



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Barbary Pořízkové a soudců JUDr. Radana Malíka a JUDr. Pavla Molka v právní věci žalobce: **Ing. Marek Piech**, se sídlem Otická 758/19, Opava, zast. JUDr. Ing. Pavlem Schreiberem, advokátem se sídlem Jakubská 121/1, Brno, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, se sídlem Budějovická 1387/7, Praha, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 4. 8. 2020, č. j. 29645-2/2020-900000-314, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 10. 3. 2022, č. j. 25 Af 136/2020 - 34,

**t a k t o :**

Rozsudek Krajského soudu v Ostravě ze dne 10. 3. 2022, č. j. 25 Af 136/2020 - 34, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

**O d ů v o d n ě n í :****I. Vymezení věci**

[1] Celní úřad pro Moravskoslezský kraj („správce daně“) ustanovil žalobce („stěžovatele“) rozhodnutím ze dne 27. 3. 2020, č. j. 4278-7/2020-570000-12, podle § 26 odst. 1 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, zástupcem společnosti Loose Handels GmbH in Liquidation („Loose Handels“), a to v řízení o zajištěných vybraných výrobcích nebo dopravním prostředku vedeném pod sp. zn. 777726340/002/130717/2018. Posléze toto ustanovení rozhodnutím ze dne 20. 4. 2020, č. j. 4278-15/2020-570000-12, zrušil. Současně stěžovatele ustanovil zástupcem a jeho ustanovení opětovně zrušil ve dvou dalších souvisejících řízeních společnosti Loose Handels.

[2] Po zrušení ustanovení přiznal správce daně stěžovateli ve výše označeném řízení odměnu a náhradu hotových výdajů v částce 1 900 Kč (rozhodnutí ze dne 25. 5. 2020, č. j. 4278-27/2020-570000-12). Rozhodnutím žalovaného ze dne 4. 8. 2020, č. j. 29645-2/2020-900000-314, bylo rozhodnutí správce daně změněno a stěžovateli byla přiznána odměna v částce 6 000 Kč. Při určení její výše podle § 107 odst. 4 daňového řádu bylo dle žalovaného třeba postupovat podle § 6 odst. 5 zákona č. 523/1992 Sb., o daňovém poradenství a Komoře daňových poradců České republiky („zákon o daňovém poradenství“), nikoli podle vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif).

[3] Žalovaný přiznal stěžovateli odměnu za čas strávený (i) přípravou a převzetím zastoupení v částce 4 500 Kč [1,5 hodiny (tj. jedna třetina ze 4,5 nárokovaných hodin za tři související řízení společnosti Loose Handels) x 3 000 Kč hodinové sazby] a (ii) s podáním ze dne 31. 3. 2020, označeným „3 v 1 - Žádost o prodloužení lhůty, odvolání, zaslání spisu“, č. 720 036 („podání „3 v 1““), ve znění opravy provedené podáním ze dne 9. 4. 2020, č. 720 049, a to v částce 1 500 Kč [0,5 hodiny (tj. jedna třetina z 1,5 nárokované hodiny za tři související řízení společnosti Loose Handels) x 3 000 Kč hodinové sazby]. Odmítl mu přiznat odměnu ve výši 1 000 Kč [20 minut (tj. jedna třetina z 1 nárokované hodiny za tři související řízení společnosti Loose Handels) x 3 000 Kč hodinové sazby] spojenou s časem stráveným opravou podání „3 v 1“, spočívající v *zapracování a hledání údajné chyby v podání, komunikaci s certifikační autoritou (požadavek na Help desk č. SD 5400312 z 8. 4. 2020 18:25:59) a vypracováním a zasláním nového podání*, s odůvodněním, že nelze přiznat odměnu za čas strávený odstraněním vady, kterou stěžovatel v postavení ustanoveného zástupce sám způsobil [nejasnost podání „3 v 1“ spočívající ve sporné identifikaci odvolatele v důsledku použitého elektronického podpisu].

[4] Proti rozhodnutí žalovaného podal stěžovatel ke Krajskému soudu v Ostravě („krajský soud“) žalobu, jíž brojil proti nepřiznání výše uvedené části odměny v částce 1 000 Kč. Krajský soud jeho žalobu podle § 78 odst. 7 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního („s. ř. s.“), zamítl.

[5] Soud přisvědčil žalovanému, že spornou část odměny nelze spojit s účelně vykonaným úkonem, neboť ten spočíval jen v odstranění vady, kterou stěžovatel sám způsobil. Podání „3 v 1“ bylo vadné, neboť nebylo zřejmé, kdo jej učinil. Navrhovatel je sice označen: Ing. Marek Piech, daňový poradce, zástupce daňového subjektu společnosti Loose Handels, podání je však podepsáno: Ing. Marek Piech, jednatel, a současně je v záhlaví uvedena společnost Punktum, spol. s r.o. („Punktum“), jejímž je jednatelem. Není tedy zřejmé, zda Ing. Piech jednal jako zástupce společnosti Loose Handels, anebo společnosti Punktum. Použitý elektronický podpis i možnost, aby jedna fyzická osoba jednala v různém postavení, tuto nejasnost ještě zvyšují.

## II. Shrnutí obsahu kasační stížnosti a vyjádření k ní

[6] Kasační stížností stěžovatel napadl rozsudek krajského soudu v celém rozsahu, její důvody podřazuje pod § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s. a navrhl jeho zrušení a vrácení věci soudu k dalšímu řízení.

[7] Podání „3 v 1“ považuje za bezvadné, neboť nebylo pochyb o tom, že jej učinil jako zástupce společnosti Loose Handels. Předně nesouhlasí se závěry krajského soudu. Označení navrhovatele v podání je jednoznačné, u podpisu je sice uvedeno označení „jednatel“, jde však jen o písařskou chybu, přičemž je zde zároveň uvedeno označení „daňový poradce č. 0984“ (což krajský soud pominul), informace na hlavičkovém papíře (je-li jím myšleno záhlaví) nenahrazuje obsah podání, ale jsou důležité pro uvedení kontaktních údajů, nadto podání odkazuje na rozhodnutí o ustanovení.

[8] Zároveň (a především) zdůrazňuje, že se krajský soud vůbec nezabýval předmětem sporu, tj. otázkou identifikace osoby (odvolatele) dle použitého elektronického podpisu, tedy tím, co mu bylo žalovaným ve skutečnosti vytýkáno a co v řízení před krajským

pokračování

soudem obsáhle zpochybnil. Napadený rozsudek proto považuje za nepřezkoumatelný. V této souvislosti opakuje svou žalobní argumentaci (kvalifikovaný certifikát elektronického podpisu umožňuje jednoznačnou identifikaci podepisující fyzické osoby) a dodává, že rozhodnutí žalovaného je v této otázce nepřezkoumatelné a výzva k odstranění vad (ze dne 8. 4. 2022, č. j. 4278-1/2020-570000-12) je nicotná (právně i fakticky neuskutečnitelná).

[9] Současně polemizuje s otázkou, zda má být odměna ustanoveného daňového poradce určena podle § 107 odst. 4 daňového řádu, anebo podle § 6 odst. 5 zákona o daňovém poradenství. Dále obecně zpochybňuje absolutní povahu zásady presumpce správnosti správních aktů, z čehož dovozuje, že odstranění vady podání nelze vždy považovat za neúčelně vykonaný úkon. Nakonec krajskému soudu vytýká i to, že rozhodl bez jednání, přestože s rozhodnutím o věci samé bez jednání souhlasil jen podmíněně (za předpokladu, že bude jím popsán skutkový stav považován za nesporný); odkázal na rozsudek ze dne 7. 4. 2022, č. j. 10 Afs 176/2020 - 58.

[10] Ve vyjádření ke kasační stížnosti se žalovaný ztotožnil se závěry krajského soudu, jeho rozsudek považuje za přezkoumatelný a navrhl kasační stížnost zamítnout.

### III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[11] Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek krajského soudu v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů, ověřil, zda 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 je důvodná.

[12] Z rozhodnutí žalovaného plyne, že sporná část odměny spojená s opravou podání „3 v 1“ nebyla stěžovateli přiznána, neboť jeho vadu sám způsobil. Vadu žalovaný spojil výhradně s pochybnostmi ohledně identifikace odvolatele dle použitého elektronického podpisu, které nemohl rozptýlit ani fakt, že podání „3 v 1“ bylo odesláno z datové schránky stěžovatele (viz str. 4 a 5). Existenci této vady stěžovatel v žalobě obsáhle zpochybnil.

[13] Krajský soud sice přisvědčil závěru žalovaného, že sporná část odměny nebyla stěžovateli správně přiznána, neboť vadu podání „3 v 1“ sám způsobil. Tuto vadu nicméně spojil se zcela jinými skutečnostmi než žalovaný, a to s vnitřně rozporným obsahem podání „3 v 1“. Podle soudu nebylo jasné, zda stěžovatel vystupoval jako zástupce společnosti Loose Handels (viz bod 1 podání), nebo jako zástupce společnosti Punktum (viz označení „jednatel“ v závěru textu podání ve spojení s podobou hlavičkového papíru). K pochybnostem ohledně použitého elektronického podpisu uvedl jen to, že stěžovatelem „akcentovaná skutečnost digitálního elektronického podpisu neurčitost podání ještě zvyšuje“ (viz bod 10).

[14] NSS připomíná, že správní soud je soudem kasačním (§ 78 odst. 1 věta první s. ř. s.). Proto pokud „žalobce důvodně tvrdí nesprávnost právního posouzení věci žalovaným, a jestliže nesprávnost právních závěrů je podstatná pro rozhodnutí správního orgánu, soud toto rozhodnutí zruší. Žalobu nelze zamítnout proto, že výrok správního rozhodnutí může popřípadě obstát z jiných soudu zřejmých právních důvodů, o které však své rozhodnutí správní orgán neopřel a ani se jimi nezabýval“ (viz již právní věta rozsudku Vrchního soudu v Praze

ze dne 6. 1. 1995, č. j. 6 A 185/93 - 24, č. 125/1996 Soudní judikatury ve věcech správních; v judikatuře NSS převzato např. v rozsudku ze dne 27. 8. 2009, č. j. 4 As 30/2008 - 102; srov. též např. rozsudek ze dne 24. 3. 2010, č. j. 1 As 8/2010 - 65, č. 1469/2008 Sb. NSS, bod 21). Pokud tedy správní soud dospěje k závěru o nezákonnosti správního rozhodnutí, napadené rozhodnutí zruší, nemůže však právně i skutkově „vykročit“ jiným směrem a předjímat stanovisko, jež by měl nejprve zaujmout správní orgán, neboť by tím účastníkům odepřel možnost právně i skutkově argumentovat a „navíc je takovým soudním rozhodnutím věc posunuta do roviny nepřezkoumatelnosti“ [viz náleží Ústavního soudu ze dne 18. 10. 1999, sp. zn. IV. ÚS 279/99 (N 142/16 SbNU 63)].

[15] Z výše uvedeného shrnutí (viz body [11] a [12]) je zřejmé, že ze stanoveného rámce soudního přezkumu krajský soud vybočil. Žalovaný i krajský soud sice stěžovateli spornou část odměny spojenou s opravou podání „3 v 1“ nepřiznali, neboť shodně dospěli k závěru, že jeho vadu sám způsobil. Zcela rozdílně však vyhodnotili, jakou vadou podání „3 v 1“ trpělo. Vadu, v jejímž důsledku nebylo jasné, zda Ing. Piech vystupoval jako zástupce společnosti Loose Handels, anebo společnosti Punktum, žalovaný spojil výhradně s elektronickým podpisem podání, krajský soud však s textem (a záhlavím) podání. Podotkl-li soud, že elektronický podpis „neurčitost podání ještě zvyšuje“, nejde o jakkoli přezkoumatelnou úvahu, jež by mohla jím přijatý závěr být jen podpořit. Důvody, na jejichž základě žalovaný spornou otázku posoudil a jež stěžovatel v žalobě obsáhle zpochybnil, se krajský soud vůbec nezabýval. Namísto toho je nahradil vlastními důvody, které jsou alternativními ve vztahu k důvodům žalovaného.

[16] Pro úplnost NSS uvádí, že prvostupňové rozhodnutí správce daně se k nárokované části odměny spojené s opravou podání „3 v 1“ vůbec nevyjadřuje. Současně kasační soud připomíná, že předmětem přezkumu není výzva správce daně ze dne 8. 4. 2020, č. j. 4278-11/2020-570000-12, ale rozhodnutí o odměně ustanoveného zástupce; nadto nad rámec podotýká, že i tato výzva se vedle otázky elektronického podpisu na okraj zmiňuje jen o tom, že „podání bylo učiněno pod hlavičkou právnické osoby Punktum“. Jestliže žalovaný ve vyjádření k žalobě (viz č. 1. 16 spisu krajského soudu) spojuje vady podání „3 v 1“ s použitým hlavičkovým papírem, označením Ing. Piecha jako „jednatele“ v závěru textu či okolnostmi spojenými s vyúčtováním (viz str. 2 a 3), mívá se jeho argumentace s důvody, o něž opřel svůj závěr v žalobou napadeném rozhodnutí. Tato část argumentace proto nemůže obstát. Správní soud je soudem přezkumným, přičemž rámec jeho přezkumu je určován správním rozhodnutím, které je žalobcem napadáno a které by měl příslušný správní orgán po skutkové i právní stránce obhájit (§ 75 s. ř. s.).

[17] Jelikož krajský soud žalobu zamítl, aniž by se spornými úvahami, na nichž žalovaný vystavěl svůj závěr, vůbec zabýval, musí být napadený rozsudek pro nepřezkoumatelnost zrušen. Vlastní přezkum je totiž možný pouze v případě, že napadené rozhodnutí splňuje kritéria přezkoumatelnosti. Nepřezkoumatelnost rozhodnutí je zároveň natolik závažnou vadou, že k ní soud přihlíží i bez námítky, z úřední povinnosti (§ 109 odst. 4 s. ř. s.).

[18] V této souvislosti NSS konstatuje, že posouzení sporné otázky ze strany žalovaného bylo sice stručné, ale důvody, na jejichž základě k učiněnému závěru dospěl, jsou z napadeného rozhodnutí dostatečně seznatelné a jednoznačné. Ostatně s jeho závěry stěžovatel v žalobě sám obsáhle věcně polemizuje.

pokračování

[19] V dalším řízení tedy krajský soud opětovně posoudí, zda sporná část odměny v částce 1 000 Kč spojená s opravou podání „3 v 1“ měla být stěžovateli přiznána. Takové posouzení v sobě předně zahrnuje nutnost odpovědět na otázku (žalovaným implicitně posouzenou), zda úkon spočívající v „hledání údajné chyb[y] v podání, komunikaci s certifikační autoritou (požadavek na Help desk č. SD5400312 z 8. 4. 2020 18:25:59), vypracování a zaslání nového podání“, jemuž se měl stěžovatel dle svého tvrzení věnovat jednu hodinu (viz podání ze dne 24. 4. 2020, č. 720 057, bod 12), může vůbec být svou povahou považován za úkon účelně vykonaný. Je třeba nejprve obecně posoudit účelnost nárokovaného úkonu, resp. času na něj vynaloženého, bez ohledu na to, zda podání „3 v 1“ skutečně trpělo vadou přičitatelnou stěžovateli, či nikoli. V této souvislosti krajský soud přihlédne k tomu, že podání ze dne 9. 4. 2020, č. 720 049, stěžovatel sám zahrnul do původní (nenavýšené) části odměny [viz vyčíslení odměny v podání z 9. 4. 2020, č. 720 050, bod 2 (jímž byly opraveny vady podání z 1. 4. 2020, č. 720 037), ve spojení s podáním z 24. 4. 2020, č. 720 057, bodem 11 písm. f)]. A nepřehlédne ani to, že výzvě k odstranění vad z 8. 4. 2020 v rozsahu výroku I., následujícího dne bez dalšího vyhověl tím, že takřka shodné podání odeslal znovu bez připojení sporného elektronického podpisu. Dospěl-li by krajský soud k závěru, že čas strávený *hledáním údajné chyby v podání, komunikací s certifikační autoritou (požadavek na Help desk č. SD5400312 z 8. 4. 2020 18:25:59), vypracováním a zasláním nového podání* není bez dalšího svou povahou možné považovat za čas účelně vynaložený, neopomene upozornit na tento právní názor, jímž by korigoval závěr žalovaného, účastníky řízení a dát jim příležitost k vyjádření (§ 49 odst. 4 věta třetí s. ř. s.).

[20] Pokud by naopak krajský soud dospěl k závěru, že čas vynaložený výše uvedeným způsobem může být svojí povahou účelně vykonaným úkonem, pak je nutno posoudit tento úkon, resp. čas zástupcem na takový úkon vynaložený, ve spojení se správcem daně požadovanou a daňovým poradcem provedenou opravou. Jinými slovy krajský soud v mezích žalobních bodů posoudí, zda podání „3 v 1“ trpělo vadou, na které žalovaný postavil žalobou napadené rozhodnutí, či naopak vytýkanou vadou netrpělo a zástupcem vynaložený čas na opravu tak nebyl časem vynaloženým v důsledku vlastního pochybení. V této souvislosti kasační soud připomíná, že úkolem žalovaného je závěry a důvody napadeného rozhodnutí obhájit, nikoli v soudním řízení dodatečně nahrazovat svoji původní argumentaci.

[21] Ke zbývajícím kasačním námitkám uvádí soud následující.

[22] Pokud stěžovatel tvrdí, že není jasné, podle jaké právní úpravy se má při určení odměny ustanoveného daňového poradce postupovat, jde o námitku, která není ve smyslu § 104 odst. 4 s. ř. s. přípustná, jelikož ji v řízení před krajským soudem neuplatnil, ač tak učinit mohl. Pokud v souvislosti s výzvou k odstranění vad ze dne 8. 4. 2022 nesouhlasí s absolutní povahou zásady presumpce správnosti správních aktů, mívá se jeho argumentace s rozhodovacími důvody napadeného rozsudku, neboť krajský soud se existencí vad podání „3 v 1“ a jejich přičitatelností stěžovateli zabýval a posouzení účelnosti úkonu od nich odvinul. Uvádí-li na podporu své argumentace o bezvadnosti podání „3 v 1“, že je výzva k odstranění vad ze dne 8. 4. 2022 nicotná z důvodu právní a faktické neuskutečnitelnosti, jde o námitku zjevně absurdní, neboť v souladu s výzvou sám stěžovatel postupoval (podání bez elektronického podpisu odeslal).

[23] NSS nesouhlasí ani s tím, že by krajský soud rozhodl bez nařízení jednání, aniž by k tomu byly splněny podmínky podle § 51 odst. 1 s. ř. s. Žalovaný nevyjádřil s tímto postupem k výzvě soudu (viz č. l. 13 spisu krajského soudu) svůj nesouhlas. Stěžovatel v žalobě sice avizoval, že nebude trvat na jednání jen za předpokladu, že bude skutkový stav shledán nesporným (viz str. 6), k následné výzvě soudu (viz č. l. 19 spisu krajského soudu) však v replice opakovaně uvedl, že s projednáním věci bez nařízení jednání souhlasí (viz str. 1, 4 a 7). Tím se posuzovaná věc liší od případu projednávaného v rozsudku č. j. 10 Afs 176/2020 - 58, na nějž stěžovatel odkazoval.

#### IV. Závěr a náklady řízení

[24] Z výše uvedených důvodů Nejvyšší správní soud v souladu s § 110 odst. 1 větou první před středníkem s. ř. s. zrušil napadený rozsudek krajského soudu ze dne 10. 3. 2022, č. j. 25 Af 136/2020 - 34, a věc mu vrátil k dalšímu řízení. O věci rozhodl bez jednání postupem podle § 109 odst. 2 věty první s. ř. s., podle kterého o kasační stížnosti rozhoduje soud zpravidla bez jednání.

[25] O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti bude rozhodnuto v souladu s § 110 odst. 3 větou první s. ř. s., podle kterého zruší-li Nejvyšší správní soud rozhodnutí krajského soudu a vrátí-li mu věc k dalšímu řízení, rozhodne krajský soud v novém rozhodnutí i o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti.

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

V Brně dne 6. října 2022

JUDr. Barbara Pořízková  
předsedkyně senátu