



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Jakuba Camrdy a soudců Mgr. Ondřeje Mrákoty a JUDr. Lenky Matyášové v právní věci žalobce: **P. Š.**, zastoupený Mgr. Stanislavem Němcem, advokátem, se sídlem Vinohradská 32, Praha 2, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti usnesení Krajského soudu v Ostravě ze dne 26. 5. 2016, č. j. 22 Af 15/2016 - 23,

t a k t o :

- I.** Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II.** Žalovanému **s e n e p ř i z n á v á** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

I.

Vymezení věci

Kasační stížností se žalobce (dále jen „stěžovatel“) domáhá zrušení usnesení Krajského soudu v Ostravě (dále jen „krajský soud“) ze dne 26. 5. 2016, č. j. 22 Af 15/2016 - 23, kterým byla odmítnuta jeho žaloba proti rozhodnutí žalovaného ze dne 28. 12. 2015, č. j. 45393/15/5100-41451-806485, jímž bylo zamítnuto jeho odvolání a bylo potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj – Územní pracoviště v Karviné (dále jen „správce daně“) ze dne 25. 5. 2015, č. j. 2060750/15/3212-51522-800461; tímto rozhodnutím byla zamítnuta žádost stěžovatele o navrácení lhůty k podání odvolání proti dodatečným platebním výměřům, které mu byly doručeny dne 25. 3. 2014, v předešlý stav (dále též jen „žádost o navrácení odvolací lhůty“).

Krajský soud s odkazem na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 7. 2008, č. j. 9 As 88/2007 – 49, a ze dne 17. 12. 2009, č. j. 9 As 47/2009 – 115, dovodil, že v případě žádosti o navrácení lhůty v průběhu odvolacího řízení se jedná o rozhodnutí předběžné povahy,

kteří je podle § 70 písm. b) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“), vyloučeno ze soudního přezkoumání. Proto žalobu stěžovatele podle § 46 odst. 1 písm. d) ve spojení s § 68 písm. e) s. ř. s. odmítl.

II.

Podstatný obsah kasační stížnosti a vyjádření žalovaného

V kasační stížnosti stěžovatel napadá usnesení krajského soudu z důvodů, které podřadil pod § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s.

Stěžovatel konstatoval, že v projednávané věci vydal správce daně platební výměry na DPH, která spolu s příslušenstvím dosahuje částky téměř 165 000 000 Kč. Proti uvedeným platebním výměrám podala tehdejší zástupkyně stěžovatele blanketní odvolání, které následně řádně doplnila. Poté, co bylo odvolání zamítnuto, tehdejší zástupkyně stěžovatele zjistila, že blanketní odvolání nebylo jako příloha z její datové schránky odesláno. Tehdejší zástupkyně stěžovatele přitom odvolání doplnila, nicméně tak učinila den následující po uplynutí lhůty pro podání odvolání.

Stěžovatel nesouhlasí s názorem krajského soudu o nepřípustnosti žaloby. Rozhodnutí o zamítnutí odvolání proti platebním výměrám mu bylo doručeno dne 6. 5. 2015 a žádost o navrácení lhůty k podání odvolání proti dodatečným platebním výměrám podal dne 14. 5. 2015, tj. až poté, co již znal výsledek odvolacího řízení. Žádost tedy nebyla podána v odvolacím řízení, ale v době, kdy bylo odvoláním napadené rozhodnutí pravomocné. Naopak v případě popisovaném v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 7. 2008, č. j. 9 As 88/2007 – 49, který citoval krajský soud, podal stěžovatel žádost o navrácení lhůty ještě v době, kdy nebylo o odvolání rozhodnuto. Stěžovatel s odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2011, sp. zn. 1 Afs 35/2011, uvedl, že neměl možnost obrátit se na soud až po rozhodnutí o odvolání, neboť o odvolání bylo rozhodnuto dříve než o jeho žádosti o navrácení lhůty. Stěžovatel také konstatoval, že o rozhodnutí o povolení navrácení lhůty podle aktuální právní úpravy již rozhodoval např. Městský soud v Praze v rozsudku ze dne 20. 11. 2015, č. j. 5 Af 41/2012 – 49. Stěžovatel dále tvrdil, že v jiných věcech, které se týkaly problematiky navrácení lhůty podle zákona č. 500/2004 Sb., správní řád, v relevantním znění (dále jen „správní řád“), se soudy zabývaly meritem věci a neodmítaly žaloby z důvodu, že se jedná o úkon předběžné povahy. Dále stěžovatel namítl, že Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 30. 4. 2010, č. j. 2 Afs 138/2009 – 68, dovodil, že výraz „prodloužit“ je nutno vyložit tak, že v sobě zahrnuje nejen možnost prodloužení (dosud běžící) lhůty, ale též možnost požádat o navrácení lhůty již marně uplynulé. Stěžovatel dovozuje, že rozhodnutí o navrácení lhůty nebylo vydáno v odvolacím řízení, proto se nejedná o rozhodnutí předběžné povahy ve smyslu § 70 písm. b) s. ř. s.

Z uvedených důvodů stěžovatel navrhl, aby Nejvyšší správní soud napadené usnesení krajského soudu zrušil.

Žalovaný se ztotožnil s usnesením krajského soudu, podle kterého je rozhodnutí o žádosti o navrácení lhůty rozhodnutím předběžné povahy a s ohledem na § 46 odst. 1 písm. d), § 68 písm. e), § 70 písm. b) s. ř. s. se žalobou stěžovatele krajský soud zabývat nemohl a nezbylo mu, než ji odmítnout.

V replice k vyjádření žalovaného stěžovatel uvedl, že pokud by soud obecně vyloučil z přezkumu žádosti o navrácení lhůty, znamenalo by to, že stěžovatel by musel postupovat

pokračování

nelogicky, neboť by měl „*prostřednictvím žaloby proti rozhodnutí o odvolání žalovat rozhodnutí o zamítnutí žádosti o navrácení lhůty v předešlý stav*“.

Dále stěžovatel zdůraznil, že obecnou zásadou správy daní je správné zjištění a stanovení daně [§ 1 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, v relevantním znění (dále jen „daňový řád“)]. V této souvislosti poukázal na skutečnost, že byl vydán zajišťovací příkaz, který byl zrušen rozsudkem krajského soudu sp. zn. 22 Af 8/2015, který byl následně napaden kasační stížností žalovaného (věc je vedena u Nejvyššího správního soudu pod sp. zn. 2 Afs 239/2015). Meritorně se přitom podle stěžovatele jedná o skutkově shodný případ jako případy, které v současné době projednává Nejvyšší správní soud pod sp. zn. 1 Afs 87/2016, sp. zn. 2 Afs 155/2016 a sp. zn. 9 Afs 137/2016. Nejedná se přitom o problematiku, která by byla judikaturou řešena, což je také důvod, proč považuje žalovaný za výhodné, aby nyní projednávaná věc byla ukončena z procesních důvodů. Stěžovatel si po celou dobu podnikání své povinnosti plnil vzorně, spolupracoval se žalovaným a současný spor je pouze otázkou rozdílného právního názoru stěžovatele a žalovaného. Vzhledem k tomu, že v projednávané věci jde o částku v řádu stovek milionů korun, je pro stěžovatele zmeškání lhůty jeho tehdejší zástupkyní o jeden den (jednalo se o víkend) likvidační a jeho tehdejší zástupkyně není uvedenou částku schopna nahradit.

III.

Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

Nejvyšší správní soud přezkoumal formální náležitosti kasační stížnosti a shledal, že kasační stížnost je podána včas, neboť byla podána ve lhůtě dvou týdnů od doručení napadeného usnesení (§ 106 odst. 2 s. ř. s.), je podána osobou oprávněnou, neboť stěžovatel byl účastníkem řízení, z něhož napadené usnesení vzešlo (§ 102 s. ř. s.), a stěžovatel je zastoupen advokátem (§ 105 odst. 2 s. ř. s.).

Nejvyšší správní soud poté přezkoumal napadené usnesení krajského soudu v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů a zkoumal při tom, zda napadené usnesení netrpí vadami, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti.

Z obsahu správního spisu vyplývá, že správce daně na základě daňové kontroly vydal dne 24. 3. 2015 dodatečné platební výměry za jednotlivé měsíce roků 2011, 2012 a za leden 2013, únor 2013, březen 2013 a duben 2013. Uvedené platební výměry byly doručeny do datové schránky tehdejší zástupkyně stěžovatele dne 25. 3. 2014.

Podání označené jako „Odvolání proti platebním výměrům“, jež bylo datováno dnem 23. 4. 2015, bylo odesláno z datové schránky tehdejší zástupkyně stěžovatele až v pondělí 27. 4. 2015 a žalovanému bylo do datové schránky doručeno téhož dne.

Správce daně následně rozhodnutími ze dne 4. 5. 2015 o odvolání stěžovatele proti jednotlivým platebním výměrům rozhodl tak, že odvolání stěžovatele zamítl a odvolací řízení zastavil, neboť odvolání byla podána po stanovené lhůtě [§ 113 odst. 1 písm. c) daňového řádu]. V uvedených rozhodnutích správce daně byl stěžovatel poučen o tom, že se proti nim může odvolat ve lhůtě do 30 dnů ode dne jejich doručení.

Podáním ze dne 14. 5. 2015 se stěžovatel domáhal navrácení lhůty pro podání odvolání proti dodatečným platebním výměrům. Žádost odůvodnil zejména tím, že dne 23. 4. 2015 podal blanketní odvolání, o němž následně zjistil, že nebylo přílohou datové zprávy, kterou správci daně dne 23. 4. 2015 odeslal.

Správce daně rozhodnutím ze dne 25. 5. 2015 žádost stěžovatele o navrácení lhůty k podání odvolání proti dodatečným platovým výměřům zamítl. Žalovaný pak nyní napadeným rozhodnutím odvolání žalobce proti rozhodnutí správce daně o zamítnutí jeho žádosti zamítl a rozhodnutí správce daně potvrdil.

Podle § 37 odst. 1 daňového řádu osoba zúčastněná na správě daní je oprávněna požádat správce daně o navrácení lhůty v předešlý stav.

Podle § 37 odst. 2 daňového řádu 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.

Podle § 37 odst. 3 žádost o navrácení lhůty v předešlý stav musí být podána do 15 dnů ode dne, kdy pominul důvod zmeškání lhůty.

Nejvyšší správní soud konstatuje, že podle rozsudku rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 10. 2005, č. j. 1 Afs 86/2004 – 54, publikovaného pod č. 792/2006 Sb. NSS, je rozhodnutí o odvolání proti rozhodnutí o zastavení řízení o žádosti o prodloužení lhůty rozhodnutím ve smyslu § 65 odst. 1 s. ř. s. Obdobný závěr platí také pro rozhodnutí o odvolání proti rozhodnutí o zamítnutí žádosti o navrácení lhůty, neboť pokud by správce daně takové žádosti vyhověl, mohl by tím založit subjektivní právo žadatele (daňového subjektu).

Jinou otázkou ovšem je, zda v takovém případě není dána některá z kompetenčních výluk podle § 70 s. ř. s.

Krajský soud v této souvislosti správně poukázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 7. 2008, č. j. 9 As 88/2007 – 49, publ. pod č. 1881/2009 Sb. NSS, v němž zdejší soud judikoval, že rozhodnutí o neprominutí zmeškání lhůty k podání odvolání vydané dle § 41 správního řádu, je samostatně vyloučeno ze soudního přezkumu a může být správním soudem přezkoumáno v rámci řízení o žalobě proti konečnému rozhodnutí správního orgánu o odvolání. V uvedeném rozsudku Nejvyšší správní soud konstatoval: „Dle Nejvyššího správního soudu je rozhodnutí o neprominutí zmeškání úkonu rozhodnutím podkladovým, které předběžně upravuje poměry svých adresátů ve smyslu sbora uvedeného rozhodnutí ze dne 29. 3. 2006, č. j. 2 Afs 183/2005 - 64, a ve vztahu ke konečnému posouzení včasnosti samotného odvolání má tedy charakter rozhodnutí předběžného. Předběžnost je přitom v dané věci nutno vykládat jednak (1) z hlediska časového, kdy rozhodnutí o odvolání správní orgán nevydá dříve, než je v řízení postaveno najisto, zda bylo zmeškání úkonu prominuto či nikoli; jednak (2) jako vzájemnou podmíněnost, kdy výsledek rozhodnutí o prominutí či neprominutí zmeškání úkonu ve své podstatě předurčuje výsledek konečného rozhodnutí o podaném odvolání. Rovněž vyslovil, že „byť rozhodnutí o neprominutí zmeškání úkonu ve své podstatě předurčuje výsledek konečného rozhodnutí, konečné důsledky představující zásah do právní sféry účastníka správního řízení ve smyslu § 65 s. ř. s. konstituují až výrok rozhodnutí o zmeškaném úkonu, zde o odvolání. Dříve není najisto postaveno, jaký vliv bude mít ono podkladové a předběžné rozhodnutí na práva a povinnosti dotyčného účastníka řízení. Odepření soudního přezkumu rozhodnutí o neprominutí zmeškání úkonu tak v daném případě neznamená odepření přístupu k soudu, který by mohl ve svých důsledcích znamenat odepření spravedlnosti (denegatio iustitiae), ale toliko stanovení časového okamžiku pro přístup k soudu. Na soud se lze totiž v předmětné věci obrátit se správní žalobou vždy proti případným důsledkům rozhodnutí o neprominutí zmeškání úkonu. Rozhodnutí o neprominutí zmeškání úkonu tak není vyloučeno ze soudní ochrany, neboť jeho přezkumu lze dosáhnout v rámci přezkumu finálního rozhodnutí o podaném odvolání, a účastník řízení není zkrácen na svém právu přístupu k soudu. Z uvedených důvodů není možno brojit přímo proti rozhodnutí o neprominutí zmeškání lhůty jako rozhodnutí podkladovému, ale až proti jeho důsledkům, které jediné mají v posuzované věci právní relevanci. Uvedený závěr přitom odpovídá jak zákonné konstrukci přezkumu ve správním soudnictví jako přezkumu rozhodnutí konečné povahy, tak zásadě rychlosti

pokračování

a hospodárnosti řízení, neboť připuštění soudního přezkumu proti tomuto typu rozhodnutí by ve svém důsledku znamenalo roztržičnost celého řízení a prodlužování jeho celkové délky (je neúčelné ze strany soudu zkoumat samostatně, zda měla být lhůta prominuta či nikoliv, pokud dosud není zřejmé, že její zmeškání se negativně promítlo do právní sféry účastníka řízení).“

Nejvyšší správní soud dále v rozsudku ze dne 30. 9. 2010, č. j. 4 Ads 103/2010 - 73, dovodil, že na tomto názoru o nepřípustnosti žaloby samostatně napadající rozhodnutí o nevyhovění žádosti o navrácení v předešlý stav dle § 41 správního řádu nic nemění ani pozdější rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 10. 2009, č. j. 2 Afs 186/2006 - 54, č. 1982/2010 Sb. NSS, ve kterém byla oproti předchozí judikatuře vyložena poněkud jinak kritéria pro vymezení pojmu rozhodnutí předběžné povahy podle § 70 písm. b) s. ř. s. Právní věta uvedeného rozhodnutí zní: „O rozhodnutí předběžné povahy, na které dopadá výlučka 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.“ Obecný test stanovený v zmíněném rozsudku rozšířeného senátu pro určení, zda posuzovaný úkon správního orgánu je rozhodnutím předběžné povahy podle § 70 písm. b) s. ř. s., byl aplikován na rozhodnutí o neprominutí zmeškání lhůty k podání odvolání vydané podle § 41 správního řádu z roku 2004 v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 12. 2009, č. j. 9 As 48/2009 – 105, v němž zdejší soud uvedl: „Rozhodnutí o neprominutí zmeškání úkonu je rozhodnutím, které naplňuje výše uvedenou časovou, místní i osobní podmínku, z čehož vyplývá, že předmětné rozhodnutí je nutno pokládat za rozhodnutí vyloučené ze soudního přezkumu. Z uvedených důvodů není možno brojit přímo proti rozhodnutí o neprominutí zmeškání úkonu jako rozhodnutí předběžné povahy, ale až proti jeho důsledkům, které jediné mají v posuzované věci právní relevanci.“

V posuzované věci se jedná o právně obdobnou věc jako ve věci sp. zn. 9 As 88/2007, v níž bylo zamítnuto odvolání proti rozhodnutí o nevyhovění žádosti o prominutí zmeškání lhůty. Institut prominutí zmeškání lhůty podle správního řádu je obdobný institutu žádosti o navrácení lhůty dle daňového řádu a z judikatury, která se jej týká, lze vycházet rovněž v nyní projednávané věci. Závěry uvedené v rozsudku sp. zn. 9 As 88/2007 ohledně povahy rozhodnutí správního orgánu o odvolání proti rozhodnutí o nevyhovění žádosti o prominutí zmeškání lhůty jsou důkladně a přesvědčivě odůvodněné. K uvedeným závěrům se přihlásil Nejvyšší správní soud rovněž v rozsudku ze dne 18. 2. 2016, č. j. 4 Azs 11/2016 – 22.

V nyní projednávané věci je nutné s ohledem na argumentaci stěžovatele zdůraznit, že přicházelo v úvahu více odvolacích řízení, která ovšem tvoří součást jednoho daňového řízení, a to:

- řízení o odvolání stěžovatele proti jednotlivým dodatečným platebním výměrům a
- řízení o odvoláních proti rozhodnutím správce daně o zamítnutí odvolání stěžovatele proti dodatečným platebním výměrům a zastavení odvolacích řízení.

V této souvislosti je zapotřebí zdůraznit, že v projednávané věci žaloba stěžovatele směřovala výlučně proti rozhodnutí, kterým žalovaný zamítl jeho odvolání a potvrdil rozhodnutí správce daně, kterým byla zamítnuta žádost stěžovatele o navrácení lhůty k podání odvolání proti dodatečným platebním výměrům.

O navrácení odvolací lhůty stěžovatel požádal dne 14. 5. 2015 ve vztahu k odvoláním proti dodatečným platebním výměřům, a to v době, kdy již tato odvolání, byť opožděně, byla podána (z tohoto důvodu se není třeba blíže zabývat otázkou, zda i v případě žádosti o navrácení lhůty podle § 37 daňového řádu musí být spolu se žádostí podán i zmeškaný úkon) a bylo o nich správcem daně dne 4. 5. 2015 rozhodnuto tak, že byla zamítnuta a odvolací řízení byla zastavena.

V této souvislosti je ovšem nutné zdůraznit, že rozhodnutí o zamítnutí odvolání proti dodatečným platebním výměřům a zastavení odvolacích řízení jsou prvostupňovými rozhodnutími správce daně, proti nimž bylo možno podat odvolání, o čemž byl stěžovatel v uvedených rozhodnutích řádně poučen.

Konečnými rozhodnutími by tak byla až rozhodnutí o případných odvoláních stěžovatele proti rozhodnutím správce daně o zamítnutí jeho odvolání proti dodatečným platebním výměřům a zastavení odvolacích řízení; z povahy věci by v těchto odvoláních mohl relevantně stěžovatel zejména namítat, že odvolání byla podána včas. Pro uvedená konečná rozhodnutí by tedy bylo podstatné vyřešení předběžné otázky, zda stěžovatelově žádosti o navrácení lhůty k podání odvolání proti dodatečným platebním výměřům bylo vyhověno či nikoli.

V souladu s rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 7. 2008, č. j. 9 As 88/2007 – 49, tak lze konstatovat, že rozhodnutí o žádosti stěžovatele o navrácení lhůty k podání odvolání proti dodatečným platebním výměřům má charakter rozhodnutí předběžného, neboť konečné důsledky představující zásah do právní sféry stěžovatele ve smyslu § 65 s. ř. s. by konstituovaly až výroky rozhodnutí o jeho případných odvoláních proti rozhodnutím správce daně o zamítnutí odvolání proti dodatečným platebním výměřům a zastavení odvolacích řízení. Ve vztahu k těmto konečným rozhodnutím by z povahy věci byla rozhodnutí o žádosti stěžovatele o navrácení odvolací lhůty předběžné povahy. Případná pro stěžovatele negativní konečná rozhodnutí by posléze mohl stěžovatel napadnout žalobou (žalobami) u správního soudu.

Z obsahu správního spisu, který byl zdejšímu soudu předložen, ovšem nevyplývá, že by stěžovatel odvolání proti rozhodnutím správce daně o zamítnutí odvolání proti dodatečným platebním výměřům a zastavení odvolacích řízení podal, což stěžovatel ani netvrdí. Nepodal-li ovšem stěžovatel proti rozhodnutím správce daně o zamítnutí odvolání proti dodatečným platebním výměřům a zastavení odvolacích řízení odvolání, ač mu v tom nic nebránilo, nemůže se nyní dovolávat toho, že uvedená rozhodnutí nabyla právní moci, neboť se tak stalo výhradně v důsledku jeho jednání – nepodání odvolání. Na závěru, že také v nyní projednávané věci rozhodnutí o žádosti o navrácení lhůty má charakter rozhodnutí předběžného, proto uvedené nemůže mít vliv.

Na uvedených závěrech nic nemění ani rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 20. 11. 2015, č. j. 5 Af 41/2012 – 49, který představuje pouze ojedinělý odklon od konstantní judikatury správních soudů, jak již byla rozvedena.

Z výše uvedeného plyne také nedůvodnost argumentace stěžovatele o údajném neefektivním postupu, při němž by musel při podání žádosti o navrácení odvolací lhůty současně podat žalobu proti rozhodnutí o zamítnutí odvolání pro opožděnost a zastavení odvolacího řízení. Proti těmto rozhodnutím jako rozhodnutím prvního stupně mohl stěžovatel podat odvolání a teprve rozhodnutí o jeho (nepodaných) odvoláních by mohl napadnout žalobou.

Přílehlavé nejsou ani odkazy stěžovatele na rozsudky Nejvyššího správního soudu, neboť v případě řešeném v rozsudku zdejšího soudu ze dne 30. 4. 2010, č. j. 2 Afs 138/2009 - 68,

pokračování

daňový subjekt o prodloužení lhůty nebo její navrácení vůbec nepožádal a z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2011, č. j. 1 Afs 35/2011 – 135, vyplývá právní věta: „*Rozhodnutí o zastavení řízení o žádosti daňového subjektu o prodloužení lhůty k podání odvolání (§ 14 odst. 10 zákona č. 337 /1992 Sb., o správě daní a poplatků), je rozhodnutím předběžné povahy a je vyloučeno ze soudního přezkumu podle § 70 písm. b) s. ř. s.*“ Posledně uvedený rozsudek tedy jen potvrzuje již uvedené závěry.

Nelze se ztotožnit ani s námitkou, že v jiných věcech, které se týkaly problematiky navrácení lhůty podle § 41 správního řádu, se soudy zabývaly meritem věci a neodmítaly žaloby z důvodu, že se jedná o úkon předběžné povahy. Nejvyšší správní soud již v rozsudku ze dne 31. 7. 2008, č. j. 9 As 88/2007 – 49, dovedl, že rozhodnutí o neprominutí zmeškání lhůty k podání odvolání vydané dle § 41 správního řádu je samostatně vyloučeno ze soudního přezkumu a může být správním soudem přezkoumáno v rámci řízení o žalobě proti konečnému rozhodnutí správního orgánu o odvolání. Je skutečností, že podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 7. 2011, č. j. 8 As 9/2011 – 28, rozhodnutí, jímž nebylo prominuto zmeškání lhůty k podání odporu proti příkazu dle § 87 zákona č. 200/1990 Sb., o přestupcích, vydané dle § 41 správního řádu je úkonem správního orgánu, který dle § 65 odst. 1 s. ř. s. podléhá soudnímu přezkumu. Uvedený rozsudek ovšem nelze na nyní projednávanou věc aplikovat, neboť se týká zcela jiného druhu řízení. O uvedeném odporu proti příkazu se žádné řízení nevede, ale jen nastanou či v případě opožděného odporu nenastanou jeho účinky (zrušení příkazu). V případě, že správní orgán neprominul zmeškání podání odporu, zůstává nastolen stav, kdy existuje pravomocný a vykonatelný příkaz. Usnesení, jímž nebylo prominuto zmeškání lhůty k podání odporu proti příkazu, proto nelze označit jako podkladové, neboť není zákonem vytvořený předpoklad, že po něm bude následovat další „konečné“ rozhodnutí o zmeškaném úkonu. V této souvislosti je také třeba zdůraznit, že ze závěrů Nejvyššího správního soudu uvedených v rozsudku ze dne 15. 9. 2016, č. j. 3 As 248/2015 – 22, plyne: „*Rozhodnutí o prominutí zmeškání lhůty podle § 41 odst. 6 správního řádu není v obecné rovině rozhodnutím s atributy podle § 65 odst. 1 s. ř. s. a nepodléhá tedy samostatně soudnímu přezkoumání. V dané věci je však třeba vzít v úvahu i specifické okolnosti projednávaného případu. Je zřejmé, že pokud by účastník řízení podával žádost např. o prominutí zmeškání úkonu odvolání, bylo by zamítnutí žádosti spojeno i se zamítnutím souběžně podaného odvolání pro opožděnost podle § 92 správního řádu, takže by bylo možné podat správní žalobu proti tomuto rozhodnutí a v ní namítat nezákonnost podkladového usnesení o zamítnutí žádosti o prominutí zmeškání úkonu. Zde se ovšem žádost o prominutí zmeškání úkonu vztahovala ke odporu, o němž správní orgán následně nerozhoduje, ale již samotným podáním odporu se vydaný příkaz ruší (viz § 150 odst. 3 správního řádu, případně § 87 odst. 4 zákona o přestupcích). Rozhodnutí o žádosti o prominutí zmeškání úkonu tak má v takovém případě přímý dopad do hmotných práv účastníka, neboť v závislosti na výsledku rozhodnutí o žádosti buď existuje pravomocný příkaz o uložení sankce, nebo v důsledku podaného odporu ještě není o uložení povinnosti rozhodnuto. Jedině v tomto specifickém a výjimečném případě lze tedy usnesení o žádosti o prominutí zmeškání úkonu podle § 41 odst. 6 správního řádu považovat za rozhodnutí ve smyslu § 65 odst. 1 s. ř. s., kdy následně rozhodnutí o odvolání je přímo přezkoumatelné v řízení o žalobě.*“ Stěžovatel se tedy mylí, pokud v nyní posuzované věci dovozuje, že správní soudy při rozhodování obdobných věcí rozhodují odlišně.

Napadl-li tedy stěžovatel v nyní projednávané věci rozhodnutí žalovaného, jímž bylo zamítnuto jeho odvolání a bylo potvrzeno rozhodnutí správce daně, kterým byla zamítnuta žádost stěžovatele o navrácení lhůty k podání odvolání proti dodatečným platovým výměrům, jedná se ve smyslu § 68 písm. e) a § 70 písm. b) s. ř. s. o žalobu nepřípustnou, kterou je nutno podle § 46 odst. 1 písm. d) s. ř. s. odmítnout.

Nerozhodoval-li pak krajský soud ve věci samé, ale odmítl-li správně žalobu podle § 46 odst. 1 písm. d) s. ř. s., nemohl se ani Nejvyšší správní soud v řízení o kasační stížnosti konkrétně zabývat kasačními námitkami, které se týkaly posouzení důvodnosti žádosti o navrácení lhůty,

tj. zejména tím, zda žádost byla důvodná, zda nepovolení navrácení lhůty zmeškané o jeden den znamená porušení práva na spravedlivý proces a nedodržení cíle správy daní, kterým je správné zjištění a stanovení daně a zda byla DPH správcem daně doměřena oprávněně.

IV.

Závěr a náklady řízení

Z uvedených důvodů dospěl kasační soud k závěru, že kasační stížnost stěžovatele není důvodná, a proto ji zamítl.

O náhradě nákladů řízení rozhodl Nejvyšší správní soud podle § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. Účastník, který měl ve věci plný úspěch, má právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Stěžovatel úspěch neměl a žalovanému žádné náklady s tímto řízením nad rámec běžné činnosti nevznikly, takže mu Nejvyšší správní soud náhradu nákladů řízení nepřiznal.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e n í** opravný prostředek přípustný.

V Brně dne 22. února 2017

JUDr. Jakub Camrda
předseda senátu