U S N E S E N Í

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Jaroslava Vlašína a soudců Mgr. Radovana Havelce a Mgr. Petry Weissové v právní věci žalobců: **a) J. K.**, **b) D. K.**, oba zastoupeni Mgr. Kateřinou Bubeníkovou, advokátkou se sídlem Malá Štěpánská 1932/3, Praha 2, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, sídlem Masarykova 427/31, Brno, o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 5. 2014, č. j. 12428/14/5000-14104-703916 a č. j. 12412/14/5000-14104-703916, o kasační stížnosti žalobců proti rozsudku Krajského soudu v Praze ze dne 13. 6. 2017, č. j. 46 Af 11/2014 – 63,

takto:

I. Kasační stížnost **se odmítá.**

II. Žádný z účastníků **nemá právo** na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

III. Žalobcům **se vrací** soudní poplatek za kasační stížnost ve výši **5.000 Kč**, který bude vyplacen z účtu Nejvyššího správního soudu do třiceti dnů od právní moci tohoto usnesení k rukám jejich zástupkyně advokátky Mgr. Kateřiny Bubeníkové.

O d ů v o d n ě n í :

[1] Žalobci se dvěma samostatnými žalobami u Krajského soudu v Brně domáhali zrušení v záhlaví označených rozhodnutí, kterými žalovaný zamítl jejich odvolání proti platebním výměrům na úrok z prodlení úhrady daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2007 vydaným Finančním úřadem pro Středočeský kraj, Územní pracoviště v Nymburku (dále jen „*správce daně*“), dne 11. 11. 2013 pod č. j. 3763347/13/2118-24802-204682 a dne 9. 10. 2013 pod č. j. 3517359/13/2118-24802-204682.

[2] Usnesením ze dne 19. 8. 2014 spojil krajský soud řízení o obou žalobách ke společnému řízení vedenému pod sp. zn. 46 Af 11/2014. Obě žaloby obsahovaly toliko jeden žalobní bod zpochybňující právní moc rozhodnutí Finančního ředitelství v Praze

ze dne 30. 5. 2011, č. j. 1900/11-1100-203537 a č. j. 1903/11-1100-203537, jimiž byla zamítnuta odvolání žalobců proti doměřením daně z příjmů fyzických osob za rok 2007, na jejichž základě správní orgány shledaly u žalobců prodlení s úhradou daňové povinnosti a předepsaly jim úroky z prodlení. Žalobci namítli, že jim rozhodnutí o doměření daně nebyla doručena, tudíž nemohou být v právní moci a nemohlo tedy dojít ani k prodlení, za něž jim byl předepsán úrok. Rozhodnutí totiž byla doručována držitelem poštovní licence v listinné podobě, avšak zmocněnec žalobců (daňový poradce Ing. Luboš Valehrach, MBA) je nepřevzal a nebylo možné uplatnit fikci doručení, neboť jejich zmocněnec měl v době vydání rozhodnutí zřízenou aktivní datovou schránku typu „podnikající fyzická osoba" podle § 4 zákona č. 300/2008 Sb., o elektronických úkonech a autorizované konverzi dokumentů, ve znění pozdějších předpisů, a Finanční ředitelství v Praze tak mělo povinnost doručit uvedená rozhodnutí do této datové schránky.

[3] Rozsudkem Krajského soudu v Praze ze dne 11. 3. 2016, č. j. 46 Af 11/2014 – 40, byla rozhodnutí žalovaného zrušena a věci mu byly vráceny k dalšímu řízení. Proti tomuto rozsudku podal žalovaný kasační stížnost, které Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 22. 3. 2017, č. j. 3 Afs 63/2016-36, vyhověl, rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. V odůvodnění zrušujícího rozsudku zdejší soud uvedl, že *„[j]elikož zmocněnec žalobců nemohl mít v době doručování podkladových rozhodnutí zřízenu datovou schránku určenou pro daňové poradce, nebylo povinností odvolacího finančního úřadu doručovat mu předmětné písemnosti do datové schránky typu „podnikající fyzická osoba". Nejvyššímu správnímu soudu proto nezbývá než konstatovat, že odvolací finanční úřad postupoval správně, doručoval-li podkladová rozhodnutí prostřednictvím provozovatele poštovních služeb na adresu sídla zmocněnce žalobců. Z doručenky založené ve správním spise přitom plyne, že zmocněnec byl z důvodu jeho nezastižení dne 31. 5. 2011 vyzván k vyzvednutí rozhodnutí a bylo mu zanecháno poučení o následcích v případě, že tak neučiní (viz § 44 odst. 4 a § 46 odst. 2 daňového řádu; srov. též přiměřeně rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 4. 2014, č. j. 2 Afs 69/2012 – 124). Jelikož si zmocněnec zásilku v úložní lhůtě nepřevzal, podkladová rozhodnutí je nutno považovat za doručená uplynutím desátého dne od uložení zásilky, tj. dne 10. 6. 2011 (viz § 47 odst. 2 daňového řádu). Nad rámec uvedeného zdejší soud dodává, že z doručenky navíc plyne i to, že zásilka byla dne 13. 6. 2011 vložena do zmocněncovy schránky (§ 47 odst. 5 daňového řádu), který se tak s jejím obsahem mohl seznámit".*

[4] Krajský soud poté věc znovu projednal, shledal žalobu nedůvodnou, a rozsudkem označeným v záhlaví ji zamítl. Dospěl přitom souladně s právním názorem Nejvyššího správního soudu k závěru, že nebylo povinností odvolacího finančního úřadu doručovat zmocněnci žalobců předmětná rozhodnutí do datové schránky typu „podnikající fyzická osoba" a že rozhodnutí je nutno považovat za doručená dnem 10. 6. 2011. Rozhodnutí tak byla zmocněnci žalobců řádně doručena a jsou pravomocná.

[5] Proti tomuto rozsudku podali žalobci (dále jen „*stěžovatelé*") kasační stížnost z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 písm. b) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „*s. ř. s.*"). Konkrétně namítali, že správní orgán porušil daňový řád v ustanoveních o řízení před tímto orgánem, neboť měl primárně doručovat písemnosti při ústním jednání nebo elektronickou formou; existenci datové

schránky byl přitom povinen zjišťovat z úřední povinnosti. Správní orgán tak byl od okamžiku zpřístupnění datové schránky daňového poradce stěžovatelů povinen doručovat mu veškeré dokumenty při ústním jednání a nebylo-li to možné, do datové schránky. Tomu podle názoru stěžovatelů svědčí i úmysl zákonodárce, který je zřejmý jak z textu zákona č. 300/2008 Sb., tak i z jeho důvodové zprávy. Stěžovatelé také namítali porušení principu legitimního očekávání zmocněnce, že mu bude správce daně všechna rozhodnutí doručovat do datové schránky, neboť ostatní písemnosti mu takto doručoval. Porušena byla také zásada zákazu libovůle a neodůvodněně nerovného zacházení, z níž vyplývá princip vázanosti správního orgánu vlastní správní praxí. Správní orgán totiž v jiných řízeních s jinými subjekty doručoval zmocněnci stěžovatelů prostřednictvím datové schránky. Podle názoru stěžovatelů správní orgány navíc vycházely ze skutkového stavu, který je v rozporu se spisy, neboť vyměřily příslušenství k dani, která nebyla pravomocně doměřena, a s otázkou právní moci rozhodnutí o dodatečném vyměření daně se dostatečně nevypořádaly. S touto otázkou se pak dostatečně nevypořádaly ani soudy. Závěrem stěžovatelé navrhli, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek zrušil, a věc vrátil krajskému soudu k dalšímu řízení.

[6] Žalovaný se ztotožnil s právním názorem krajského soudu a navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl.

[7] Jelikož Nejvyšší správní soud v předmětné věci již jednou rozhodoval, bylo nutné vypořádat se nejdříve s otázkou přípustnosti kasační stížnosti. Podle § 104 odst. 3 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „*s. ř. s.*“), totiž platí, že kasační stížnost je nepřípustná proti rozhodnutí, jímž soud rozhodl znovu poté, kdy jeho původní rozhodnutí bylo zrušeno Nejvyšším správním soudem; to neplatí, je-li jako důvod kasační stížnosti namítáno, že se soud neřídil závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu.

[8] Stěžovatelé v kasační stížnosti uplatnili námitky z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s., tzn. z důvodu „*vady řízení spočívající v tom, že skutková podstata, z níž správní orgán v napadeném rozhodnutí vycházel, nemá oporu ve spisech nebo je s nimi v rozporu, nebo že při jejím zjišťování byl porušen zákon v ustanoveních o řízení před správním orgánem takovým způsobem, že to mohlo ovlivnit zákonnost, a pro tuto důvodně vytýkanou vadu soud, který ve věci rozhodoval, napadené rozhodnutí správního orgánu měl zrušit; za takovou vadu řízení se považuje i nepřezkoumatelnost rozhodnutí správního orgánu pro nesrozumitelnost*“.

[9] Podstatou těchto námitek jsou tedy procesní vady správního řízení, které předcházelo žalobou napadenému rozhodnutí. K tomu je nutno dodat, že podmínkou k úspěšnému uplatnění takovýchto námitek v řízení o kasační stížnosti je, že stěžovatelé musí obdobně formulované námitky vznést již v podané žalobě. V kasační stížnosti pak musí tvrdit, že některou z procesních vad namítali důvodně již v žalobě, ovšem krajský soud jejich názoru nepřisvědčil a neshledal, že by tvrzená vada zakládala důvod pro zrušení napadeného rozhodnutí. Výtky ohledně procesních vad vzniklých ve správním řízení tak musí směřovat proti rozhodnutí krajského soudu (srov. Tomáš Blažek a kol. Soudní řád správní – online komentář. Praha: C. H. Beck, 2014.). Uvedené vyplývá zejména z povahy

řízení o kasační stížnosti jakožto mimořádného opravného prostředku proti pravomocnému rozhodnutí krajského soudu, v jehož průběhu je Nejvyšším správním soudem přezkoumávána správnost posouzení věci a postupu krajského soudu. Důvody, které lze v kasační stížnosti s úspěchem uplatnit, se tedy musí upínat právě k rozhodnutí krajského soudu (viz usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 6. 2003, sp. zn. 6 Ads 3/2003).

[10] Část námitek stěžovatelů sice byla uplatněna již v žalobě proti rozhodnutím žalovaného, nicméně v podobě, ve které byly tyto námitky uplatněny v kasační stížnosti, nemohou být považovány za námitky ve smyslu § 103 odst. 1 s. ř. s., neboť směřovaly výhradně proti rozhodnutím žalovaného napadeným žalobou, a to bez jakékoli argumentace, která by se týkala posouzení těchto námitek ze strany krajského soudu. K tomu je nutno připomenout, že řízení ve správním soudnictví je ovládáno dispoziční zásadou, což platí i o řízení o kasační stížnosti. S výjimkami uvedenými v § 109 odst. 4 části věty za středníkem s. ř. s., je tak Nejvyšší správní soud vázán důvody tvrzené nezákonnosti, uvedenými v kasační stížnosti (§ 109 odst. 4 část věty před středníkem s. ř. s.), a proto preciznost ve formulaci obsahu stížnostních bodů a jejich odůvodnění v kasační stížnosti do značné míry předurčuje obsah rozhodnutí kasačního soudu (srov. rozsudky zdejšího soudu ze dne 14. 7. 2011, č. j. 1 As 67/2011 – 108, či ze dne 23. 6. 2005, č. j. 7 Afs 104/2004 - 54). Rozsudek krajského soudu je přitom přezkoumáván v intencích žalobních námitek, se zřetelem k důvodům obsaženým v ustanovení § 103 odst. 1 s. ř. s. Uvedení konkrétních stížních námitek tak nelze nahradit zopakováním námitek uplatněných v odvolání nebo v žalobě, neboť odvolací a žalobní námitky směřovaly proti jiným rozhodnutím, než je rozhodnutí přezkoumávané Nejvyšším správním soudem (viz rozsudek zdejšího soudu ze dne 26. 10. 2007, č. j. 8 Afs 106/2006 – 58).

[11] Ve zbytku se pak jednalo o námitky, které stěžovatelé v žalobě neuplatnili, ač tak učinit mohli. Ani tyto námitky tak Nejvyšší správní soud nemohl přezkoumávat, neboť jádro soudního přezkumu rozhodnutí správních orgánů se soustředí v řízení před krajským soudem, s čímž souvisí i poměrně striktní pravidla o koncentraci řízení a možnosti vymezení žalobních bodů (tzn. vymezení rámce soudního přezkumu) pouze ve lhůtě pro podání žaloby (viz § 71 odst. 2 s. ř. s.). Jelikož rámec soudního přezkumu byl předurčen již v řízení o žalobě, není v řízení o kasační stížnosti přípustné uplatňovat nové důvody či skutečnosti nastalé až po vydání napadeného rozhodnutí (viz § 104 odst. 4 s. ř. s. a § 109 odst. 5 s. ř. s.).

[12] S přihlédnutím ke shora popsaným zásadám, na nichž řízení o kasační stížnosti (resp. správní soudnictví jako takové) stojí, je proto nutno konstatovat, že se zdejší soud nemohl zabývat námitkami stěžovatelů, které byly toliko převzaty ze žaloby, avšak nebyla u nich doplněna argumentace ve vztahu k jejich posouzení ze strany krajského soudu, ani námitkami, které stěžovatelé v žalobě proti rozhodnutím žalovaného neuplatnili vůbec, ač tak učinit mohli. Tyto námitky jsou proto nepřípustné z důvodů uvedených v § 104 odst. 4 s. ř. s.

[13] Jedinou námitkou přípustnou k projednání zdejším soudem by tedy s přihlédnutím k výše uvedenému mohla být námitka uvedená pod bodem VI. kasační stížnosti, kde

stěžovatelé vyjádřili přesvědčení, že se správní orgány ani soud dostatečně nevypořádaly s otázkou právní moci rozhodnutí o dodatečném vyměření daně, neboť toto rozhodnutí nebylo stěžovatelům nikdy doručeno. Správní orgány tak podle názoru stěžovatelů vycházely ze skutkového stavu, který je v rozporu se spisy, když vyměřily příslušenství k dani, která nebyla pravomocně doměřena.

[14] Uvedenou námitku stěžovatelé podřadili pod důvod kasační stížnosti ve smyslu § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s., nicméně svým obsahem tato námitka odpovídá důvodu uvedenému v § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., neboť se svojí povahou jedná o posouzení právní otázky. Právě otázka právní moci uvedených rozhodnutí, resp. otázka jejich řádného doručení, přitom byla podstatou celého projednávaného sporu mezi stěžovateli a žalovaným. Tuto otázku však posuzovaly správní orgány, krajský soud i Nejvyšší správní soud. Posledně jmenovaný ji přitom postavil najisto a v předešlém zrušujícím rozsudku vyslovil závazný právní názor, kterým se krajský soud bezvýjimečně řídil a v souladu s ním i v napadeném rozsudku rozhodl (ostatně proti tomu stěžovatelé ani ničeho nenamítali). Skutkový stav, tj. jakým způsobem bylo zmocněnci stěžovatelů doručováno, nebyl mezi stranami sporný.

[15] S ohledem na uvedené tak nezbývá než uzavřít, že předmětem posouzení kasační stížnosti měla být pouze otázka zdejším soudem již zodpovězená v předcházejícím řízení o kasační stížnosti. Posouzení takové otázky je však nepřípustné ve smyslu § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s. Nejvyšší správní soud proto nynější kasační stížnost podle § 46 odst. 1 písm. d) s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. jako nepřípustnou odmítl.

[16] O nákladech řízení o kasační stížnosti rozhodl zdejší soud podle § 60 odst. 3 věty první s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s., dle něhož přiměřeně platí, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti, byla-li kasační stížnost odmítnuta.

[17] Podle § 10 odst. 3 věty poslední zákona č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích platí, že *„[b]yl-li návrh na zahájení řízení před prvním jednáním odmítnut, soud vrátí z účtu soudu zaplacený poplatek.“* Nejvyšší správní soud tedy ve výroku III. tohoto usnesení rozhodl, že soudní poplatek za kasační stížnost bude vrácen k rukám právní zástupkyně stěžovatelů.

P o u č e n í : Proti tomuto usnesení **n e j s o u** opravné prostředky přípustné (§ 53 odst. 3 s. ř. s.).

V Brně dne 16. srpna 2018

JUDr. Jaroslav Vlašín
předseda senátu