



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Aleše Roztočila a soudců JUDr. Jiřího Pally a Mgr. Petry Weissové v právní věci žalobce: **R. F.**, zast. Mgr. Markem Nemethem, advokátem, se sídlem Opletalova 55, Praha 1, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 5. 2. 2018, č. j. 5097/18/5100-41454-709635, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti usnesení Krajského soudu v Ústí nad Labem – pobočka Liberec ze dne 14. 5. 2019, č. j. 59 Af 12/2018 - 60,

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 o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

I. Dosavadní průběh řízení

[1] Žalobce se žalobou u Krajského soudu v Ústí nad Labem – pobočka Liberec domáhal zrušení shora označeného rozhodnutí, kterým žalovaný zamítnul jeho odvolání a potvrdil rozhodnutí Finančního úřadu pro Liberecký kraj (dále též „správce daně“) ze dne 26. 6. 2017, č. j. 845892/17/2608-50524-507269, jímž byla podle § 37 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, zamítnuta žalobcova žádost o navrácení lhůty v předešlý stav dle § 37 odst. 1 daňového řádu.

[2] Krajský soud s odkazem na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 7. 2008, č. j. 9 As 88/2007 - 49, a ze dne 22. 2. 2017, č. j. 5 Afs 136/2016 - 36, dovořil, že v případě

žádosti o navrácení lhůty v předešlý stav dle § 37 odst. 1 daňového řádu se jedná o rozhodnutí předběžné povahy, které je podle § 70 písm. b) s. ř. s. vyloučeno ze soudního přezkumu. Proto žalobu stěžovatele podle § 46 odst. 1 písm. d) ve spojení s § 68 písm. e) s. ř. s. odmítl.

II. Kasační stížnost a vyjádření žalovaného

[3] Žalobce (dále „stěžovatel“) napadl usnesení krajského soudu kasační stížností. Upozornil, že podal několik správních žalob, přičemž Krajský soud v Brně v rozsudku ze dne 16. 5. 2019, č. j. 31 Af 101/2017 - 51, rozhodoval o skutkově a právně shodné otázce zcela odlišně, kdy správní žalobu projednal a meritorně o ní rozhodl. Z tohoto závěru dle stěžovatele vyplývá, že rozhodnutí o navrácení lhůty v předešlý stav dle § 37 daňového řádu nenaplnuje podmínky rozhodnutí předběžné povahy ve smyslu § 70 písm. b) s. ř. s. Rozdílný postup soudů je porušením ústavního principu, zásady předvídatelnosti práva a legitimního očekávání.

[4] Krajský soud pochybil, když neprovedl dokazování a aproboval vadný postup žalovaného, který se o dokazování ani ověření skutečností deklarovaných stěžovatelem v žádosti o navrácení lhůty v předešlý stav ani nepokusil, ač je k tomu ze zákona povinen. V důsledku této skutečnosti vyšli jak žalovaný tak krajský soud z nesprávně a nedostatečně zjištěného skutkového stavu. Provedeným dokazováním by se dle názoru stěžovatele prokázalo naplnění kritéria závažného důvodu ve smyslu § 37 odst. 2 daňového řádu.

[5] Stěžovateli nebylo umožněno vyjádřit se ke změně právního názoru žalovaného ani navrhnout provedení dalších důkazních prostředků v souladu s § 115 odst. 2 daňového řádu. Dále mu bylo znemožněno podat žádost o navrácení lhůty v předešlý stav, jelikož tu je možné podat nejpozději do vydání rozhodnutí o odvolání dle § 115 odst. 3 daňového řádu. Tato lhůta stěžovateli uplynula a napadené usnesení (stěžovatel měl patrně na mysli rozhodnutí) nereflexuje, že řízení bylo zatíženo vadou, jež má za následek nezákonné rozhodnutí ve věci samé, což způsobuje nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí.

[6] Stěžovatel dále podotknul, že rozsudky NSS, na něž odkazuje v odůvodnění krajský soud, nejsou na danou věc přílehlavé, jelikož se netýkají daňového řízení ani žádosti podle § 37 daňového řádu. Kompetenční výluka je nadto v případě stěžovatele nepřípustná, jelikož nebyly splněny podmínky pro její uplatnění vycházející z judikatury NSS (rozsudek rozšířeného senátu NSS z 27. 10. 2009, č. j. 2 Afs 186/2006 - 54, č. 1982/2010 Sb. NSS). Z napadeného rozhodnutí žalovaného vyplývá, že časová podmínka nebyla splněna, jelikož žádost o navrácení lhůty v předešlý stav dle § 37 daňového řádu nebylo možné v zákonné lhůtě podat. Daňové řízení ji totiž vylučuje a její skončení spojuje a podmiňuje nejpozději okamžikem do vydání rozhodnutí o odvolání v souladu s § 115 odst. 3 daňového řádu. Uplynutí této lhůty je spojeno se lhůtou, kterou neměl stěžovatel bez vlastního zavinění k dispozici. S ohledem na tuto skutečnost má stěžovatel za to, že bylo porušeno jeho ústavní právo na spravedlivý proces a kompetenční výluka je z důvodu

pokračování

nezbytného přezkoumání rozhodnutí týkajících se základních práv a svobod podle Listiny základních práv a svobod zcela nepřípustná.

[7] Předběžnost rozhodnutí spočívá dle stěžovatele v tom, že konečné rozhodnutí o odvolání finanční orgán nevydá dříve, než je v řízení postaveno najisto, zda bylo žádosti o navrácení lhůty v předešlý stav vyhověno či nikoliv. Rozhodnutí o žádosti o navrácení lhůty v předešlý stav tedy musí vždy předcházet konečnému rozhodnutí o odvolání proti dodatečným platebním výměrům, přičemž na jeho vydání má v souladu s § 48 a násl. daňového řádu stěžovatel nárok. V případě stěžovatele však tento postup nebyl dodržen.

[8] Konečné rozhodnutí o odvolání nadto nelze přezkoumat ve správním soudnictví, protože *„řízení č. j. 59 Af 37/2017-82 ze dne 17. 8. 2017 je zatíženo procesní vadou znemožňující jeho projednání“*. Rozhodnutí žalovaného napadené v nyní projednávané věci tedy nemůže být samostatně vyloučeno ze soudního přezkumu, protože již nemůže být přezkoumáno v rámci řízení o žalobě proti konečnému rozhodnutí správního orgánu o odvolání, když toto řízení je stíženo vadou spočívající v nesprávném doručování písemností od Krajského soudu v Ústí nad Labem – pobočka Liberec v rámci řízení č. j. 59 Af 37/2017 - 82.

[9] Dle názoru stěžovatele může napadené rozhodnutí žalovaného představovat konečné rozhodnutí v jeho věci, jelikož není dočasné a nepozbývá účinnosti vydáním konečného rozhodnutí, které navíc nebylo podrobeno soudnímu přezkumu. Nedošlo tedy k tomu, co krajský soud označil za *„stanovení časového okamžiku pro přístup k soudu“*, neboť takový okamžik již uplynul v důsledku chyby doručování krajského soudu a chybné správní úvahy správce daně.

[10] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že kasační stížnost není důvodná, a plně se ztotožnil s usnesením krajského soudu.

III. Posouzení kasační stížnosti

[11] Nejvyšší správní soud nejprve posoudil zákonné náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že kasační stížnost byla podána včas, osobou oprávněnou, proti rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost ve smyslu § 102 s. ř. s. přípustná, a stěžovatel je v souladu s § 105 odst. 2 s. ř. s. zastoupen advokátem. Poté Nejvyšší správní soud posoudil důvodnost kasační stížnosti 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, 4 s. ř. s.).

[12] Kasační stížnost není důvodná.

[13] Z obsahu správního spisu vyplývá, že správce daně vydal dne 26. 5. 2016 platební výměr na úrok z prodlení za zdaňovací období roku 2010, který byl doručen do datové schránky stěžovatele dne 18. 6. 2016. Dne 6. 9. 2016 vydal správce daně rozhodnutí o

zřízení zástavního práva, které bylo doručeno do datové schránky stěžovatele dne 18. 9. 2016.

[14] Podáním ze dne 2. 11. 2016 se stěžovatel domáhal navrácení lhůty v předešlý stav dle § 37 odst. 1 daňového řádu a určení neúčinnosti doručení dle § 48 odst. 1 a 2 daňového řádu. Žádost odůvodnil tím, že utrpěl při nehodě dne 21. 5. 2016 silný otřes mozku, přičemž byl postižen retrogradní amnézií, v důsledku čehož zapomněl, že si dne 11. 4. 2016 zřídil datovou schránku a tuto skutečnost zjistil náhodně dne 21. 9. 2016.

[15] Správce daně rozhodnutím ze dne 26. 6. 2017 žádost stěžovatele o navrácení lhůty v předešlý stav zamítl. Žalovaný pak nyní napadeným rozhodnutím odvolání žalobce proti uvedenému rozhodnutí zamítl a rozhodnutí správce daně potvrdil.

[16] Podle § 37 odst. 1 daňového řádu osoba zúčastněná na správě daní je oprávněna požádat správce daně o navrácení lhůty v předešlý stav. Správce daně podle § 37 odst. 2 daňového řádu 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. Podle odst. 3 musí být žádost o navrácení lhůty v předešlý stav podána do 15 dnů ode dne, kdy pominul důvod zmeškání lhůty.

[17] Spornou je v tomto případě otázka, zda podléhá rozhodnutí správce daně o žádosti žalobce o navrácení lhůty v předešlý stav, resp. napadené rozhodnutí, soudnímu přezkumu, či zda se jedná o rozhodnutí předběžné povahy ve smyslu § 70 písm. b) s. ř. s., jež je samostatně ze soudního přezkumu vyloučeno.

[18] Krajský soud v této souvislosti správně poukázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 7. 2008, č. j. 9 As 88/2007 – 49, č. 1881/2009 Sb. NSS, v němž zdejší soud uvedl, že rozhodnutí o neprominutí zmeškání lhůty k podání odvolání vydané dle § 41 správního řádu je samostatně vyloučeno ze soudního přezkumu a může být správním soudem přezkoumáno v rámci řízení o žalobě proti konečnému rozhodnutí správního orgánu o odvolání. V uvedeném rozsudku Nejvyšší správní soud konstatoval: *„Dle Nejvyššího správního soudu je rozhodnutí o neprominutí zmeškání úkonu rozhodnutím podkladovým, které předběžně upravuje poměry svých adresátů ve smyslu shora uvedeného rozhodnutí ze dne 29. 3. 2006, č. j. 2 Afs 183/2005 - 64, a ve vztahu ke konečnému posouzení včasnosti samotného odvolání má tedy charakter rozhodnutí předběžného. Předběžnost je přitom v dané věci nutno vykládat jednak (1) z hlediska časového, kdy rozhodnutí o odvolání správní orgán nevydává dříve, než je v řízení postaveno najisto, zda bylo zmeškání úkonu prominuto či nikoli; jednak (2) jako vzájemnou podmíněnost, kdy výsledek rozhodnutí o prominutí či neprominutí zmeškání úkonu ve své podstatě předurčuje výsledek konečného rozhodnutí o podaném odvolání.“*

[19] Nejvyšší správní soud dále v rozsudku ze dne 30. 9. 2010, č. j. 4 Ads 103/2010 - 73, dovodil, že na tomto názoru o nepřipustnosti žaloby samostatně napadající rozhodnutí o nevyhovění žádosti o navrácení v předešlý stav dle § 41 správního řádu nic nemění ani

pokračování

pozdější rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 10. 2009, č. j. 2 Afs 186/2006 - 54, č. 1982/2010 Sb. NSS, ve kterém byla oproti předchozí judikatuře vyložena poněkud jinak kritéria pro vymezení pojmu rozhodnutí předběžné povahy podle § 70 písm. b) s. ř. s. Zde NSS vyslovil: „*O rozhodnutí předběžné povahy, na které dopadá výlučka podle § 70 písm. b) s. ř. s., se jedná, pokud ve vztahu k rozhodnutí konečnému splňuje kumulativně tři podmínky: časovou, věcnou a osobní. Je tedy vydáno v již zahájeném řízení o vydání rozhodnutí konečného nebo je zákonem stanovena přiměřená lhůta pro zahájení takového řízení a účinky předběžného rozhodnutí musí být omezeny do vykonatelnosti rozhodnutí konečného. Rozhodnutí konečné pak v sobě musí věcně zahrnout vztahy upravené rozhodnutím předběžné povahy a musí být adresováno mj. i subjektu, jemuž bylo určeno rozhodnutí předběžné.*“

[20] Rozhodnutí předběžné povahy tedy musí splňovat podmínky časovou, věcnou a osobní. Z těchto hledisek bylo napadené rozhodnutí zkoumáno.

[21] Výše formulovaný obecný test pro určení, zda posuzovaný úkon správního orgánu je rozhodnutím předběžné povahy podle § 70 písm. b) s. ř. s., byl aplikován na rozhodnutí o neprominutí zmeškání lhůty k podání odvolání vydané podle § 41 správního řádu z roku 2004 v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 12. 2009, č. j. 9 As 48/2009 – 105, v němž zdejší soud uvedl: „*Rozhodnutí o neprominutí zmeškání úkonu je rozhodnutím, které naplňuje výše uvedenou časovou, místní i osobní podmínku, z čehož vyplývá, že předmětné rozhodnutí je nutno pokládat za rozhodnutí vyloučené ze soudního přezkumu. Z uvedených důvodů není možno brojit přímo proti rozhodnutí o neprominutí zmeškání úkonu jako rozhodnutí předběžné povahy, ale až proti jeho důsledkům, které jediné mají v posuzované věci právní relevanci.*“

[22] V posuzované věci se jedná o právně obdobnou věc jako ve věci sp. zn. 9 As 88/2007, v níž bylo zamítnuto odvolání proti rozhodnutí o nevyhovění žádosti o prominutí zmeškání lhůty. Institut prominutí zmeškání lhůty podle správního řádu je obdobný institutu žádosti o navrácení lhůty dle daňového řádu a z judikatury, která se jej týká, lze vycházet rovněž v nyní projednávané věci. Závěry uvedené v rozsudku sp. zn. 9 As 88/2007 ohledně povahy rozhodnutí správního orgánu o odvolání proti rozhodnutí o nevyhovění žádosti o prominutí zmeškání lhůty jsou důkladně a přesvědčivě odůvodněné. K uvedeným závěrům se přihlásil Nejvyšší správní soud rovněž v rozsudku ze dne 18. 2. 2016, č. j. 4 Azs 11/2016 - 22.

[23] V projednávané věci žaloba stěžovatele směřovala výlučně proti rozhodnutí, kterým žalovaný zamítl jeho odvolání a potvrdil rozhodnutí správce daně, kterým byla zamítnuta žádost stěžovatele o navrácení lhůty v předešlý stav.

[24] O navrácení odvolací lhůty stěžovatel požádal dne 2. 11. 2016 ve vztahu k odvoláním proti výše specifikovaným rozhodnutím správce daně z 26. 5. 2016 o stanovení úroku z prodlení a ze dne 6. 9. 2016 o zřízení zástavního práva. Správce daně rozhodl o zamítnutí

žádosti stěžovatele, přičemž žalovaný toto rozhodnutí potvrdil, když odvolání stěžovatele zamítl.

[25] Nejvyšší správní soud podotýká, že ze spisu není zřejmé, zda stěžovatel podal odvolání proti výše uvedeným rozhodnutím správce daně z 26. 5. 2016 a z 6. 9. 2016. V této souvislosti je nutné zdůraznit, že tato rozhodnutí správce daně měla charakter rozhodnutí prvostupňových. Konečnými by tak byla až rozhodnutí žalovaného o odvolání stěžovatele proti rozhodnutím správce daně podle § 113 odst. 1 písm. c) daňového řádu. Až v rámci žaloby proti těmto finálním rozhodnutím by došlo k soudnímu přezkumu otázky řešené nyní napadeným rozhodnutím, tj. zda bylo namístě povolit stěžovateli navrácení lhůty v předešlý stav, resp. zda odvolání proti rozhodnutím správce daně z 26. 5. 2016 a z 6. 9. 2016 bylo vskutku podáno po lhůtě.

[26] Z výše uvedeného plyne, že rozhodnutí o žádosti o navrácení lhůty v předešlý stav dle § 37 daňového řádu bezpochyby naplňuje znaky rozhodnutí předběžné povahy ve smyslu § 70 písm. b) s. ř. s.

[27] V souladu s rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 7. 2008, č. j. 9 As 88/2007 – 49, tak lze konstatovat, že rozhodnutí o žádosti stěžovatele o navrácení lhůty k podání odvolání proti platebnímu výměru na úrok z prodlení a rozhodnutí o zřízení zástavního práva má charakter rozhodnutí předběžného, neboť konečné důsledky představující zásah do právní sféry stěžovatele ve smyslu § 65 s. ř. s. by konstituovaly až výroky rozhodnutí o jeho odvoláních proti rozhodnutím správce daně o zamítnutí odvolání proti platebnímu výměru na úrok z prodlení a rozhodnutí o zřízení zástavního práva. Ve vztahu k těmto konečným rozhodnutím by z povahy věci byla rozhodnutí o žádosti stěžovatele o navrácení odvolací lhůty rozhodnutími předběžné povahy. Případná pro stěžovatele negativní konečná rozhodnutí by posléze mohl stěžovatel napadnout žalobou (žalobami) u správního soudu.

[28] S ohledem na výše uvedené se nelze ztotožnit s námitkou stěžovatele, že napadené rozhodnutí nenaplňuje časovou podmínku dle výše uvedeného obecného testu. Naopak tato podmínka byla bezpochyby v tomto případě splněna, přičemž bylo potvrzeno, že rozhodnutí o žádosti o navrácení lhůty v předešlý stav je úkonem předběžné povahy, tedy takovým úkonem, který zasahuje do právní sféry jednotlivce dočasně (resp. spíše ze své povahy samostatně do právní sféry adresáta z povahy věci ani zasáhnout nemůže) a v jehož případě lze zároveň dosáhnout efektivní ochrany až v soudním řízení vedeném proti konečnému rozhodnutí správního orgánu.

[29] Nelze se ztotožnit ani s námitkou, že rozsudky NSS, na něž odkazuje krajský soud, nejsou na danou věc přílehlající. Jak bylo konstatováno výše, institut prominutí zmeškání lhůty podle správního řádu je obdobný institutu žádosti o navrácení lhůty dle daňového řádu a z judikatury, která se jej týká, lze vycházet rovněž v nyní projednávané věci. Stejně ostatně Nejvyšší správní soud judikoval i právě ve vztahu k rozhodnutí o zamítnutí žádosti

pokračování

o navrácení lhůty v předešlý stav dle § 37 daňového řádu v rozsudku ze dne 22. 2. 2017, č. j. 5 Afs 136/2016 - 36.

[30] K námitce stěžovatele, že krajský soud pochybil, když neprovedl dokazování ohledně skutečností předestřených stěžovatelem v žádosti o navrácení lhůty v předešlý stav, zdejší soud uvádí, že tuto námitku není na místě řešit, neboť předmětem posuzované věci je posouzení povahy rozhodnutí o žádosti o navrácení lhůty v předešlý stav dle § 37 daňového řádu. Jelikož dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že se v tomto případě jedná o rozhodnutí předběžné povahy ve smyslu § 70 písm. b) s. ř. s., výše uvedená námitka může být přezkoumána až v případě soudního přezkumu finálního rozhodnutí ve věci stěžovatele. Na tom nic nemění ani to, že krajský soud zřejmě nevyhověl žalobě stěžovatele proti finálním rozhodnutím, jak nejasně uvádí stěžovatel v kasační stížnosti.

[31] Zdejší soud shledal nedůvodnou rovněž námitku, že v jiných věcech, které se týkaly problematiky navrácení lhůty v předešlý stav podle § 37 daňového řádu, se soudy zabývaly meritem věci a neodmítaly žaloby z důvodu, že se jedná o úkon předběžné povahy. Nejvyšší správní soud v této věci judikuje jednotně, jak bylo shora vysvětleno. Ojedinelý závěr krajského soudu, na který poukazuje stěžovatel, na věci nic nemění, neboť je na místě vycházet z judikatury NSS.

[32] Nejvyšší správní soud uzavírá, že vzhledem k výše uvedenému je nutno posuzovat rozhodnutí o žádosti stěžovatele o navrácení lhůty v předešlý stav dle § 37 daňového řádu jakožto úkon předběžné povahy ve smyslu § 70 písm. b) s. ř. s. Napadl-li tedy stěžovatel v nyní projednávané věci rozhodnutí žalovaného, jímž bylo zamítnuto jeho odvolání a bylo potvrzeno rozhodnutí správce daně o zamítnutí žádosti stěžovatele o navrácení lhůty k podání odvolání proti platebnímu výměru na úrok z prodlení a rozhodnutí o zřízení zástavního práva, jednalo se ve smyslu § 68 písm. e) a § 70 písm. b) s. ř. s. o žalobu nepřipustnou, kterou bylo nutno podle § 46 odst. 1 písm. d) s. ř. s. odmítnout.

[33] Nerozhodoval-li pak krajský soud ve věci samé, ale odmítl-li správně žalobu podle § 46 odst. 1 písm. d) s. ř. s., nemohl se ani Nejvyšší správní soud v řízení o kasační stížnosti zabývat kasačními námitkami, které se týkaly posouzení důvodnosti žádosti o navrácení lhůty, tj. zejména tím, zda žádost byla důvodná či zda bylo provedeno dokazování v souladu se zákonem, popřípadě zda bylo řízení stíženo jinou vadou.

IV. Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

[34] Nejvyšší správní soud z výše uvedených důvodů kasační stížnost podle § 110 odst. 1 věty druhé s. ř. s. jako nedůvodnou zamítl.

[35] Zároveň Nejvyšší správní soud rozhodl o nákladech řízení o kasační stížnosti podle § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatel neměl v řízení úspěch, a právo na náhradu nákladů řízení proto nemá. Procesně úspěšnému žalovanému pak nevznikly

v řízení náklady přesahující rámec nákladů jeho běžné úřední činnosti. Náhrada nákladů řízení se mu proto nepřiznává.

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

V Brně dne 18. října 2019

Mgr. Aleš Roztočil
předseda senátu