanému využití, přičemž jde o vlastnost nemovitosti, a nikoli o okolnost nově vzniklou po skončení původního řízení. Stěžovatelka namítá, že podle (blíže nespecifikované – pozn. NSS) judikatury NSS může soud vycházet i z dokumentů vzniklých až později, pokud popisují stav, který ke dni rozhodování správního orgánu již existoval. Napadený rozsudek nevysvětluje, proč by podstatné skutečnosti vyšlé najevo později, prostřednictvím dalšího dokazování, měly být považovány za „nedostatečnost důkazů“ jen na straně stěžovatelky, když ona současně tvrdí, že bez odpovídajícího postupu správce daně nebylo reálně možné určité skutečnosti prokázat. Napadený rozsudek se nevypořádává s podstatou žalobní argumentace, že stěžovatelka již v původním řízení nedostatky v dokazování namítala, ale správce daně správný postup nezvolil a zjištění o dispozicích domu učinil až v pozdějším řízení. Schází tak vysvětlení, proč by tato okolnost nemohla naplnit znak „bez zavinění“ ve smyslu § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu. Závěrem stěžovatelka uvádí, že se nedovolává obecného principu spravedlnosti, ale ústavněkonformního výkladu zmíněného ustanovení, konkrétně otázek, co je „nová skutečnost“, jak má být posuzována podmínka „bez zavinění“ daňového subjektu nebo správce daně a zda za konkrétních okolností věci nebylo hodnocení těchto znaků přepjatě formalistické.

[7] Žalovaný se ve vyjádření ke kasační stížnosti ztotožnil se závěry krajského soudu a odkázal na své vyjádření k žalobě a obsah správního spisu. Obecně uvádí, že stěžovatelkou namítané skutečnosti nemohly vést k naplnění podmínek § 117 daňového řádu, neboť vznikly až celou řadu měsíců po pravomocném skončení daňového řízení, v době daňového řízení tak neexistovaly. Žalovaný rekapituluje, že v předchozím řízení stěžovatelka neunesla své důkazní břemeno ohledně nároku na odpočet DPH za zdaňovací období leden 2016 až leden 2018. Tento závěr aprobovaly i správní soudy. V současném řízení stěžovatelka nijak přesvědčivě nedokládá své tvrzení, že tvrzené skutečnosti existovaly již v době předchozího řízení. Naopak ze spisového materiálu jednoznačně vyplývá, že ke vzniku předkládaných důkazních prostředků došlo až po pravomocném skončení předchozího řízení. Stěžovatelka v kasační stížnosti vytváří neudržitelnou konstrukci, že tvrzené skutečnosti existovaly, ale osvědčují je až důkazy vzniklé později. Dále se žalovaný vymezuje proti tvrzení stěžovatelky, že uplatnění předmětných skutečností zabránil správce daně, a opakovaně upozorňuje, že rozhodnutí orgánů finanční správy v předchozím řízení obstála v soudním přezkumu. Žalovaný rovněž připomíná, že institut obnovy řízení obecně neslouží k doplnění nedostatečně zjištěného skutkového stavu, ale k nápravě situací, kdy je na základě vyvstalých (avšak v minulosti objektivně existujících) novot třeba upravit skutková zjištění. Své výhrady ke způsobu zjištění skutkového stavu v předcházejícím řízení mohla stěžovatelka uplatnit jinými prostředky. Obnova řízení je formalizovaným postupem pevně svázaným pravidly zákonných podmínek. Stěžovatelka navíc ve své žádosti o obnovu řízení ani dostatečně netvrdila, jaké konkrétní skutečnosti vyvstaly a nemohly být bez jejího zavinění uplatněny, když se omezila toliko na konstatování, že o pozdějších zdaňovacích obdobích bylo rozhodnuto odlišně. Závěrem žalovaný ve shodě s krajským soudem uvádí, že imperativ spravedlivého stanovení daně nemůže směřovat k libovůli a vyhovění jakýmkoli podáním bez řádného prokázání v nich uvedených tvrzení.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[8] Kasační stížnost je přípustná a lze ji projednat, není však důvodná.

[9] 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 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.*

[10] V posuzované věci je klíčovou otázkou, zda skutečnosti a důkazy, na jejichž základě OFŘ ve druhém rozhodnutí (týkajícím se jiných zdaňovacích období, konkrétně října 2019 až prosince 2020) dospělo k závěru, že rekonstrukce nemovitosti stěžovatelky skutečně byla přípravou na ekonomickou činnost (provoz penzionu), lze považovat za nové skutečnosti nebo důkazy, které nemohly být bez zavinění daňového subjektu nebo správce daně uplatněny v řízení již dříve a mohly mít podstatný vliv na výrok rozhodnutí ve smyslu § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu.

[11] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval tvrzenou nedostatečností odůvodnění napadeného rozsudku ve smyslu (výslovně neuvedeného) § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. Dospěl nicméně k závěru, že napadený rozsudek nepřezkoumatelný není. Krajský soud srozumitelně vyložil důvody svého rozhodnutí a jeho závěry jsou podpořeny logickou

pokračování

argumentací. Krajský soud nejprve v bodě 17 rozsudku vysvětlil, z jakého důvodu OFŘ v druhém rozhodnutí dospělo k jinému závěru stran tvrzené přípravy na ekonomickou činnost než v původním rozhodnutí, a srozumitelně odůvodnil, že důkazy a skutečnosti, z nichž OFŘ v druhém rozhodnutí vycházelo, nenaplnily podmínky § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu. V bodech 18 až 20 se pak krajský soud zabýval ostatními stěžovatelskými argumenty, včetně v kasační stížnosti hojně zmiňovaného místního šetření provedeného v navazujícím řízení. NSS proto mohl posoudit věc samou.

[12] Podle ustálené judikatury NSS obnova řízení je mimořádným opravným prostředkem, kterým se zasahuje do pravomocného rozhodnutí (v posuzované věci navíc správními soudy aprobovaného). 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, č. j. 2 Afs 98/2007-91, či rozsudek NSS ze dne 15. 2. 2018, č. j. 5 Afs 84/2017-36, bod 25).

[13] Obnovu řízení jakožto mimořádný opravný prostředek lze na základě § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu povolit jen tehdy, pokud a) vyšly najevo nové skutečnosti nebo důkazy, b) které nemohly být bez zavinění příjemce rozhodnutí nebo správce daně uplatněny v řízení již dříve, a c) mohly mít podstatný vliv na výrok rozhodnutí. Tyto podmínky musí být splněny kumulativně. Není-li splněna jedna z nich, obnovu řízení nelze povolit (srov. rozsudek NSS ze dne 2. 8. 2023, č. j. 1 Afs 166/2022-35, bod 16).

[14] Předně je třeba odmítnout stěžovatelkou v kasační stížnosti opakovaně uváděné tvrzení, že druhé rozhodnutí OFŘ svědčí o tom, že v původním řízení nebyly dostatečně zjištěny rozhodné skutečnosti. Jak plyne z ustálené judikatury NSS (a jak již bylo stěžovatelce podrobně vysvětleno v původním řízení), správce daně má sice odpovědnost za správné stanovení daně, břemeno tvrzení i břemeno důkazní však leží na daňovém subjektu. Vzniknou-li správci daně pochybnosti ohledně rozsahu tvrzeného plnění, má jednak povinnost tyto pochybnosti daňovému subjektu jasně předeštířit, jednak prokázat, že o souladu se skutečností existují vážné a důvodné pochybnosti. Důkazní břemeno je následně aktivováno opět na straně daňového subjektu, který je pak svými dalšími tvrzeními a důkazy povinen rozptýlit pochybnosti správce daně (srov. např. rozsudek ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119, č. 1572/2008 Sb. NSS, a navazující judikaturu). Jak již závazně konstatoval NSS v rozsudku č. j. 1 Afs 345/2021-49, bodech 36 a 37, „[n]ení úkolem orgánů finanční správy provést maximum možných důkazů (jak požaduje stěžovatelka), ale zjistit skutkový stav tak, aby o něm nebyly pochybnosti. V nyní souzeném případě náleželo stěžovatelce jak břemeno důkazní, tak i tvrzení (viz výše). Bylo tedy na ní, aby žalovanému předložila takové důkazy, kterými by vyvrátila jeho pochybnosti ohledně uplatněných odpočtů a naopak podpořila své tvrzení nároku na nadměrný odpočet daně z přidané hodnoty. Orgány finanční správy tak nepochybily, jestliže neprovedly důkaz znaleckým posudkem. Taktéž poskytly stěžovatelce dostatečnou součinnost při prokazování skutkového stavu. Břemeno tvrzení však náleželo jí, bylo tedy její povinností vyvrátit pochybnosti žalovaného.“

[15] Ve svém druhém rozhodnutí OFŘ nepřehodnotilo předchozí skutková zjištění stran stěžovatelčina daňového tvrzení v původním řízení, ale na základě nově doložených důkazů (tj. kolaudačního souhlasu s užíváním stavby č. j. MUHnM/1548/2022 ze dne 28. 3. 2022; identifikačního lístku zaměstnavatele zasláného Všeobecnou zdravotní pojišťovnou stěžovatelce jakožto plátcí pojistného na zaměstnance pojištěné u této pojišťovny; potvrzení Okresní správy sociálního zabezpečení o registraci stěžovatelky jako zaměstnavatele ze dne 12. 5. 2022; a faktury č. 20220501 ze dne 19. 5. 2022, jejímž předmětem bylo ubytování na dvě noci v zrekonstruované nemovitosti) a opakovaně, dne 27. 9. 2022 provedeného místního šetření konstatovalo, že *„objekt Villa Zelenka začal být a bude používán také k uskutečnění ekonomické činnosti s nárokem na odpočet daně“* (bod 44 druhého rozhodnutí OFŘ), z čehož (poněkud zkratkovitě) uzavřelo, že daňový subjekt (stěžovatelka) *„prokázal použití přijatých plnění i pro ekonomickou činnost s nárokem na odpočet daně, resp. na přípravu pro ekonomickou činnost“* (bod 49 druhého rozhodnutí OFŘ). Zákonnost ani správnost tohoto závěru však NSS nyní nezkoumá. Pouze konstatuje, že ve druhém daňovém řízení stěžovatelkou nově předložené důkazy primárně prokazují skutečnost, že objekt Villa Zelenka začal být v roce 2022 využíván k uskutečňování ekonomické činnosti, nikoli však to, o co stěžovatelce jde nyní, a to že již během sporných zdaňovacích období (tedy od ledna 2016 do ledna 2018) směřovala rekonstrukce objektu k provozování penzionu.

[16] Naopak, nově doložené důkazy nijak nezpochybňují to, co vyplynulo z tehdy provedeného dokazování správce daně (aprobovaného OFŘ i správními soudy), zejména z písemností týkajících se stavebního řízení a z výsledku projektanta stavby, Ing. arch. P. J. Projektová dokumentace, na jejímž základě byla stavba povolena a během sporných zdaňovacích období realizována, byla označena i koncipována jako projektová dokumentace ke stavbě rodinného domu (str. 33 zprávy o daňové kontrole ze dne 11. 11. 2019 týkající se zdaňovacích období leden až prosinec 2016, leden až prosinec 2017 a leden 2018, č. l. 33 daňového spisu). Projektová dokumentace neobsahovala zázemí pro zaměstnance ani recepci; v přízemí bylo umístěno pouze jedno WC; bezbariérový přístup byl pouze do přízemí; a dispozice stavby odpovídala rodinnému domu (str. 43 zprávy o daňové kontrole). Svědek Ing. arch. P. J. v řízení vypověděl, že objednávka zněla na projektovou dokumentaci rekonstrukce rodinné vily, účel bydlení, přičemž k dotazu správce daně svědek doplnil, že stěžovatelka chtěla objekt využít i pro své reprezentativní účely, občasné drobné výstavy uměleckých předmětů a občasné ubytování pozvaných návštěvníků (str. 33 zprávy o daňové kontrole). Správce daně rovněž poznamenal, že stěžovatelka nepodnikla žádné marketingové kroky k prezentaci vily jako penzionu a zajištění klientely a personálu (str. 52 zprávy o daňové kontrole).

[17] Z dokazování provedeného v původním řízení tedy nic nenasvědčovalo úmyslu stěžovatelky provozovat zrekonstruovaný objekt jako penzion. Na tom nic nemění novými důkazy doložená skutečnost, že od roku 2022 stavba jako penzion provozována je, neboť to nic nevypovídá o tom, kdy stěžovatelka pojala úmysl upravit původně rodinný dům k provozování penzionu. Skutečnost, že OFŘ ve vztahu k pozdějším zdaňovacím obdobím tento úmysl dovodilo s ohledem na to, že v době rozhodování o těchto zdaňovacích obdobích již penzion provozován byl, nemá na tento závěr vliv. Stěžovatelka měla v původním řízení dostatečný prostor navrhnout jakékoli důkazy k prokázání toho, že objekt rekonstruuje za účelem provozování penzionu. Toho však nevyužila. V řízení nebyla

pokračování

v prokazování skutečnosti, kterou tvrdila a žádala daňově zohlednit, dostatečně aktivní. Například její jednatelka se nedostavila na žádné ze stěžovatelkou navrhovaných místních šetření (viz již citovaný rozsudek NSS č. j. 1 Afs 345/2021-49, bod 34).

[18] S ohledem na vše výše uvedené dospěl NSS ve shodě s krajským soudem a žalovaným k závěru, že ani druhé rozhodnutí OFŘ, ani listiny doložené stěžovatelkou ve druhém řízení nepředstavují nové důkazy či skutečnosti ve smyslu § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu. Je u nich sice splněna podmínka novosti, jelikož v původním řízení výše uvedené důkazy a z nich plynoucí skutečnosti nebyly součástí podkladů rozhodnutí správce daně. Není však splněna podmínka, že mohly mít podstatný vliv na výrok rozhodnutí. Není-li byt' jen jediná ze tří kumulativních zákonných podmínek splněna, nebylo možno daňové řízení obnovit. V novém řízení nově doložené listiny prokazují stav věcí v prvních měsících roku 2022, tedy po dokončení stavby a jejím uvedení do provozu zčásti jako penzionu, a zřejmě – ale to je již nejisté - i stav věcí nějakou dobu před tímto obdobím (za běžných okolností vznik stavby v podobě využitelné zčásti jako penzion trvá minimálně několik měsíců, ale i déle). Neprokazují však již stav věcí v období výrazně předcházejícím jaru 2022, tedy v období od ledna 2016 do ledna 2018, jehož se týká nynější věc a jež jaru 2022 předchází o více než čtyři roky. Nové důkazy či nové skutečnosti ve smyslu § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu by ovšem musely prokazovat v nyní projednávané věci právě to, že již v rozhodné době v minulosti (od ledna 2016 do ledna 2018) byla stavba reálně zamýšlena jako penzion či připravována na provoz penzionu. Nejvyšší správní soud nevylučuje, že již v této rozhodné době stěžovatelka zamýšlela stavbu provozovat zčásti jako penzion a že k tomu dokonce činila nějaké přípravné kroky. Nové důkazy a skutečnosti, na které v návrhu na obnovu poukázala, to však takto hluboko do minulosti neprokazují; břemeno tvrzení i důkazní břemeno zde přitom nese ona.

[19] Třetí podmínku, tedy zda šlo o skutečnosti nebo důkazy, které nemohly být bez zavinění stěžovatelky jako navrhovatelky obnovy uplatněny v řízení již dříve, již nebylo důvodu zkoumat.

[20] Nejvyšší správní soud se rovněž ztotožňuje s krajským soudem, pokud jde o odmítnutí argumentu obecnou spravedlností. Daňové řízení je v určitých ohledech (zejména pokud jde o rozložení břemene tvrzení a břemene důkazního, jakož i pokud jde o prekluzi práva vyměřit daň či o procesní cesty k uplatnění práv) procesem přísně formalizovaným. Je-li pro uplatnění určitého procesního institutu (zde obnovy řízení) potřeba splnit zákonné podmínky, jež mají svůj rozumný účel, nelze na jejich splnění rezignovat povšechným poukazem na potřebu materiální spravedlnosti.

IV. Závěr a náklady řízení

[21] Nejvyšší správní soud neshledal námitky stěžovatelky důvodnými. Jelikož v řízení nevyšly najevo ani žádné vady, k nimž musí soud přihlížet z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.), zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou (§ 110 odst. 1 věta druhá s. ř. s.).

[22] O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatelka nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti, neboť ve věci

neměla úspěch. Žalovanému žádné náklady nad rámec jeho úřední činnosti nevznikly, a proto mu soud náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti nepřiznal.

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

V Brně dne 29. června 2026

Eva Šonková
předsedkyně

s
e
n
á
t
u