



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Filipa Dienstbiera, soudce JUDr. Tomáše Langáška a soudkyně Mgr. Veroniky Baroňové v právní věci žalobce: **R. F.**, zastoupeného Mgr. Markem Nemethem, advokátem se sídlem Opletalova 1015/55, Praha 1, proti žalovanému: **Generální finanční ředitelství**, se sídlem Lazarská 15/7, 117 22 Praha 1, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 7. 6. 2017, č. j. 42551/17/7700-10124-202542, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 16. 5. 2019, č. j. 31 Af 101/2017 - 51,

t a k t o :

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

Odůvodnění:

I. Vymezení věci a řízení před krajským soudem

[1] Odvolací finanční ředitelství rozhodnutím dne 23. 11. 2016 zamítlo žádost žalobce o navrácení lhůty v předešlý stav dle § 37 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „navrácení lhůty“). K odvolání žalobce žalovaný prvostupňové rozhodnutí změnil tak, že řízení o žádosti zastavil. Žalobce žádal o navrácení lhůty ve vztahu k pěti písemnostem Odvolacího finančního ředitelství, lhůta však byla stanovena pouze v písemnosti ze dne 20. 7. 2016 označené jako „Seznámení se zjištěnými skutečnostmi a výzva k vyjádření se v rámci odvolacího řízení“ (dále jen „výzva“). Navrácení lhůty stanovené v této výzvě však nebylo možné, neboť ve věci již bylo vydáno rozhodnutí o odvolání.

[2] Rozhodnutí žalovaného napadl žalobce žalobou u Krajského soudu v Brně. Krajský soud neshledal žalobu důvodnou a zamítl ji.

[3] Soud souhlasil se závěrem žalovaného, že žádost o navrácení lhůty pro vyjádření se ke skutečnostem zjištěným v odvolacím řízení a navržení provedení dalších důkazních prostředků (dle § 115 odst. 2 daňového řádu) je možno podat nejpozději do vydání rozhodnutí o odvolání. Jestliže byla žádost o navrácení lhůty podána až po vydání rozhodnutí o odvolání, pak je taková žádost nepřipustná, a veškeré námitky týkající se důvodnosti navrácení lhůty byly proto bezpředmětné. Rozhodnutí žalovaného proto nemůže být nepřezkoumatelné z toho důvodu, že se žalovaný námitkami nezabýval.

II. Kasační stížnost a vyjádření žalovaného

[4] Proti rozsudku krajského soudu podal žalobce (stěžovatel) kasační stížnost z důvodů dle § 103 odst. 1 písm. a), b), a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“).

[5] Stěžovatel poukázal na to, že Krajský soud v Ústí nad Labem, pobočka Liberec, rozhodl usnesením ze dne 14. 5. 2019, č. j. 59 Af 12/2018 - 60, ve skutkově a právně shodné otázce odlišně, a to tak, že žalobu z důvodu kompetenční výluky odmítl. Stěžovatel tedy rozsudku krajského soudu vytýká, že nebyl naplněn princip předvídatelnosti a legitimního očekávání jednotného rozhodování obdobných případů.

[6] Stěžovatel dále namítá, že správní orgán I. stupně neměl k dispozici kompletní daňový spis, a rozhodoval tak na základě nesprávně a nedostatečně zjištěného skutkového stavu. Tuto vadu neodstranil svým rozhodnutím ani žalovaný ani krajský soud. Stěžovatel doručil dne 15. 11. 2016 svoji žádost označenou jako „reakce na sdělení k návrhu na vyslovení neúčinnosti doručení a k návrhu na navrácení v předešlý stav“. Na tuto žádost Odvolací finanční ředitelství nereagovalo a znemožnilo stěžovateli předložit relevantní důkazní prostředky.

[7] Stěžovatel dále namítá, že výzva je svým obsahem rozhodnutí, přičemž rozhodnutí je vůči tomu, jemuž se ukládá povinnost, účinné až tehdy, je-li řádným způsobem doručeno. Seznámení bylo součástí písemností, u nichž stěžovatel žádal o vyslovení neúčinnosti doručení podle § 48 daňového řádu. Žádost byla zamítnuta žalovaným, stejně tak žaloba proti rozhodnutí žalovaného. Rozhodnutí o žalobě bylo napadeno kasační stížností, o níž dosud nebylo rozhodnuto. Toto rozhodnutí je předřazeno rozhodnutí o navrácení lhůty, protože nejprve musí být postaveno najisto, zda výzva byla doručena v souladu se zákonem. Dle stěžovatele je vadou, že krajský soud neprovedl dokazování ohledně závažného a předem nepředvídatelného důvodu, pro nějž se stěžovatel nemohl s obsahem výzvy seznámit; skutkový stav tak byl nedostatečně zjištěn. Stěžovatel utrpěl při automobilových závodech konaných ve dnech 20. až 21. 5. 2016 poranění hlavy, v jehož důsledku zapomněl, že má zřízenou datovou schránku. K prokázání svých tvrzení navrhl stěžovatel výslechy svědků.

[8] Žalovaný se ve svém vyjádření ztotožnil s rozsudkem krajského soudu. Stěžovatel po celou dobu řízení vedených orgány finanční správy a krajským soudem neprokázal závažné důvody, které by umožnily postup správce daně dle § 37 daňového řádu. Důkazní břemeno je v daném případě dle § 90 odst. 3 daňového řádu na stěžovateli.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[9] Nejvyšší správní soud při posuzování kasační stížnosti hodnotil, zda jsou splněny podmínky řízení, přičemž dospěl k závěru, že má požadované náležitosti, byla podána včas a osobou oprávněnou, a je tedy projednatelná.

[10] Poté přezkoumal napadený rozsudek krajského soudu v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů, ověřil při tom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.), a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

[11] V první řadě bylo na místě zabývat se tím, zda krajský soud věcně neposuzoval návrh, který je ze soudního přezkumu vyloučen. Tuto otázku musí soud zkoumat z úřední povinnosti, stěžovatel však zároveň v kasační stížnosti uplatnil námitku, že Krajský soud v Ústí nad Labem skutkově obdobnou věc odmítl z důvodu kompetenční výluky.

[12] Dle § 70 písm. b) s. ř. s. jsou ze soudního přezkoumání vyloučeny úkony správního orgánu předběžné povahy.

[13] Rozšířený senát vyložil kritéria pro vymezení pojmu rozhodnutí předběžné povahy podle § 70 písm. b) s. ř. s. v rozsudku ze dne 27. 10. 2009, č. j. 2 Afs 186/2006 - 54, č. 1982/2010 Sb. NSS: „*O rozhodnutí předběžné povahy, na které dopadá výluka 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.*“

[14] Nejvyšší správní soud se otázkou, zda je rozhodnutí o žádosti o navrácení lhůty dle § 37 daňového řádu rozhodnutím předběžné povahy ve smyslu § 70 písm. b) s. ř. s., se zabýval v rozhodnutích ze dne 22. 2. 2017, č. j. 5 Afs 136/2016 - 36, či ze dne 18. 10. 2019, č. j. 4 Afs 244/2019 - 85 (tento rozsudek se týkal přezkumu stěžovatelem poukazovaného usnesení Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 14. 5. 2019, č. j. 59 Af 12/2018 - 60).

[15] V daných věcech soud dospěl k závěru, že žalovaná rozhodnutí byla předběžné povahy. Jednalo se o rozhodnutí o žádosti o navrácení lhůty k podání odvolání. V takové situaci tedy byly splněny všechny výše uvedené podmínky – věcná, časová i osobní.

[16] V projednávané věci je však skutková situace odlišná. Stěžovatel podal žádost o navrácení lhůty dle § 37 daňového řádu ve vztahu ke lhůtě pro seznámení se s podklady pro vydání rozhodnutí, k vyjádření a k navržení důkazů. To by samo o sobě pro rozdílné hodnocení rozhodnutí o takové žádosti nestačilo. V případě žádosti podané v průběhu řízení, o níž by žalovaný rozhodl, třebaš nesprávně i po vydání konečného rozhodnutí v odvolacím řízení, bylo by možno k žalobní námitce účastníka řízení v žalobě proti rozhodnutí o odvolání ve věci samé přezkoumat i otázku včasnosti, zákonnosti a správnosti rozhodnutí o žádosti a výsledek tohoto přezkumu promítnout do rozhodnutí o žalobě proti tomuto konečnému rozhodnutí.

[17] Rozdílem, který vede k odlišnému hodnocení otázky předběžnosti tohoto rozhodnutí v projednávané věci, je skutečnost, že stěžovatel podal žádost dle § 37

daňového řádu až poté, co bylo o jeho odvolání rozhodnuto. Není tak splněna časová podmínka k posouzení rozhodnutí jako předběžného, neboť v takovém případě není rozhodnutí o vyhovění či nevyhovění žádosti vydáno v řízení ve věci samé, ani nevede k tomu, že by mělo být v přiměřené lhůtě jakékoliv řízení zahájeno. Nebude tak existovat konečné rozhodnutí, v rámci jehož přezkumu by bylo možné zabývat se rozhodnutím o navrácení lhůty. Ani při případném soudním přezkumu konečného meritorního rozhodnutí vydaného v řízení, ve vztahu k němuž je navrácení lhůty požadováno, by soud rozhodnutí o takové pozdější žádosti přezkoumat nemohl. Žalobou napadené rozhodnutí (zde tedy konečné meritorní) totiž přezkoumává podle skutkového a právního stavu ke dni vydání tohoto rozhodnutí (§ 75 odst. 1 s. ř. s.).

[18] Z uvedeného důvodu nelze v nyní projednávané věci nahlížet na rozhodnutí žalovaného jako na rozhodnutí předběžné povahy a není tedy vyloučeno ze soudního přezkumu. Krajský soud postupoval správně, když je věcně přezkoumal.

[19] Nejvyšší správní soud nepřisvědčil ani námitkám stěžovatele brojícím proti věcným závěrům krajského soudu.

[20] Podle § 37 odst. 1, 2 a 3 daňového řádu platí, že: *(1) Osoba zúčastněná na správě daní je oprávněna požádat správce daně o navrácení lhůty v předešlý stav. (2) 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. (3) Žádost o navrácení lhůty v předešlý stav musí být podána do 15 dnů ode dne, kdy pominul důvod zmeškání lhůty.*

[21] Podle § 115 odst. 2 a 3 daňového řádu platí, že: *(2) Provádí-li odvolací orgán v rámci odvolacího řízení dokazování, seznámí před vydáním rozhodnutí o odvolání odvolatele se zjištěnými skutečnostmi a důkazy, které je prokazují, a umožní mu, aby se k nim ve stanovené lhůtě vyjádřil, popřípadě navrhl provedení dalších důkazních prostředků. Obdobně postupuje odvolací orgán i v případě, kdy dospěje k odlišnému právnímu názoru, než správce daně prvního stupně, a tato změna by ovlivnila rozhodnutí v neprospěch odvolatele. (3) Lhůta podle odstavce 2 nesmí být delší 15 dnů; žádost o navrácení této lhůty v předešlý stav je možné podat nejpozději do vydání rozhodnutí o odvolání.*

[22] Podle § 101 odst. 2 platí, že: *Rozhodnutí je vydané okamžikem, kdy byl učiněn úkon k jeho doručení; rozhodnutí, které se nedoručuje, je vydané okamžikem, kdy bylo podepsáno úřední osobou.*

[23] Nejvyšší správní soud souhlasí s výkladem krajského soudu, že ustanovení § 115 odst. 3 věty za středníkem daňového řádu omezuje časový rámec, v němž lze podat žádost o navrácení lhůty dle § 37 daňového řádu. Navrácení lhůty je institutem, který dává možnost navrátit lhůtu, jsou-li dány závažné důvody. Jde přitom o institut výjimečný. Smyslem lhůt (obecně) je urychlení procesu rozhodování za účelem reálného dosažení stanovených cílů. Možnost požádat o navrácení lhůty proto není časově neomezená, nýbrž zákonodárce ji omezil, a to do okamžiku vydání rozhodnutí o odvolání. Neomezení možnosti navrátit lhůtu by vedlo v rozporu se smyslem lhůt k naprosté právní entropii. S vydáním rozhodnutí o odvolání právo požádat o navrácení lhůty zaniká, resp. žádost podaná po vydání rozhodnutí o odvolání je opožděnou, a tedy zjevně právně nepřipustnou dle § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu.

pokračování

[24] Z obsahu správního spisu vyplývá, že Odvolací finanční ředitelství ve výzvě stanovilo lhůtu k vyjádření ke zjištěným skutečnostem a důkazům v odvolacím řízení dle § 115 odst. 2 daňového řádu. Rozhodnutí o odvolání vydalo Odvolací finanční ředitelství dne 29. 8. 2016. Žádost o navrácení lhůty stěžovatel podal až dne 29. 9. 2016. Žádost o navrácení tedy byla podána až po vydání rozhodnutí o odvolání.

[25] Krajský soud proto správně uzavřel, že rozhodnutí žalovaného bylo vydáno v souladu se zákonem a nezabýval se dalšími námitkami týkajícími se posouzení, zda byly dány závažné důvody pro navrácení lhůty. Předmětem řízení totiž byla pouze otázka, zda žalovaný postupoval správně, když řízení o žádosti (bez posouzení její věcné opodstatněnosti) zastavil.

[26] Z uvedeného důvodu nemají námitky týkající se nedostatečně zjištěného skutkového stavu a neúčinnosti doručení výzvy místo ani v řízení o této kasační stížnosti.

[27] Pouze nad rámec nyní projednávané věci Nejvyšší správní soud podotýká, že o stěžovatelově kasační stížnosti týkající se jeho žádosti o vyslovení neúčinnosti doručení dle § 48 daňového řádu, na kterou poukazoval v kasační stížnosti, rozhodl Nejvyšší správní soud dne 30. 10. 2019, č. j. 1 Afs 214/2019 – 94, tak, že kasační stížnost neshledal důvodnou.

IV. Závěr a náklady řízení

[28] Stěžovatel se svými námitkami neuspěl. Jelikož Nejvyšší správní soud neshledal důvod pro zrušení napadeného rozhodnutí ani z úřední povinnosti (§ 109 odst. 4 s. ř. s.), zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

[29] O náhradě nákladů řízení Nejvyšší správní soud rozhodl v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatel ve věci neměl úspěch, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti. Žalovanému v řízení o kasační stížnosti žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly, proto soud rozhodl, že se mu náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti nepřiznává.

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

V Brně dne 22. února 2021

JUDr. Filip Dienstbier
předseda senátu