



ČESKÁ REPUBLIKA

## ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy Davida Hipšra a soudců Tomáše Foltase a Lenky Krupičkové v právní věci žalobce **Z. H.**, zastoupený Mgr. Tomášem Bařinou, advokátem se sídlem Burianovo náměstí 681/8a, Brno, proti žalovanému: **Generální finanční ředitelství**, se sídlem Lazarská 15/7, Praha, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 31. 7. 2023, č. j. 29 Af 52/2022-58,

**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 :**

I.

[1] Rozhodnutím z 24. 8. 2022, č. j. 52736/22/7700-10124-204230 (dále též „napadené rozhodnutí“) žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství (dále jen „správce daně“) z 11. 5. 2022, č. j. 17561/22/5200-10421-713026, kterým bylo podle § 106 odst. 1 písm. e) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále též „daňový řád“) zastaveno řízení o návrhu žalobce na obnovu řízení o vyměření daní z příjmů fyzických osob za zdaňovací období let 2015, 2016 a 2017. Důvodem pro zastavení řízení bylo nedodržení subjektivní lhůty pro podání návrhu na obnovu řízení dle § 118 odst. 2 daňového řádu a nedodržení jednotlivých objektivních lhůt, v nichž by případně bylo možné povolit obnovu daňového řízení týkajícího se daně z příjmů za předmětná zdaňovací období dle § 119 odst. 4 daňového řádu.

## II.

[2] Žalobce podal proti rozhodnutí žalovaného žalobu ke Krajskému soudu v Brně (dále též „krajský soud“), který ji v záhlaví uvedeným rozsudkem zamítl. Zdůraznil, že žalobce nebrojil proti závěrům orgánů finanční správy o marném uplynutí subjektivních i objektivních lhůt k podání návrhu. Brojil proti tomu, že orgány finanční správy nepřistoupily k obnově předmětných nalézacích řízení samy z úřední povinnosti již před uplynutím lhůt pro stanovení daně. Taková argumentace však ve vztahu k napadenému rozhodnutí nemohla mít vliv na jeho zákonnost. Orgány finanční správy, s ohledem na předmět řízení, nemohly než při posuzování podmínek řízení hodnotit i dodržení zákonných lhůt. Vzhledem k marnému uplynutí jak subjektivní, tak objektivní lhůty pro povolení obnovy předmětných nalézacích řízení nelze než konstatovat, že rozhodnutí žalovaného bylo vydáno v souladu se zákonem. K dalším žalobním bodům konstatoval, že ani rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 6. 2020, č. j. 1 Afs 133/2019-34, nemohl být sám o sobě důvodem k obnově řízení, i když se jednalo o skutkově i právně obdobnou věc, týkající se jiného (předcházejícího) období. Upozornil, že obnova řízení neslouží k nápravě právních, nýbrž skutkových vad. Dodal, že s ohledem na uvedené a rovněž na procesní pasivitu žalobce nebylo možné konstatovat ani porušení zásady legitimního očekávání či zásady zákonnosti.

## III.

[3] Proti rozsudku krajského soudu podal žalobce (dále též „stěžovatel“) v zákonné lhůtě kasační stížnost z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 písm. a) a c) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále též „s. ř. s.“). Vady napadeného rozsudku vázal k tomu, že se krajský soud při posouzení věci rovněž omezil na otázku zákonných lhůt k podání návrhu na obnovu řízení. Byl přesvědčen, že bez ohledu na to, zda došlo či nedošlo k uplynutí lhůt pro obnovu řízení, jsou veškeré akty potvrzující či ignorující nezákonný postup orgánů finanční správy, které z moci úřední nezhájily obnovu řízení, ač tak učinit měly, rovněž zatíženy nezákonností. Tím, že se žalovaný ve svém rozhodnutí omezil pouze na naplnění podmínek pro povolení obnovy řízení na návrh stěžovatele, nevezl v potaz závažnost vědomé nečinnosti správce daně při nezhájení obnovy řízení z moci úřední. Tím zavedl široký prostor pro rozšíření praxe finančních orgánů spočívající ve svévoli, v možnosti nerespektování zákona, v akceptaci nesprávného zjišťování či stanovování daně a v popření zásady *ex iniuria ius non oritur*.

[4] Rovněž namítl, že se krajský soud nezabýval jeho věcnou argumentací předestřenou ve správní žalobě. Ačkoliv zákonné lhůty uplynuly, on sám neměl reálnou možnost se účinně bránit proti neoprávněnému doměření daní za zdaňovací období let 2015, 2016 a 2017. Vzhledem k povinnosti obnovit řízení byl důvodně, oprávněně a legitimně přesvědčen, že správce daně sám tato řízení z moci úřední bez dalšího obnoví. Skutečnost, že tak neučinil, zapříčinila nejen přetrvání protiprávního stavu, nýbrž i marné uplynutí lhůt. Na uvedeném nemohla nic změnit ani (byť nedůvodně) tvrzená postupně ochabující aktivita stěžovatele, který předpokládal, že správce daně protiprávní stav napraví z moci úřední. Správce daně měl povinnost své pochybení napravit za účelem dosažení cíle správy daní., resp. správného stanovení daně. Napadená rozhodnutí považoval za rozporná se

pokračování

zásadou zákonnosti. Je si vědom, že se obnova řízení uplatní pouze pro nápravu vad skutkových, nikoliv právních, avšak nesouhlasil, že v daném případě se jednalo o ryze právní vady. Postup správce daně spočívající ve zrušení platebních výměrů za roky 2012, 2013 a 2014 na podkladě rozsudku Nejvyššího správního soudu měl podklad v *de facto* nových skutkových zjištěních. I kdyby šlo pouze o právní vady, pro které není přípustná obnova řízení, argumenty stěžovatele uplatněné ve správní žalobě by bylo možné analogicky vztáhnout i na přezkumné řízení. Poukázal přitom na nemožnost dovolat se svého práva na to, aby mu byla stanovena daň ve správné výši. S ohledem na uvedené navrhl, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

[5] Žalovaný se ke kasační stížnosti nevyjádřil.

#### IV.

[6] Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.). Mezi tyto vady mimo jiné spadá i v kasační stížnosti namítaná (avšak nijak nerozvedená) zmatečnost řízení před soudem dle § 103 odst. 1 písm. c) s. ř. s.

[7] Kasační stížnost není důvodná.

[8] Podle § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu platí, že *řízení ukončené pravomocným rozhodnutím správce daně se obnoví na návrh příjemce rozhodnutí, nebo z moci úřední, jestliže vyšly najevo nové skutečnosti nebo důkazy, které nemohly být bez zavinění příjemce rozhodnutí nebo správce daně uplatněny v řízení již dříve a mohly mít podstatný vliv na výrok rozhodnutí.*

[9] Podle § 118 odst. 2 daňového řádu *návrh na povolení obnovy řízení lze podat do 6 měsíců ode dne, kdy se návrhovátelem dozvěděl o důvodech obnovy řízení.*

[10] Podle § 119 odst. 4 daňového řádu *obnovu nalézacího řízení lze povolit nebo nařídít, pokud neuplynula lhůta pro stanovení daně. Obnovu řízení při placení daní lze povolit nebo nařídít, pokud neuplynula lhůta pro placení daně. V ostatních případech lze obnovu řízení povolit nebo nařídít do 3 let ode dne právní moci rozhodnutí ukončujícího toto řízení.*

[11] Předmětem sporu je otázka obnovy řízení o vyměření stěžovatelovy daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období let 2015, 2016 a 2017 v situaci, kdy stěžovatel dosáhl úspěchu v řízení před správním soudem a následně i před orgány finanční správy ohledně jeho daňových povinností téže právní povahy za zdaňovací období let 2012, 2013 a 2014. Věcně šlo o problematiku daňové uznatelnosti žalobcem uplatňovaných odečtů nezdanitelných částí základu daně dle § 15 odst. 3 písm. a) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, spočívajících v zaplacených úrocích z hypotečního úvěru. Konkrétně o hodnocení, jestli je nemovitost, která je předmětem hypotečního úvěru, určena k rodinné rekreaci nebo je řešením bytové potřeby.

[12] Nejvyšší správní soud shodně s krajským soudem neshledává vadným postup, kterým správce daně zastavil řízení o návrhu stěžovatele na povolení obnovy řízení. Vzhledem ke skutečnosti, že došlo k uplynutí jak subjektivní lhůty pro podání návrhu na

povolení obnovy řízení (§ 118 odst. 2 daňového řádu), tak objektivní lhůty pro možnost povolení obnovy nalézacích řízení (§ 119 odst. 4 věta první daňového řádu), nezbylo správci daně než řízení, jehož provedení se stěžovatel nyní domáhal, pro uvedenou procesní překážku zastavit. Stěžovatel ostatně uplynutí lhůt nerozporuje, resp. tuto skutečnost akceptuje. Věcně však nesouhlasí s postupem, kdy správce daně namísto nového rozhodování ve věci řízení zastavil. K uvedenému je třeba znovu zdůraznit, že správce daně řízení pro uplynutí zákonných lhůt zastavil řízení o návrhu na povolení obnovy řízení, nikoliv původní řízení o doměření daňové povinnosti, završené platební výměry. Nelze považovat za projev přehnaného formalismu, pokud se krajský soud při přezkumu žalobou napadeného rozhodnutí omezil na jeho předmět a zabýval se primárně splněním podmínek, za nichž by případně bylo lze původní řízení k návrhu daňového subjektu obnovit. Žalobou napadeným rozhodnutím bylo právě rozhodnutí, v němž nebylo shledáno dodržení lhůt k obnovení nalézacího řízení.

[13] Nejvyšší správní soud ve shodě s krajským soudem pro úplnost připomíná, že počátek běhu subjektivní lhůty bylo třeba odvozovat nejpozději od právní moci rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 1 Afs 133/2019-34, a to ode dne 29. 6. 2020, neboť právě tento rozsudek stěžovatel považoval za důvod k obnově řízení. Návrh na povolení obnovy řízení následně učinil až dne 29. 11. 2021, tedy po uplynutí zákonné šestiměsíční subjektivní lhůty. Pokud jde o dodržení jednotlivých objektivních lhůt pro povolení obnovy nalézacího řízení, jež se shodují se lhůtou pro stanovení daně, je nutno konstatovat, že i tyto uplynuly ve všech případech před podáním návrhu na obnovu řízení. Vzhledem k marnému uplynutí jak subjektivní, tak objektivních lhůt pro povolení obnovy předmětných nalézacích řízení tak nelze než konstatovat, že napadené rozhodnutí bylo vydáno v souladu se zákonem.

[14] Ve shodě s krajským soudem je vhodné rovněž připomenout, že rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 6. 2020, č. j. 1 Afs 133/2019-34, nemohl být v daném případě důvodem pro povolení obnovy řízení. Obnova řízení se totiž neuplatňuje pro nápravu právních, ale skutkových vad. Nelze proto pominout, že nesprávné právní hodnocení či vady řízení je třeba případně řešit v přezkumném řízení, či jinými procesními prostředky (např. podáním dodatečného daňového přiznání). Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 23. 4. 2014, č. j. 6 Afs 202/2014-25, konstatoval, že „[o]bnova řízení neslouží k nápravě vad řízení či nápravě nezákonností daňového rozhodnutí, ale umožňuje, aby proběhlo řízení nové, v němž budou zohledněny dodatečně vyjevené skutečnosti, důkazy a jiné okolnosti zpochybňující provedené dokazování a posouzení předběžných otázek, s jejichž pomocí bude stanoven nový skutkový základ rozhodnutí.[...] Námitkou poukazující na vady vyměřovacího řízení proto nelze účinně zpochybnit zákonnost rozhodnutí ve věci obnovy řízení.“. Zdejší soud v nyní projednávané věci žádné skutkové vady neshledal. Tvrzeným důvodem pro obnovu řízení byl výhradně posléze vyjevený právní názor Nejvyššího správního soudu. Skutečnost, že došlo k jinému posouzení, neznamená, že vyšly najevo nové skutečnosti nebo důkazy, které nemohly být bez zavinění příjemce rozhodnutí nebo správce daně uplatněny v řízení již dříve.

[15] Nelze rovněž přisvědčit námitce, že byl stěžovatel pasivní v důsledku legitimního očekávání, že správce daně z moci úřední svůj postup napraví. Přestože správce daně měl na podkladě rozsudku Nejvyššího správního soudu, resp. zejména v návaznosti na následné zrušující rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství, zvažovat možnost přezkumného

pokračování

řízení i ve vztahu ke zdaňovacím obdobím roku 2015, 2016 a 2017, nic to nemění na skutečnosti, že právní úprava stanovuje jiné předpoklady pro vedení řízení, jehož provedení se stěžovatel domáhal. V první řadě stanoví lhůty, v nichž lze provedení takového řízení navrhnout. Ty v souzené věci nepochybně nebyly dodrženy. Proto nelze negativní následek, spočívající v zastavení řízení, jehož provedení se stěžovatel domáhal, považovat ani za porušení zásady legitimního očekávání ani zásady zákonnosti.

[16] Nejvyšší správní soud uzavírá, že krajský soud řádně odůvodnil své závěry a zdejší soud na jeho závěry v podrobnostech odkazuje, aby neopakoval již jednou vyřčené. S poukazem na shora uvedené důvody Nejvyšší správní soud zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

[17] Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 60 odst. 1, větu první, s. ř. s., ve spojení s § 120 s. ř. s., dle kterého nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Stěžovatel v soudním řízení úspěch neměl, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému v řízení nevznikly žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti.

**P o u č e n í:** Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 27. června 2024

David Hipšr  
předseda senátu