



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Tomáše Langáška (soudce zpravodaj), soudce JUDr. Filipa Dienstbiera a soudkyně Mgr. Veroniky Juříčkové v právní věci žalobce: **J. V.**, zastoupený JUDr. Michaelou Volnou, advokátkou, sídlem Práčská 3315/8e, Praha 10, proti žalovaným: **a) Odvolací finanční ředitelství**, sídlem Masarykova 427/31, Brno a **b) Finanční úřad pro Moravskoslezský kraj**, sídlem Na Jízdárně 3162/3, Ostrava, týkající se žaloby proti rozhodnutí žalovaného a) ze dne 3. prosince 2019 č. j. 49941/19/5100-41451-711055 a proti rozhodnutím žalovaného b) ze dne 16. května 2017 č. j. 2188823/17/3207-51521-803691 a č. j. 2188893/17/3207-51521-803691 a ze dne 24. března 2017 č. j. 1044099/17/3207-51521-803691 a č. j. 1058872/17/2307/51521-803691, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti usnesení Krajského soudu v Ostravě ze dne 25. února 2021 č. j. 22 Af 9/2020 - 48,

t a k t o :

- I.** Kasační stížnost žalobce **s e z a m í t á .**
- II.** Žalobce **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III.** Žalovaným **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 případu

[1] Žalovaný b), tj. Finanční úřad pro Moravskoslezský kraj (dále jako „správce daně“), vydal dne 24. března 2017 dodatečné platební výměry na daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2011 a 2013 (blíže označené v návěti). Dodatečné platební výměry byly doručeny tehdejší zástupkyni žalobce dne 27. března 2017.

[2] Dne 3. května 2017 podal žalobce proti dodatečným platebním výměrům blanketní odvolání. Správce daně odvolání rozhodnutími ze dne 16. května 2017 (blíže označenými v návěti) zamítl pro opožděnost a zároveň zastavil odvolací řízení.

[3] Dne 17. května 2017 zaslal žalobce správci daně další blanketní odvolání proti dodatečným platebním výměrům a zároveň požádal o navrácení lhůty pro podání odvolání proti dodatečným platebním výměrům v předešlý stav. Blanketní odvolání odůvodnil žalobce podáními ze dne 24. května 2017.

[4] Žalovaní původně považovali žádosti žalobce o navrácení lhůty v předešlý stav za odvolání proti rozhodnutím správce daně ze dne 16. května 2017 o zamítnutí prvních odvolání žalobce a zastavení odvolacího řízení. Žalovaný a), tj. Odvolací finanční ředitelství (dále jako „OFŘ“), tato odvolání zamítl rozhodnutím ze dne 29. listopadu 2017 č. j. 50182/17/5200-10421-709857.

[5] Posledně uvedené rozhodnutí však zrušil Krajský soud v Ostravě (dále jen „krajský soud“) rozsudkem ze dne 20. prosince 2018 č. j. 22 Af 4/2018-48. Vytkl OFŘ, že podání žalobce ze dne 17. května 2017 posoudilo výhradně jako odvolání proti rozhodnutím o zamítnutí odvolání proti dodatečným platebním výměrům, aniž předtím rozhodlo o žádostech o navrácení lhůty v předešlý stav. Dle názoru krajského soudu totiž podání ze dne 17. května 2017 tuto žádost obsahovala. Krajský soud nevyloučil, že obsahem tohoto podání mohlo být i odvolání proti rozhodnutím správce daně ze dne 16. května 2017, avšak v takovém případě mělo OFŘ nejprve rozhodnout o žádosti o navrácení lhůty a teprve potom o odvolání.

[6] Správce daně rozhodnutím ze dne 13. června 2019 č. j. 2642773/19/3200-11450-807169 zamítl žádosti žalobce o navrácení lhůty v předešlý stav. Odvolání žalobce proti tomuto rozhodnutí zamítlo OFŘ rozhodnutím ze dne 3. prosince 2019 (blíže označeným v návěti).

[7] Žalobce následně podal žalobu proti dodatečným platebním výměrům ze dne 24. března 2017, proti rozhodnutím správce daně ze dne 16. května 2017 o zamítnutí odvolání proti dodatečným platebním výměrům a zastavení odvolacího řízení a proti rozhodnutí OFŘ ze dne 3. prosince 2019 o zamítnutí odvolání proti rozhodnutí správce daně o zamítnutí žádosti žalobce o navrácení lhůty v předešlý stav.

[8] Krajský soud usnesením ze dne 21. května 2020 č. j. 22 Af 9/2020 - 28 žalobu odmítl. Uvedl, že rozhodnutí OFŘ ve věci navrácení lhůty v předešlý stav je rozhodnutím předběžné povahy ve smyslu § 70 písm. b) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“), které je ze soudního přezkumu vyloučeno.

[9] Toto usnesení zrušil Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 16. prosince 2020 č. j. 6 Afs 163/2020 - 29 proto, že krajský soud nevyčerpal celý předmět řízení (nerozhodl o všech žalobou napadených rozhodnutích). Nejvyšší správní soud však krajskému soudu přisvědčil, že rozhodnutí o navrácení lhůty v předešlý stav je vyloučeno ze samostatného soudního přezkumu.

[10] Krajský soud následně usnesením označeným v návěti žalobu odmítl. Zopakoval, že rozhodnutí OFŘ ve věci navrácení lhůty v předešlý stav je rozhodnutím předběžné povahy, které je vyloučeno ze samostatného soudního přezkumu. Krajský soud dále konstatoval, že ve zbývající části směřuje žaloba proti rozhodnutím správce daně prvního stupně, což ji činí nepřijatelnou ve smyslu § 68 písm. a) s. ř. s.

II. Kasační stížnost a průběh řízení o ní

[11] Žalobce (dále též „stěžovatel“) podal proti usnesení krajského soudu kasační stížnost. Poukazoval na kontext věci a postup správce daně, který považuje za zmatečný, krajský soud se tím však odmítl zabývat. Všechna žalobou napadená rozhodnutí tvoří v souhrnu meritum věci. Stěžovatel považuje žalobu za věcně projednatelnou. Nejsou naplněny znaky rozhodnutí předběžné povahy. Dle názoru stěžovatele byl v daňovém řízení porušen zákon, neboť správce daně včas nerozhodl o žádostech o prominutí zmeškání lhůty a do dnešního dne nerozhodl o odvoláních podaných proti rozhodnutí o zamítnutí odvolání a zastavení odvolacího řízení. Žalovaní nerozhodli ani o druhých odvoláních stěžovatele proti dodatečným platebním výměrům ze dne 17. května 2017. Lhůta pro stanovení daně přitom již uplynula. Stěžovatel dále namítl, že se krajský soud řádně nezabýval žalobou v celém jejím rozsahu, a poukázal na to, že daňové řízení tvoří jeden celek. Zopakoval důvody, pro něž by mu správce daně měl navrátit lhůtu k podání odvolání proti dodatečným platebním výměrům v předešlý stav, a uzavřel, že rozhodnutí OFŘ je jednoznačně podstatou sporu, a krajský soud je tedy měl věcně posoudit.

[12] Správce daně ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že závěry krajského soudu o nutnosti vyčerpat řádné opravné prostředky v řízení před správním orgánem před podáním žaloby jsou v souladu s principem subsidiarity soudní ochrany ve správním soudnictví. Podání, která stěžovatel považuje za odvolání proti rozhodnutím ze dne 16. května 2017, správce daně vyhodnotil jako žádosti o navrácení lhůty v předešlý stav. I kdyby šlo o odvolání, měl stěžovatel využít prostředky na ochranu proti nečinnosti v odvolacím řízení.

[13] OFŘ ve svém vyjádření uvedlo, že rozhodnutí o navrácení lhůty v předešlý stav je rozhodnutím předběžné povahy a jako takové je vyloučeno ze soudního přezkumu. Časovým aspektem rozhodnutí předběžné povahy se v této věci již zabýval Nejvyšší správní soud v rozsudku č. j. 6 Afs 163/2020-29. Námitky ohledně porušení zákona v daňovém řízení nelze v řízení o kasační stížnosti proti usnesení o odmítnutí žaloby posuzovat. OFŘ mělo zcela jasně vymezený předmět řízení odvoláním stěžovatele proti rozhodnutí správce daně o nenavrácení lhůty v předešlý stav, nic jiného posuzovat nemohlo. Stěžovatel měl využít prostředky na ochranu proti nečinnosti nebo podat odvolání proti rozhodnutí o zastavení odvolacího řízení.

[14] Nejvyšší správní soud zaslal vyjádření obou žalovaných stěžovateli na vědomí.

III. Posouzení kasační stížnosti Nejvyšším správním soudem

[15] Nejvyšší správní soud kasační stížnost posoudil a dospěl k závěru, že není důvodná.

[16] Přípustností žaloby proti rozhodnutí OFŘ o odvolání stěžovatele proti rozhodnutí správce daně o nenavrácení lhůty v předešlý stav se Nejvyšší správní soud zabýval ve svém prvním rozsudku v této věci (č. j. 6 Afs 163/2020-29). Přisvědčil krajskému soudu, že jde o rozhodnutí předběžné povahy, které je ze samostatného soudního přezkumu vyloučeno. Námitky stěžovatele týkající se této otázky již znovu nejsou přípustné [§ 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s.].

[17] Žalobu v části, v níž směřovala proti rozhodnutím správce daně, krajský soud odmítl podle § 46 odst. 1 písm. d) ve spojení s § 68 písm. a) s. ř. s. proto, že jde o rozhodnutí prvostupňová, proti nimž lze podat odvolání (§ 109 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád), tedy řádný opravný prostředek dle zvláštního zákona, který stěžovatel nevyčerpal. S takovým posouzením se Nejvyšší správní soud plně ztotožňuje. Měl-li stěžovatel za to, že proti rozhodnutím správce daně podal odvolání, o nichž žalovaní dosud nerozhodli, mohl využít

prostředky na ochranu před nečinností v odvolacím řízení podle daňového řádu (§ 38), a pokud by tyto prostředky nebyly účinné, mohl podat žalobu na ochranu proti nečinnosti podle § 79 a násl. s. ř. s. Na tuto možnost stěžovatele upozorňoval již krajský soud.

[18] Námitky poukazující na vady v postupu žalovaných a na to, že stěžovateli měla být navrácena lhůta v předešlý stav, se mýjejí s důvody, pro něž krajský soud žalobu odmítl, nelze je podřadit pod § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s., a nejsou tedy v kasační stížnosti proti usnesení o odmítnutí žaloby přípustné (viz například rozsudek Nejvyššího správního soudu 21. dubna 2005 č. j. 3 Azs 33/2004 - 98, č. 625/2005 Sb. NSS).

IV. Závěr a náklady řízení

[19] Nejvyšší správní soud tedy ze shora uvedených důvodů neshledal kasační stížnost důvodnou, a proto ji zamítl podle § 110 odst. 1 věty druhé s. ř. s. Rozhodl tak bez jednání v souladu s § 109 odst. 2 s. ř. s.

[20] O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodl Nejvyšší správní soud podle § 60 odst. 1 a 7 ve spojení s § 120 s. ř. s. Žalobce neměl ve věci úspěch, nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Žalovaní měli ve věci plný úspěch, nevznikly jim však náklady nad rámec běžné úřední činnosti, pročež se jim náhrada nákladů řízení nepřiznává.

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

V Brně dne 13. července 2021

JUDr. Tomáš Langášek
předseda senátu