



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Michaely Bejčkové a soudců Zdeňka Kühna a Ondřeje Mrákoty ve věci žalobkyně: **Granit Tower a. s.**, V Jámě 699/1, Praha 1, zastoupené advokátem JUDr. Mariánem Kováčikem, Lessnerova 263/15, Praha 3, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí ze dne 3. 6. 2021, čj. 21771/21/5300-22443-712892, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti usnesení Městského soudu v Praze ze dne 23. 2. 2022, čj. 14 Af 46/2021-44,

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 d ů v o d n ě n í :

[1] Finanční úřad pro hlavní město Prahu doměřil žalobkyni daň z přidané hodnoty za část března 2014 a za duben a červenec 2014. Žalobkyně se proti dodatečným platebním výměrům odvolala. Žalovaný odvolání zamítl (dne 3. 6. 2021) a výměry změnil tak, že žalobkyni uložil povinnost uhradit kromě doměřené daně také penále. Dalším rozhodnutím (ze dne 21. 7. 2021) pak žalovaný opravil zjevné nesprávnosti ve výroku odvolacího rozhodnutí (namísto doměřené daně 492 200 Kč uvedl správnou částku 494 200 Kč, ze které pak nově spočítal i penále ve výši 20 %; opravil tedy jak částku daně, tak penále).

[2] Žalobkyně se proti odvolacímu rozhodnutí bránila u Městského soudu v Praze, ten ale její žalobu odmítl pro opožděnost. Odvolací rozhodnutí bylo žalobkyni doručeno dne 7. 6. 2021, žalobu však podala až dne 23. 9. 2021, tedy po uplynutí dvouměsíční lhůty k podání žaloby. Žalobkyně sice dne 26. 7. 2021 dostala opravné rozhodnutí, tím ale nezačala

běžet nová lhůta k podání žaloby proti opravovanému rozhodnutí. Opravné rozhodnutí navíc vůbec nezpochybnila.

[3] Proti usnesení městského soudu podala žalobkyně kasační stížnost (soud ji proto nadále označuje jako *stěžovatelku*). Stěžovatelka je přesvědčena, že správní žalobu podala včas: lhůta pro podání žaloby se prodloužila o dva měsíce doručením opravného rozhodnutí, neboť oprava ovlivnila výši daně, zasáhla tedy do stěžovatelčiných hmotných práv. Stěžovatelka proto mohla podat žalobu až ve lhůtě plynoucí od doručení opravného rozhodnutí. Analogicky lze odkázat i na § 106 odst. 2 s. ř. s. nebo judikaturu k občanskému soudnímu řádu, podle kterých lhůta pro podání opravného prostředku běží znovu od doručení opravného usnesení. Na tuto věc pak nedopadají závěry rozsudku NSS ze dne 25. 2. 2009, čj. 1 As 112/2008-56, na které odkazuje městský soud. Citovaný rozsudek řešil opožděnou žalobu v řízení podle správního řádu, zde jde ale o řízení podle daňového řádu. Žalovaný navíc nepoučil stěžovatelku o důsledcích opravného rozhodnutí a opožděnost žaloby ani nenamítal.

[4] Žalovaný souhlasí se závěrem městského soudu. Žalovaný opravil částku daně ve výroku, neměnil však obsah odvolacího rozhodnutí. Stěžovatelka se tedy mohla bránit – po vyčerpání všech opravných prostředků – žalobou proti opravnému rozhodnutí. V ní ale mohla zpochybnit jen opravné rozhodnutí, ne rozhodnutí opravované. Městskému soudu potom nic nebránilo odkázat na rozsudek 1 As 112/2008, neboť institut opravného rozhodnutí podle správního i daňového řádu má podobnou povahu. Není ovšem důvod pro analogické užití soudního řádu správního nebo občanského soudního řádu, neboť daňový řád se jím svou úpravou nepodobá. Žalovaný při poučení stěžovatelky nepochybil: není totiž jeho úkolem poučovat stěžovatelku o otázkách hmotného práva, především pokud byla zastoupena daňovým poradcem. Žalovaný nakonec nebyl povinen namítat opožděnost žaloby, protože tuto otázku zkoumal městský soud z úřední povinnosti.

[5] Kasační stížnost není důvodná. Městský soud správně odmítl žalobu pro opožděnost.

[6] Soud žalobu odmítne, je-li podána opožděně [§ 46 odst. 1 písm. b) s. ř. s.]. Žalobu lze podat do dvou měsíců od doručení rozhodnutí žalobci (§ 72 odst. 1 s. ř. s.).

[7] Napadené rozhodnutí bylo stěžovatelce doručeno dne 7. 6. 2021. Od tohoto dne začala běžet dvouměsíční lhůta k podání správní žaloby. Tato lhůta uplynula dnem 7. 8. 2021. Stěžovatelka ale podala žalobu až dne 23. 9. 2021, tedy po uplynutí lhůty pro podání žaloby.

[8] Žalovaný v mezidobí vydal ještě rozhodnutí, kterým opravil zjevné nesprávnosti ve výroku napadeného rozhodnutí. Opravné rozhodnutí bylo stěžovatelce doručeno dne 26. 7. 2021. Toto rozhodnutí zasáhlo do stěžovatelčiných práv a povinností (žalovaný opravil daň a penále). Stěžovatelka se proto mohla proti opravnému rozhodnutí bránit řádnými opravnými prostředky a poté i správní žalobou. Takto mohla zpochybnit provedenou opravu, případně dopady opravy na původní rozhodnutí a na svá práva. Nemohla však znovu napadat opravované rozhodnutí jako takové. Doručení opravného rozhodnutí totiž nevede k novému běhu lhůty pro podání žaloby proti opravovanému rozhodnutí (rozsudek 1 As 112/2008, body 11 a 12).

pokračování

[9] Stěžovatelce proto ode dne doručení opravného rozhodnutí neběžela nová lhůta k podání žaloby proti opravovanému (nyní napadenému) rozhodnutí. Na běh této lhůty nemělo vliv ani to, zda opravné rozhodnutí zasáhlo do stěžovatelčích práv a povinností. To ostatně neplyne ani z rozsudku NSS (ze dne 31. 7. 2018, čj. 1 Afs 44/2018-26), ve kterém se řeší jen to, za jakých podmínek lze opravné rozhodnutí napadnout správní žalobou. Protože lhůta pro podání žaloby proti opravovanému rozhodnutí uplynula dne 7. 8. 2021, byla žaloba podaná dne 23. 9. 2021 opožděná a městský soud ji správně odmítl.

[10] Městskému soudu nelze vytknout, že svůj právní názor opřel o rozsudek 1 As 112/2008. NSS v něm sice řešil spor v řízení vedeném podle správního řádu, to ale nevylučuje, aby se jeho závěry uplatnily i v řízení podle daňového řádu. Institut *opravy zřejmých nesprávností* upravuje jak správní, tak daňový řád (§ 70 správního řádu a § 104 daňového řádu). I když tyto úpravy nejsou vzájemně zaměnitelné, jsou si natolik podobné, že judikaturu vykládající úpravu podle jednoho zákona lze přiměřeně použít na stejnou úpravu podle zákona druhého. Ostatně i NSS odkázal v rozsudku 1 As 112/2008 na judikaturu Ústavního soudu k *opravě zřejmých nesprávností* podle zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, jehož podobná procesní úprava předcházela daňovému řádu.

[11] Na běh lhůty k podání žaloby proti správnímu rozhodnutí nelze – jak to stěžovatelka navrhuje – užít úpravu lhůty k podání opravného prostředku proti rozhodnutí soudu prvního stupně, kterou obsahuje soudní řád správní i občanský soudní řád a podle níž běží lhůta pro podání odvolání či kasační stížnosti proti opravovanému rozhodnutí znovu od doručení opravného usnesení (§ 106 odst. 2 s. ř. s.; § 204 odst. 1 o. s. ř.). Samotný daňový řád vychází z konstrukce odlišné, protože opravované a opravné rozhodnutí zde nejsou takto procesně propojena: proti každému z nich se podává samostatné odvolání (byť bude obvykle účelné, aby odvolací orgán obě tato odvolací řízení koordinoval). Už vůbec pak není právní důvod pro to, aby pravidlo, které upravuje běh lhůt ve vztahu mezi první a druhou instancí soudního systému, dopadalo (analogicky či jakkoli jinak) na podávání žaloby (*soudního prostředku ochrany*) proti *správnímu* rozhodnutí. Pokud by takové pravidlo mělo platit, musel by je zákon výslovně stanovit, nic takového ale nedělá.

[12] NSS dále nepřisvědčil námitce, podle které žalovaný nedostatečně poučil stěžovatelku o následcích opravného rozhodnutí. Žalovaný byl sice povinen poskytnout stěžovatelce přiměřené poučení o jejích právech, tato povinnost se však vztahuje jen na procesní práva a povinnosti podle daňového řádu. Žalovaný nemusel stěžovatelku poučovat o tom, zda a jak se má dále hájit a jaké důsledky pro ni plynou z toho, že tak neučiní (rozsudek NSS ze dne 25. 6. 2020, čj. 1 Afs 131/2020-29, bod 26). Žalovaný splnil svou povinnost tím, že stěžovatelku řádně poučil o možnosti se proti opravnému rozhodnutí odvolat.

[13] Důvodná není ani námitka, podle níž žalovaný opožděnost žaloby nenamítl. Žalovaný nic takového uvádět nemusel. Včasnost žaloby je totiž jednou z podmínek řízení a soud ji zkoumá sám z úřední povinnosti. Pokud zjistí, že byla žaloba podána pozdě, odmítne ji i bez námítky.

[14] Stěžovatelka se svými námitkami neuspěla, a NSS proto kasační stížnost zamítl. Stěžovatelka nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti, neboť ve věci neměla úspěch; žalovanému nevznikly žádné náklady vymykající se z běžné úřední činnosti.

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

V Brně dne 6. října 2023

Michaela Bejčková
předsedkyně senátu