



Sekce právní

Č. j.: 45981/19/7700-10123-711442

Všem finančním úřadům, vč. Specializovaného finančního úřadu
Odvolacímu finančnímu ředitelství

Metodický pokyn k vybraným aspektům náležitostí odvolání podle daňového řádu z pohledu požadavků kladených na odvolací důvody

Tento metodický pokyn upravuje vybrané aspekty náležitostí odvolání podle zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), a to z pohledu požadavků kladených na náležitost odvolání uvedenou v § 112 odst. 1 písm. d) daňového řádu, kterou se rozumí „*uvedení důvodů, v nichž jsou spatřovány nesprávnosti nebo nezákonnosti napadeného rozhodnutí*“ (dále též „odvolací důvody“).

I. Uvedení situace

Nejvyšší správní soud (dále též „NSS“) v rozsudku ze dne 31. 10. 2018, č. j. 9 Afs 356/2017 – 45 (dále jen „předmětný rozsudek“), ve vztahu k posuzování relevantnosti odvolacích důvodů uvedených v odvolání podle daňového řádu shledal mylným názor, podle něhož postačuje, aby odvolatel subjektivně spatřoval ve svém tvrzení odvolací důvod. Legitimním odvolacím důvodem přitom podle NSS nemůže být odvolací důvod, který se již „na první pohled“ (*prima facie*) netýká zákonnosti napadeného rozhodnutí¹.

Generální finanční ředitelství respektuje uvedené závěry Nejvyššího správního soudu, a proto považuje za nezbytné je jednotně promítnout do aplikační praxe orgánů Finanční správy České republiky.

II. Metodické řešení

Absence odvolacích důvodů ve smyslu § 112 odst. 1 písm. d) daňového řádu je vadou, která brání řádnému projednání věci, a je v tomto směru na místě vyzvat odvolatele podle § 112 odst. 2 daňového řádu k doplnění podání.

Absencí odvolacích důvodů se rozumí i nerelevantnost odvolacích důvodů, kdy odvolání v daňových věcech obsahuje pouze odvolací důvody, které se již „na první pohled“ netýkají

¹ Přitom samozřejmě současně platí i další připomenutí stran obsahu odvolání obsažené v předmětném rozsudku: „*Odvolací orgán může přiměřeným způsobem odvolací důvody interpretovat v souladu s gramatickým vyjádřením odvolatele. Nesmí je však dovozovat mimo rámec gramatického znění odvolání, respektive za účastníka domýšlet obsah podání či mu přikládat jiný smysl.*“

správnosti nebo zákonnosti napadeného rozhodnutí. To platí jak v situaci, kdy podání, jehož skutečným obsahem je odvolání, nebylo jako odvolání označeno, tak v situaci, kdy takové podání jako odvolání označeno bylo.

III. Odůvodnění

Je-li obsahem podání odvolání v daňové věci, musí vedle obecných náležitostí podání (§ 70 odst. 3 daňového řádu), případně dalších povinných náležitostí, obsahovat také náležitosti podle § 112 odst. 1 daňového řádu. Mezi náležitosti odvolání patří i „*vedení důvodů, v nichž jsou spatřovány nesprávnosti nebo nezákonnosti napadeného rozhodnutí*“. Těmito důvody je vymezen základní rozsah, v jakém má odvolací orgán napadené rozhodnutí přezkoumat. Uvedení důvodů, v nichž jsou spatřovány nesprávnosti nebo nezákonnosti napadeného rozhodnutí, je proto esenciální náležitostí odvolání.

V předmětném rozsudku NSS dovedl, že pokud se odvolací důvod „již na první pohled“ (*prima facie*) netýká zákonnosti napadeného rozhodnutí, nejedná se o legitimní odvolací důvod ve smyslu § 112 odst. 1 písm. d) daňového řádu. Jde tak o určitý výkladový posun, neboť v intencích tohoto názoru NSS lze konstatovat, že nestačí uvést jakékoliv odvolací důvody, ale odvolací důvody musí mít určitou kvalitu².

Obsahuje-li odvolání pouze odvolací důvody nemající požadovanou kvalitu, má to za následek absenci náležitosti odvolání uvedené v § 112 odst. 1 písm. d) daňového řádu. Pokud alespoň jeden odvolací důvod požadovanou kvalitu má, tak podání obsahuje náležitost uvedenou v § 112 odst. 1 písm. d) daňového řádu a tento odvolací důvod se projedná³. V takovém případě bude v odůvodnění rozhodnutí o odvolání obsažena též informace o tom, který odvolací důvod byl posouzen jako „nelegitimní“ a z jakých důvodů, opodstatněností/neopodstatněností nelegitimního odvolacího důvodu se není nutné v odůvodnění rozhodnutí o odvolání zabývat.

O odvolací důvod, který se již „na první pohled“ netýká zákonnosti napadeného rozhodnutí, by se jednalo např. v situaci, kdy by odvolací důvod zcela zjevně cílil mimo předmět odvolání (např. je-li zamítnuta žádost o povolení posečkáni daně a odvolatel namítá, že správní poplatek spojený s podáním této žádosti uhradil⁴), nebo pokud by se odvolací důvod uplatněný v odvolání proti rozhodnutí vydanému v daňové věci vůbec netýkal daňové věci (např. pokud by odvolatel v rámci odvolání v daňové věci namítal, že se nedopustil překročení nejvyšší povolené rychlosti v obci). **O legitimní odvolací důvod** naopak půjde např. tehdy, pokud se odvolací důvod obsahující jasně patrnou (právní) argumentaci⁵ odvolatele vztahující se k napadenému rozhodnutí (tedy proč jej považuje za

² „Kvalitou“ se zde rozumí dostatečná legitimita odvolacích důvodů, nikoliv konkrétnost obsahu podání (odvolání). Proto ani odvolací důvod obsahující odkaz na relevantní právní normu (či judikaturu), případně citaci z ní, automaticky nečiní odvolací důvod legitimním. A naopak legitimním může být i odvolací důvod neobsahující žádné takovéto odkazy/citace.

³ Je-li v konkrétním případě z důvodu vad a/nebo neúplnosti podání (odvolání) na místě nejdříve aplikovat § 74 a/nebo § 112 odst. 2 daňového řádu, projedná se legitimní odvolací důvod až po odstranění vad / doplnění podání (odvolání).

⁴ Tato námitka by však byla zcela na místě (jednalo by se o legitimní odvolací důvod) v odvolání podaném proti rozhodnutí o zastavení řízení o žádosti o povolení posečkáni daně z důvodu neuhrazení správního poplatku spojeného s podáním této žádosti.

⁵ Ne však nutně podloženou odkazem na relevantní právní normu nebo judikaturu, či citací z nich.

nezákonné) váže k jiné procesní fázi, či k jinému řízení nebo rozhodnutí úzce související/souvisejícímu s projednávanou věcí a je sám o sobě způsobilý mít vliv⁶ na správnost nebo zákonnost napadeného rozhodnutí, resp. může ve svém důsledku vést k nezákonnosti či nesprávnosti odvoláním napadeného rozhodnutí (např. může jít o situaci, kdy je namítáno neoznámení a potažmo nenabytí právní moci rozhodnutí, ze kterého odvoláním napadené rozhodnutí vychází).

Zda je skutečný obsah podání obsahujícího odvolání v souladu s jeho formálním označením, nemá samo o sobě vliv na to, jestli podání všechny požadované náležitosti odvolání obsahuje, či nikoliv.

IV. Účinnost

Tento metodický pokyn nabývá účinnosti 6. pracovním dnem od jeho podpisu.

JUDr. Eva Kostolanská
ředitel sekce

Na vědomí

Odboru 32 Ministerstva financí

Odboru 39 Ministerstva financí

Generálnímu ředitelství cel

Sekci metodiky a výkonu daní Generálního finančního ředitelství

Sekci informatiky Generálního finančního ředitelství

Sekci řízení rizik při správě daní Generálního finančního ředitelství

Odboru vymáhání Generálního finančního ředitelství

Odb. dotací a ostatních agend agend Generálního finančního ředitelství

Oddělení právně-analytickému Generálního finančního ředitelství

Oddělení daňově-právní a náhrad škod Generálního finančního ředitelství

⁶ Relevantní odvolací důvod tedy v konkrétním případě nemusí vést k nezákonnosti nebo nesprávnosti odvoláním napadeného rozhodnutí. Opodstatněnost/neopodstatněnost relevantního odvolacího důvodu je otázkou jeho věcného posouzení v rámci rozhodnutí o odvolání a není v tomto ohledu rozhodná pro určení legitimacy odvolacího důvodu.