



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců JUDr. Miroslavy Honusové a JUDr. Martina Láníčka ve věci

žalobce: J. V.

zastoupený advokátkou JUDr. Michaelou Volnou
sídlem Práčská 3315/8e, 106 00 Praha

proti
žalovanému:

Odvolací finanční ředitelství
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 29. 11. 2017, č. j. 50182/17/5200-10421-709857, ve věci daně z příjmů

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 29. 11. 2017, č. j. 50182/17/5200-10421-709857, **se zrušuje** a věc se **vrací** žalovanému k dalšímu řízení.

Shodu s prvopisem potvrzuje

- II. Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 9 800 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku, k rukám zástupkyně žalobce JUDr. Michaely Volné, advokátky se sídlem v Praze, Práčská 3315/8e.

Odůvodnění:

1. Žalobce se žalobou doručenou Krajskému soudu v Ostravě (dále jen „krajský soud“) dne 30. 1. 2018 domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného uvedeného ve výroku tohoto rozsudku (dále jen „napadené rozhodnutí“). Napadeným rozhodnutím žalovaný rozhodl o zamítnutí žalobcových dvou podání ze dne 17. 5. 2017, která posoudil jako odvolání proti rozhodnutím Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 16. 5. 2017, č. j. 2188823/17/3207-51521-803691 a č. j. 2188893/17/3207-51521-803691, jimiž správce daně zamítl jako opožděná odvolání žalobce proti dodatečným platebním výměrům ve věci doměření daně z příjmů fyzických osob žalobci za zdaňovací období 2011 a 2013, za současného zastavení obou odvolacích řízení.
2. Žalobce v žalobě namítal, že správce daně pochybil, když jeho podání ze dne 17. 5. 2017 posoudil jako odvolání, neboť je měl posoudit jako žádost o navrácení lhůty v předešlý stav podle § 37 zákona číslo 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“). Žalobce dále v žalobě vyslovil nesouhlas s posouzením důvodů zmeškání lhůty na straně jeho zmocněnce a v žalobě se také vyjadřoval k jednotlivým dodatečným platebním výměrům.
3. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby. K námitce nesprávného posouzení žádostí ze dne 17. 5. 2017 uvedl, že proti rozhodnutím o zamítnutí opožděných odvolání a zastavení odvolacích řízení vydaným správcem daně podle § 113 odst. 1 písm. c) daňového řádu lze podat odvolání a tato rozhodnutí nebyla v době doručení sporných žádostí ještě pravomocná, proto byla obě podání posouzena podle jejich obsahu jako odvolání a žalovaný se v rozhodnutí vypořádal s námitkami v nich obsaženými. Žalovaný vyjádřil přesvědčení, že uvedeným postupem nemohlo dojít k porušení práv žalobce. Dále žalovaný uvedl, že v řízení nebyl osvědčený omluvitelný důvod pro opožděné podání odvolání. K námitkám směřujícím proti dodatečným platebním výměrům uvedl, že nejsou předmětem tohoto soudního přezkumu.
4. Ze správního spisu krajský soud zjistil, že správce daně vydal vůči žalobci dne 24. 3. 2017 dodatečné platební výměry č. j. 1044089/17/3207-51521-803691 (o doměření daně z příjmů fyzických osob za rok 2011) a č. j. 1058872/17/3207-51521-803691 (o doměření daně z příjmů fyzických osob za rok 2013), které byly shodně doručeny dne 27. 3. 2017 do datové schránky společnosti Auditorská společnost CONSULT, s.r.o., která žalobce podle obsahu spisu v předmětných daňových řízeních zastupovala. Proti oběma platebním výměrům podal žalobce prostřednictvím výše uvedeného zmocněnce odvolání elektronicky dne 3. 5. 2017. Správce daně následně rozhodnutími ze dne 16. 5. 2017 (č. j. 2188823/17/3207-51521-803691 a 2188893/17/3207-51521-803691) rozhodl o obou odvoláních podle § 113 odst. 1 písm. c) daňového řádu tak, že je zamítl a odvolací řízení zastavil s odůvodněním, že odvolání byla podána opožděně. Správce daně vyšel ze závěru,

Shodu s prvopisem potvrzuje

že 30 denní odvolací lhůta uplynula žalobci s ohledem na okamžik doručení platebních výměrů jeho zmocněnci již dne 26. 4. 2017 a jeho odvolání podaná dne 3. 5. 2017 tak již byla po stanovené lhůtě. Následně zmocněnec žalobce doručil správci daně dvě podání datovaná 17. 5. 2017 a shodně nadepsaná jako „ŽÁDOST O NAVRÁCENÍ LHŮTY V PŘEDEŠLÝ STAV, ZÁKON Č. 280/2009 § 37 Odst. 1“, ve kterých žádal správce daně o navrácení prošlé lhůty v předešlý stav a nařízení nové lhůty pro odvolání proti výše uvedeným dodatečným platebním výměrům. Jednatel zmocněnce Ing. P. Č. v žádostech tvrdil, že dne 24. 3. 2017 vážně onemocněl a jeho zdravotní stav si vyžádal delší dobu léčeni. Příslušný spisový materiál měl u sebe a nepředpokládal, že nebude moci odvolání včas podat, proto k tomu nečinil žádné jiné kroky. Platební výměry vyzvedla z datové schránky asistentka a založila je do doby, než se jednatel vrátí do pracovního procesu. Žalovaný posoudil obě žádosti jako odvolání proti rozhodnutím správce daně ze dne 16. 5. 2017 a napadeným rozhodnutím tato „odvolání“ zamítl za současného potvrzení obou prvostupňových rozhodnutí. V odůvodnění napadeného rozhodnutí se žalovaný zabýval výhradně skutečnostmi, kterými jednatel žalobcova zmocněnce odůvodňoval pozdní podání odvolání a jím uváděné důvody neshledal jako omluvitelné. Podle doručenky datové zprávy bylo napadené rozhodnutí doručeno žalobci do jeho datové schránky dne 30. 11. 2017.

5. Krajský soud po ověření, že žaloba byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou, že je přípustná a projednatelná, přezkoumal napadené rozhodnutí a řízení předcházející jeho vydání v rozsahu vymezeném žalobními body podle § 75 odst. 2 zákona číslo 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), se závěrem, že žaloba je důvodná.
6. Úvodem posouzení jednotlivých žalobních bodů považuje krajský soud za vhodné s ohledem na obsah podání obou účastníků vymezit rozsah tohoto soudního přezkumu. Žaloba směřuje proti rozhodnutí žalovaného, kterým zamítl odvolání žalobce a potvrdil odvoláním napadená rozhodnutí správce daně o zamítnutí žalobcových odvolání pro opožděnost. Podle ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu rozhodnutí, jímž správní orgán zamítl odvolání jako opožděné, soud přezkoumá pouze z procesního hlediska, zda bylo odvolání důvodně odmítnuto jako opožděné či nikoliv (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 11. 2008, sp. zn. 2 As 53/2007, dostupný na www.nssoud.cz). Předmětem přezkumu tak nejsou samotné dodatečné platební výměry, proti kterým bylo podáno opožděné (podle daňových orgánů) odvolání. Ty mohou být předmětem soudního přezkumu teprve poté, až (pokud) budou věcně přezkoumány v odvolacím řízení, což mimo jiné závisí na tom, jakým způsobem bude v konečném důsledku posouzeno zachování lhůty u odvolání, která žalobce proti předmětným platebním výměrům prostřednictvím zmocněnce podal. Proto krajský soud ani nepřihlížel k žalobním bodům, které se týkají věci samé, tj. dodatečných platebních výměrů, jimiž byla žalobci doměřena daň z příjmů za příslušná zdaňovací období.
7. Za stěžejní považuje krajský soud žalobní bod, ve kterém žalobce brojí proti způsobu posouzení jeho sporných podání ze dne 17. 5. 2017. Mezi účastníky nebylo sporné, že žalobce podal odvolání proti dvěma dodatečným platebním výměrům po uplynutí odvolací lhůty, odvolání byla správcem daně zamítnuta pro opožděnost a v návaznosti na doručení zamítavých rozhodnutí podal žalobce prostřednictvím zmocněnce dne 17. 5. 2017 sporná

podání, jejichž podstatný obsah krajský soud uvedl výše. Klíčové pro posouzení věci je, zda daňové orgány posoudily správně tato podání jako odvolání proti rozhodnutím o zamítnutí opožděných odvolání a zastavení odvolacích řízení, nebo zda je měly posoudit jako žádosti o navrácení lhůty v předešlý stav podle § 37 daňového řádu.

8. Podle § 70 odst. 2 daňového řádu se podání posuzuje podle skutečného obsahu a bez ohledu na to, jak je označeno.

9. Podle § 37 daňového řádu osoba zúčastněná na správě daní je oprávněna požádat správce daně o navrácení lhůty v předešlý stav (odst. 1). Správce daně povolí ze závažného důvodu navrácení lhůty stanovené daňovým zákonem nebo správcem daně v předešlý stav, pokud před podáním žádosti lhůta již uplynula, a nově stanoví den jejího uplynutí (odst. 2).

10. S názorem daňových orgánů lze souhlasit potud, že každé podání v daňovém řízení se posuzuje výhradně podle obsahu a nikoliv pouze podle jeho označení, jakkoliv k označení podání je nutno při posuzování jeho obsahu přihlížet, protože obzvlášť v případech, kdy je účastník odborně zastoupen, lze předpokládat, že jeho zástupce označuje podání tak, aby to odpovídalo procesním následkům, které chce takovým podáním vyvolat. Pro posouzení správnosti postupu žalovaného považuje krajský soud za nezbytné se nejprve zabývat účelem obou procesních prostředků.

11. Odvolání je řádným opravným prostředkem proti nepravomocnému rozhodnutí vydanému v prvním stupni, jehož prostřednictvím se napadá nezákonnost prvostupňového rozhodnutí, popř. jeho nesprávnost (srov. § 112 odst. 1 písm. d/ daňového řádu) a účelem jeho podání je změna, popřípadě zrušení prvostupňového rozhodnutí (srov. § 112 odst. 1 písm. f/ a § 116 odst. 1 daňového řádu). V odvolání proti rozhodnutí o zamítnutí opožděného odvolání jsou způsobitelnými zpravidla takové odvolací důvody, kterými se zpochybňuje závěr správce daně o okamžiku doručení rozhodnutí (např. je tvrzeno pozdější datum doručení prvostupňového rozhodnutí, než ze kterého vycházel správce daně při závěru o opožděnosti odvolání) nebo délka a běh odvolací lhůty, popřípadě, že odvolání bylo podáno včas (není však vyloučeno, aby včasnost byla vázána právě na rozhodnutí o navrácení lhůty v předešlý stav). Oproti tomu v žádosti o navrácení lhůty k podání odvolání se nezpochybňuje podání odvolání po uplynutí stanovené lhůty, naopak žadatel vychází z předpokladu, že zákonnou lhůtu pro odvolání zmeškal, tvrdí však, že se tak stalo ze závažných důvodů a domáhá se proto, aby mu byla tato zmeškaná lhůta navracena. Z uvedeného je zřejmé, že se jedná o dvě rozdílné cesty, které mají společné pouze to, že směřují ke stejnému cíli, tj. k zachování lhůty pro podání odvolání proti rozhodnutí (zde dodatečným platebním výměrům). Jinak se však liší jak v důvodech pro jejich podání, tak také v právních následcích. Již z toho důvodu nemůže obstát postup daňových orgánů v této věci, podle kterého by měla být žádost o navrácení lhůty kvalifikována flexibilně podle okamžiku, kdy je podána. Jinak řečeno, je třeba vždy rozlišit, zda daňový subjekt podává odvolání proti rozhodnutí o zamítnutí opožděného odvolání, nebo zda žádá, aby mu byla lhůta pro podání odvolání navracena, protože ji zmeškal ze závažných důvodů. Není ani vyloučeno, aby účastník podal současně oba prostředky (třeba i v rámci jednoho podání). V takovém případě je třeba, aby nejprve daňové orgány rozhodly o žádosti o navrácení lhůty a teprve poté o odvolání proti rozhodnutí o zamítnutí opožděného odvolání, protože rozhodnutí o navrácení lhůty

v předešlý stav má ve vztahu k rozhodnutí o zamítnutí opožděného odvolání a zastavení odvolacího řízení charakter předběžného rozhodnutí (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 2. 2017, č. j. 5 Afs 136/2016 – 36, dostupný na stránkách Nejvyššího správního soudu www.nssoud.cz, který prošel testem ústavnosti v řízení u Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 1297/17).

12. Na základě výše uvedeného srovnání žalovaný podle přesvědčení krajského soudu pochybil, pokud podání žalobce ze dne 17. 5. 2017 posoudil výhradně jako odvolání proti rozhodnutím o zamítnutí odvolání a zastavení odvolacích řízení, aniž by bylo předtím rozhodnuto o žádostech žalobce o navrácení lhůty v předešlý stav. Z obou sporných podání je přitom zřejmé, že žádost podle § 37 daňového řádu obsahují. Tomu odpovídá jak jejich označení, tak obsah a návrhy v nich uplatněné. Dospěly-li přesto daňové orgány k závěru, že se žalobce v podáních ze dne 17. 5. 2017 hodlal odvolat proti rozhodnutím správce daně ze dne 16. 5. 2017, mohlo by se jednat maximálně o spojení dvou procesních úkonů v rámci jednoho podání, což - jak bylo uvedeno výše - není vyloučeno. V takovém případě měly daňové orgány postupovat shora nastíněným způsobem (tj. nejprve rozhodnout zákonem předepsaným instančním postupem o žádostech o navrácení lhůty v předešlý stav a pak o odvolání), a nikoliv tak, že podání žalobce svévolně a bez jakýchkoliv jeho dispozic zcela překvalifikují (srov. též rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 10. 2005, č. j. 7 Afs 71/2005 – 74, publikovaný pod č. 819/2006 Sb. NSS.). Nelze přitom opomenout, že o žádosti o navrácení lhůty se rozhoduje v prvním stupni a proti případnému zamítavému rozhodnutí lze podat odvolání. Daňové orgány tak svým postupem přinejmenším odebraly žalobci jednu instanci, ve které měly být důvody zmeškání lhůty posouzeny, v čemž krajský soud spatřuje zásadní vadu řízení předcházejícího vydání napadeného rozhodnutí.
13. Z výše uvedených důvodů krajský soud uzavírá, že v řízení před daňovými orgány došlo k podstatné vadě řízení podle § 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s., která má za následek nezákonnost napadeného rozhodnutí. Za situace, kdy žalobce tuto vadu řízení v rámci žalobních bodů namítl, nezbylo krajskému soudu, než napadené rozhodnutí pro vady řízení zrušit podle § 78 odst. 1 s. ř. s., ve spojení s § 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s. a věc podle § 78 odst. 4 s. ř. s. vrátit žalovanému k dalšímu řízení. V něm jsou daňové orgány podle § 78 odst. 5 s. ř. s. vázány právními názory krajského soudu vyslovenými v tomto rozsudku, z nichž krajský soud zdůrazňuje především ten, podle kterého sporná podání žalobce ze dne 17. 5. 2017 žádosti o navrácení lhůty v předešlý stav podle § 37 daňového řádu obsahují (ať již výlučně nebo kumulativně s odvoláním) a podle toho je třeba je dále posuzovat.
14. Pro úplnost právní argumentace krajský soud dodává, že nepřistoupil k navrhovanému zrušení prvostupňových rozhodnutí o zamítnutí odvolání a dodatečných platebních výměrů. Ke zrušení rozhodnutí o zamítnutí odvolání podaných proti dodatečným platebním výměrům a o zastavení odvolacích řízení krajský soud nepřistoupil již z toho důvodu, že posouzení sporných podání jako odvolání shledal přinejmenším jako předčasné a závěr o opožděnosti žalobcových odvolání závisí na dalším postupu daňových orgánů. Taktéž ke zrušení dodatečných platebních výměrů nemohl krajský soud přistoupit, protože ze shora uvedených důvodů nebyly předmětem tohoto soudního přezkumu. Platí přitom, že pokud krajský soud nevyhoví návrhu na zrušení rozhodnutí

správního orgánu I. stupně, žádný zvláštní výrok o tomto návrhu nevydává, neboť domáhat se zrušení rozhodnutí, které předcházelo napadenému rozhodnutí, není procesním právem žalobce (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 8. 2007, č. j. 1 As 60/2006 – 106).

15. Žalobce byl v řízení procesně úspěšný, a podle § 60 odst. 1 s. ř. s. má proto právo na náhradu nákladů řízení. Náklady řízení žalobce tvoří podle obsahu spisu zaplacený soudní poplatek ve výši 3 000 Kč, odměna advokáta za 2 úkony právní služby (1. převzetí a příprava zastoupení a 2. podání žaloby) po 3 100 Kč podle § 9 odst. 4 písm. d) a § 7 bodu 5 vyhlášky číslo 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů (dále jen „advokátní tarif“) a jeho hotové výdaje nahrazované v paušální výši 600 Kč podle § 13 odst. 3 advokátního tarifu. Výše uvedené náklady řízení v celkové výši 9 800 Kč shledal krajský soud jako účelně vynaložené žalobcem při uplatňování jeho práva u soudu, a proto uložil žalovanému povinnost nahradit je žalobci k rukám jeho zástupkyně za přiměřeného (§ 64 s. ř. s.) použití § 149 odst. 1 o. s. ř. Délku pariční lhůty krajský soud prodloužil oproti obecné délce stanovené v § 160 odst. 1 o. s. ř. na 30 dnů od právní moci rozsudku, protože rozsudky správních soudů nabývají právní moci již okamžikem doručení (§ 54 odst. 5 s. ř. s.) a obecná 3 denní lhůta se jeví krajskému soudu v takovém případě nepřiměřeně krátká. Krajský soud nepřiznal žalobci náhradu nákladů řízení spojených s doplněním žaloby ze dne 2. 11. 2018, které se týkalo výhradně věci samé (tj. doměření daně z příjmů) a míjelo se tak s předmětem tohoto řízení tak, jak byl vymezen výše. Náklady spojené s tímto podáním tak nelze považovat za účelně vynaložené v souvislosti s předmětným řízením a přenášet jejich náhradu na procesně neúspěšného žalovaného.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **je možno** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu.

Nesplní-li povinný, co mu ukládá vykonatelné soudní rozhodnutí, může se oprávněný domáhat nařízení výkonu rozhodnutí (exekuce).

Ostrava 20. prosince 2018

JUDr. Monika Javorová
předsedkyně senátu