



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Slavomíra Nováka a soudců JUDr. Marcely Rouskové a JUDr. Hany Pipkové v právní věci žalobkyně: **Safina a.s.**, se sídlem Jesenice, Vestec, Vídeňská 104, IČ: 451 47 868, zast. společností ARIADNA s.r.o., se sídlem Praha 3, Bořivojova 21, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 31, o žalobě proti rozhodnutím Finančního ředitelství v Praze ze dne 22.7.2008, č.j.: 4340/08-1300-200121, č.j.: 4341/08-1300-200121 a č.j.: 4344/08-1300-200121

t a k t o :

- I. **Žaloba se z a m í t á .**
- II. **Žalobkyně je povinna zaplatit žalovanému náhradu nákladů řízení ve výši 3.079,- Kč a to do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.**

O d ů v o d ň ě n í :

Žalobkyně se podanými žalobami domáhala zrušení v záhlaví uvedených rozhodnutí Finančního ředitelství v Praze, kterým bylo v souladu s ust. § 50 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „zákon č. 337/1992 Sb.“) zamítnuto odvolání žalobkyně proti rozhodnutím Finančního úřadu pro Prahu-západ ze dne 5.9.2007, č.j.: 184905/07/060915/5378, č.j.: 184905/07/060915/5378 a č.j.: 185005/07/060915/5378, kterými byly změněny dodatečné platební výměry vydané Finančním úřadem pro Prahu-západ (dále též „správce daně“) dne 10.9.2004, č.j.: 177848/04/060915/3242, č.j.: 177849/04/060915/3242, č.j.: 177850/04/060915/3242 tak, že dle ust. § 111 bod 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, zákona ČNR č. 588/1992 Sb. o dani z přidané hodnoty a ust. § 46 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb. byla žalobkyni dodatečně vyměřena daň z přidané hodnoty za březen 1999 ve výši 3 876 135,- Kč, daň z přidané hodnoty za květen 1999 ve výši 4 784 897,- Kč a daň z přidané hodnoty za listopad 1999 ve výši 4 007 911,- Kč.

Finanční ředitelství v Praze v odůvodněních v záhlaví uvedených rozhodnutí mimo jiné uvedlo, že svými rozhodnutími ze dne 8.8.2005, č.j.: 5758/05-130, č.j.: 5759/05-130 a č.j.: 5760/05-130 nařídilo přezkoumání dodatečných platebních výměrů, vydaných správcem daně (Finančním úřadem Praha-západ) dne 10.9.2004 č.j.: 177848/04/060915/3242, č.j.: 177849/04/060915/3242, č.j.: 177850/04/060915/3242. Důvodem byla skutečnost, že daňové řízení, které předcházelo vydání dodatečných platebních výměrů vykazovalo podstatné vady a současně okolnosti nasvědčovaly tomu, že došlo ke stanovení daně v nesprávné výši. Přezkumné řízení bylo zaměřeno na odstranění vady řízení, spočívající v tom, že v původním řízení nebyla přezkoumána relevantnost žalobkyní předložené plné moci od společnosti NEROLI s.r.o., Lažánky 96, IČO 6347556 (dále jen NEROLI s.r.o.), na základě které byly vystaveny faktury č. 01 evid. č. 276, č. 08-evid.č.492, č. 09-evid.č.450, č. 09-evid.č. 506 a č.10- evid.č. 543, za dodávky zlata, ze kterých si žalobkyně nárokovala odpočet daně z přidané hodnoty v celkové částce 6 012 069,80 Kč, ačkoliv všechny okolnosti nasvědčovaly tomu, že plná moc nebyla vystavena osobou, která je na ní uvedena. Přezkumné řízení bylo rovněž zaměřeno na odstranění vady řízení spočívající v tom, že v původním řízení nebyla přezkoumána relevantnost žalobkyní předložené plné moci od společnost SYLVÁNO FRANCO s.r.o. ITALSKÁ MÓDA (dále jen „SYLVÁNO FRANCO s.r.o.“), na základě které byla vystavena faktura č. 705 evid.č. 1070 za dodávku zlata, ze které si žalobkyně nárokovala odpočet daně z přidané hodnoty v celkové částce 1 315 073,80 Kč, ačkoliv všechny okolnosti nasvědčovaly tomu, že plná moc nebyla vystavena osobou, která je na ní uvedena. Správce daně pak shledal důvody nařízení přezkumného řízení jako oprávněné. Dle žalobkyní předložené plné moci zmocnil jednatel společnosti Ing. Dušan Lázníček svoji manželku J. L. (r.č. X) „k jednání, podepisování, dodávek materiálu a výběru fin. hotovosti s A.S. Safina — Vestec“. Správce daně se v původním řízení nezabýval skutečností, že jednatel společnosti Ing. Dušan Lázníček popřel uskutečnění obchodů se zlatem i vystavení a podepsání předmětné plné moci a že rovněž jeho manželka A. L. popřela, že by byla někdy zmocněna k zastupování společnosti NEROLI s.r.o. Nezabýval se ani rozpory v rodných číslech a skutečností, že se osoba, která předávala zlato ve společnosti žalobkyně prokazovala falešným občanským průkazem a není ani vedena v informačním systému evidence obyvatel, ale akceptoval žalobkyní předloženou plnou moc jako veřejnou listinu, v níž uvedené údaje nelze zpochybnit.

Finanční ředitelství v Praze dále konstatovalo, že v přezkumném řízení byla plná moc k zastupování společnosti NEROLI s.r.o., na základě které ve společnosti žalobkyně jednala osoba jménem J. L., podrobena zkoumání znalcem v oboru kriminalistika a písmoznalectví, Ing. Pavlem Prokišem, jehož výrok zněl, že podpisy na ni uvedené nejsou pravými podpisy Ing. Dušana Lázníčky, jednatele společnosti NEROLI s.r.o., ani jeho manželky A. L. (r.č. X). Z toho vyplynulo, že v rámci přezkumného řízení bylo prokázáno, že společnost NEROLI s.r.o. nevystavila shora uvedené faktury a neuskutečnila plnění na nich uvedené a že žalobkyně nárok na odpočet uplatnila v rozporu s ust. § 19 odst. 1 a 2 zákona č. 588/1992 Sb. o dani z přidané hodnoty, neboť nebylo prokázáno, že dodávky zlata uskutečnil a předmětné doklady vystavil plátcе daně z přidané hodnoty. Pokud pak šlo o plnou moc, již zmocnila jednatelka společnosti Sylva Keňová svou zaměstnankyni J. L. k zastupování společnosti SYLVÁNO FRANCO s.r.o., konkrétně „k jednání, podepisování dodávek materiálu a výběru fin. hotovosti s A.S. Safina — Vestec“, správce daně se v původním řízení nezabýval skutečností, že jednatelka společnosti paní Sylva Keňová popřela uskutečnění obchodů se zlatem i vystavení a podepsání předmětné plné moci, nezabýval se však ani tím, že osoba, která předávala zlato ve společnosti žalobkyně se prokazovala falešným občanským průkazem a není vedena v informačním systému evidence obyvatel. Nicméně správce daně akceptoval

žalobkyní předloženou plnou moc jako veřejnou listinu, v níž uvedené údaje nelze zpochybnit. I v tomto případě byla plná moc k zastupování společnosti SYLVANO FRANCO s.r.o. podrobena zkoumání znalcem Ing. Pavlem Prokišem, jehož výrok zněl, že podpis na ní uvedený není pravým spontánním podpisem Sylvy Keňové, jednatelky společnosti SYLVANO FRANCO s.r.o.

Finanční ředitelství v Praze dále nesouhlasilo s argumentací žalobkyně, že notářem ověřená listina má charakter veřejné listiny a je takovým důkazním prostředkem, který je správce daně povinen respektovat.

Ohledně námitky žalobkyně, týkající se nezákonnosti nařízení přezkoumání rozhodnutí dodatečných platebních výměrů, vydaných správcem daně, odvolací orgán uvedl, že shledal podstatnou vadu řízení v tom, že správce daně nesprávně posoudil v daňovém řízení žalobkyní předložené plné moci jako veřejné listiny a nevyvratitelný důkaz o tom, co je v nich uvedeno, i když ostatní poznatky měly správce daně vést k pochybnostem o pravdivosti údajů v plných mocích uvedených. Podle odvolacího orgánu se tedy jednalo o vadu, zakládající oprávnění, či spíše povinnost nařídit přezkumné řízení, ve kterém by se tato podstatná vada řízení napravila.

Finanční ředitelství v Praze dále nesdílelo názor žalobkyně, že se jednalo o opakovanou kontrolu. Přezkumné řízení bylo velmi úzce zaměřeno na odstranění té podstatné vady řízení, která je v rozhodnutích č.j. 5758/05-130, č.j. 5759/05-130 a č.j. 5760/05-130 (rozhodnutí o nařízení přezkoumání) uvedena, a na základě které nasvědčovaly okolnosti tomu, že došlo ke stanovení daně v nesprávné výši.

Dále odvolací orgán konstatoval, že správce daně provádějící vlastní přezkumné řízení může z výsledků provedeného šetření, podle poslední věty § 55b odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb. po přezkoumání rozhodnutí, dospět k závěru, že se nepotvrdily důvody či předpoklady, pro které bylo přezkumné řízení povoleno či nařízeno, a tedy důvody pro změnu, zrušení či nahrazení přezkoumávaného rozhodnutí, a přezkoumávané rozhodnutí může potvrdit. Toto ustanovení správce daně respektoval. Odvolací orgán nařídil ze stejného důvodu přezkoumání daňových rozhodnutí — jednotlivých dodatečných platebních výměrů na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období leden, únor, březen květen a listopad r. 1999, květen, červen, srpen a listopad r. 2000 - rozhodnutími vydanými dne 8.8.2005. Předmětná rozhodnutí nabyla právní moci dne 10.8.2005. Správce daně po provedeném přezkumném řízení potvrdil původní dodatečné platební výměry v 6 případech (zdaňovacích obdobích), když v rozhodnutích konstatoval, že v přezkumném řízení správce daně neshledal skutečnosti nasvědčující tomu, že v původním řízení došlo ke stanovení daně v nesprávné výši. V případech, kdy se v přezkumném řízení potvrdily ty vady řízení, na základě kterých bylo nařízeno, nemohl správce daně přezkoumávaný dodatečný platební výměr potvrdit, ale vydal nové rozhodnutí, kterým původní dodatečný platební výměr změnil. Z podání žalobkyně lze dovodit, že požadovala, aby i v případech, kdy výsledkem přezkumného řízení bylo prokázání těch podstatných vad předchozích řízení a zjištění o předchozím stanovení daně v nesprávné výši (tedy prokázání těch vad řízení na základě kterých okolností nasvědčují stanovení daně v nesprávné výši, uvedených v rozhodnutí o nařízení o přezkoumání daňových rozhodnutí), správce daně konstatoval, že nebyly splněny podmínky pro nařízení přezkumného řízení a původní rozhodnutí potvrdil. Takovému požadavku však správce daně nemohl vyhovět. V závěru odůvodnění svých rozhodnutí pak odvolací orgán odkázal na rozsah důkazního břemene stanovený v § 31 odst. 9 zákona č. 337/1992 Sb., ze kterého je patrné, že daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání, a dále skutečnosti, k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván, přičemž se tak musí stát důkazními prostředky, které vymezuje ust. § 31 odst. 4 zákona č. 337/1992 Sb.

Žalobkyně v žalobách proti výše uvedeným rozhodnutím žalovaného mimo jiné uvedla, že nikdy neargumentovala tvrzením, že notářem ověřená listina má charakter veřejné listiny a je takovým důkazním prostředkem, který je správce daně povinen respektovat. Žalobkyni je známo, co je to veřejná listina a nikdy by tedy netvrdila, že pravdivost údajů v ní uvedených nelze zpochybnit. Žalobkyně reagovala na to, co odvolací orgán uvedl ve svých rozhodnutích ze dne 8. 8.2005, jimiž nařídil přezkumné řízení.

Žalobkyně tedy pouze reagovala na tvrzení odvolacího orgánu, že správce daně nesprávně vycházel z předpokladu, že udělená plná moc, na které je podpis ověřen notářem, je veřejnou listinou, konstatováním, že takováto listina je opravdu veřejnou listinou, což doložila citací právních předpisů. Žalobkyně netvrdila, že správce daně oprávněně akceptoval předloženou plnou moc jako veřejnou listinu, ale uvedla, že předpoklad správce daně, že jde o veřejnou listinu, byl správný. A protože jiný důvod, než že správce daně vycházel z nesprávného předpokladu, že udělená plná moc, na které je podpis ověřen notářem, je veřejnou listinou, odvolací orgán v odůvodnění svého rozhodnutí o nařízení přezkumného řízení neuvedl, dovodila žalobkyně, že nejsou splněny zákonné podmínky pro nařízení přezkumného řízení, tedy že rozhodnutí správce daně je v rozporu s právními předpisy nebo se zakládá na podstatných vadách řízení.

Ani s námitkou žalobkyně, že výše uvedené rozhodnutí odvolacího orgánu, kterým nařídil přezkumné řízení, je nezákonným rozhodnutím, se odvolací orgán řádně nevypořádal. Uvedl pouze, že shledal podstatnou vadu řízení v tom, že správce daně nesprávně posoudil předloženou plnou moc jako veřejnou listinu a nevyvratitelný důkaz o tom, co je v ní uvedeno, i když ostatní poznatky měly správce daně vést k pochybnostem o pravdivosti údajů v plné moci uvedených. Jednalo se prý o vadu, zakládající oprávnění či spíše povinnost nařídit přezkumné řízení, ve kterém by se tato podstatná vada napravila. Podle žalobkyně odvolací orgán tvrdil, že žalobkyně v odvolání uvedla, že sama upozorňovala na nesrovnalosti v souvislosti s plnou mocí a že přiznávala, že ji správce daně potvrdil jako důkaz pouze z důvodu, že se domníval, že listinu, která byla považována za veřejnou listinu, nelze přezkoumávat. Toto tvrzení však bylo nepravdivé, v odvolání žalobkyně nic takového uvedeno není a ani být nemůže. Žalobkyni nebyly pohnutky správce daně známe, protože se jí s nimi správce daně nesvěřil a z ničeho nevyplývá, že by správce daně potvrdil v předcházejícím řízení plné moci jako důkaz pouze z důvodu, že se domníval, že listinu, která byla považována za veřejnou listinu, nelze přezkoumávat.

Ani tvrzení odvolacího orgánu, že domněnku žalobkyně, že podpisy na plné moci mohly být záměrně změněny, znalecký posudek nepotvrdil, nebylo dle názoru žalobkyně v souladu se skutečností. Toto nebyla žádná domněnka žalobkyně, ale vyplývalo to z jednoho ze dvou znaleckých posudků, který si nechal správce daně vypracovat.

Ohledně nesdílnosti odvolacího orgánu s názorem žalobkyně, že šlo o opakovanou kontrolu a k argumentaci, že přezkumné řízení bylo velmi úzce zaměřeno na odstranění té podstatné vady řízení, která je v rozhodnutích ze dne 8.8.2005 uvedena a na základě které nasvědčovaly okolnosti tomu, že došlo ke stanovení daně v nesprávné výši, uvedla žalobkyně, že tento názor odvolacího orgánu nemá oporu v daňovém řádu ani v judikatuře. Podle ust. § 55b odst. 6 zákona č. 337/1992 Sb. přezkumné řízení provede správce daně, který ve věci rozhodl v posledním stupni; při tom je vázán právním názorem správce daně, který přezkoumání nařídil nebo povolil. Postup správce daně při přezkumném řízení není v tomto ustanovení dále upraven, a protože podle čl. 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod státní moc lze uplatňovat jen v případech a v mezích stanovených zákonem, a to způsobem, který zákon stanoví, pak úpravu postupu správce daně musíme hledat v jiných ustanoveních daňového řádu. Protože podle ust. § 55b odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb. je povolení či nařízení přezkumného řízení podmíněno existencí okolností nasvědčujících tomu, že došlo ke stanovení daně v nesprávné výši, pak logicky musí být v přezkumném řízení

prověřován daňový základ nebo jiné okolnosti rozhodné pro správné stanovení daně. Protože jednu daňovou kontrolu správce daně již v předcházejícím řízení provedl, mohlo jít v novém řízení jen o kontrolu opakovanou.

To, že se odvolací orgán nevypořádal s námitkami žalobkyně, ale podle názoru žalobkyně nezpůsobuje nepřezkoumatelnost rozhodnutí žalovaného. To, zda odvolací orgán oprávněně zamítl odvolání žalobkyně, to, zda správce daně postupoval v přezkumném řízení v souladu s daňovým řádem a zda rozhodnutí finančního orgánu o nařízení přezkumného řízení bylo zákonné či ne, lze posoudit z daňového spisu s přihlédnutím ke stávající judikatuře Nejvyššího správního soudu, např. k rozsudku ze dne 24. 1. 2006 čj. 2 Afs 31/2005-57.

K námitce žalobkyně, že výsledek přezkumných řízení je zcela nedostatečně zpracován a že správce daně měl v odůvodnění svého rozhodnutí o výsledku přezkumného řízení vyjádřit svůj právní názor, zda zákonné podmínky pro nařízení přezkumného řízení byly či nebyly splněny, zejména když daňový subjekt nesplnění zákonných podmínek namítal, se žalovaný vyjádřil jen částečně a toto jeho částečné vyjádření bylo poněkud zmatečné.

Žalobkyně v podaném odvolání namítala rozpor rozhodnutí o stanovení daňové povinnosti s právním předpisem, kterým je správní řád. Ten v ust. § 2 odst. 3 stanoví, že správní orgán šetří práva nabytá v dobré víře, jakož i oprávněné zájmy osob, jichž se činnost správního orgánu v jednotlivém případě dotýká, a že může zasahovat do těchto práv jen za podmínek stanovených zákonem a v nezbytném rozsahu. Tato povinnost ovšem správní orgán stíhá nikoli v průběhu dokazování, ale při formulování jeho závěrů, které jsou podkladem pro vydané správní rozhodnutí. Argumentace použitá odvolacím orgánem v rozhodnutí o odvolání tedy v podstatě podle žalobkyně znamená, že se odvolací orgán s tímto důvodem v odvolání uvedeným v odůvodnění svého rozhodnutí o odvolání v rozporu s ust. § 50 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb. řádně nevypořádal. Z vydaného rozhodnutí je zřejmé, že finanční orgán nedbal na ochranu práv nabytých v dobré víře, když žádným způsobem nevyvrátil, že žalobce jednal v dobré víře v pravost notářsky ověřené plné moci. Podle ust. § 94 odst. 5 správního řádu je při rozhodování v přezkumném řízení správní orgán povinen šetřit práva nabytá v dobré víře.

Žalobkyně dále odkázala na judikaturu Nejvyššího správního soudu ve vztahu k základním zásadám správního řízení obecně a k zásadě ochrany práv nabytých v dobré víře zvláště, žalobkyně upozornila na skutečnost, že notář při ověřování podpisů na plné moci vystupoval jako orgán státu. Ochrana práv nabytých v dobré víře v pravost těchto podpisů tak podléhá ochraně ve smyslu citované zásady. Tato skutečnost vyplývá i z rozsudků Nejvyššího správního soudu čj. 6 A 25/2002-59, obdobně i čj. 8 Afs 75/2005-130, čj. 8 Afs 68/2007-366, čj. 8 Afs 83/2007 a čj. 8 Afs 84/2007-49.

Dle názoru žalobkyně se odvolací orgán nijak nevyjádřil k její námitce, že správce daně nehodnotil předmětné plné moci v přezkumných řízeních v souladu s ust. § 2 odst. 3 zákona č. 337/1992 Sb., neboť se vůbec nezabýval nesrovnalostmi, na které žalobkyně v souvislosti s těmito plnými mocemi upozorňovala, tedy že v údajích uvedených v plných mocích jsou markantní chyby, které vzbuzují dojem, že byly způsobeny záměrně za účelem pozdější argumentace, že plné moci jsou zfalšované. Finanční ředitelství v Praze tak postupovalo v rozporu s ust. § 50 odst. 7 daňového řádu, neboť se v rozhodnutí o odvolání nevypořádalo se všemi důvody odvolání. V tomto bodě je tedy rozhodnutí odvolacího orgánu nepřezkoumatelné. Nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí není ovšem na překážku toho, aby soud rozhodl o nezákonnosti všech rozhodnutí finančních orgánů, o jejichž přezkoumání žalobkyně žádá, z toho důvodu, že přezkumné řízení nemohl finanční orgán vůbec zákonně nařídit.

Žalobkyně dále namítala, že správce daně při první daňové kontrole provedl výslechy svědků, kteří popřeli, že podpisy na plných mocích jsou jejich a uvedli i skutečnosti, svědčící o tom, že občanské průkazy, předložené notáři k osvědčení pravosti podpisů, jsou zfalšované.

Správce daně si tedy měl obstarat znalecký posudek již při první daňové kontrole a nejde tedy o nové skutečnosti, nebo důkazy, které nemohly být bez zavinění daňového subjektu nebo správce daně uplatněny již dříve v řízení, a mohly mít podstatný vliv na výrok rozhodnutí.

Dle názoru žalobkyně bylo z rozhodnutí o odvolání patrné, že vady řízení, pro které byl nařízen údajný přezkum, byly na straně správce daně. Ten, podle názoru odvolacího orgánu, konal v rozporu s § 31 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., když nedbal na to, aby skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti byly zjištěny co nejúplněji. Taková vada řízení by ovšem neměla jít k tíži daňového subjektu.

Žalobkyně tedy shrnula, že z výše uvedených důvodů nebyl odvolací orgán oprávněn nové prověření skutkového stavu nařizovat a neměl tedy odvolání žalobkyně zamítat. Stejně tak správce daně nebyl oprávněn na základě přezkumného řízení měnit přezkoumávané rozhodnutí.

Ve vyjádření k žalobám Finanční ředitelství v Praze mimo jiné uvedlo, že správce daně vydal původní dodatečný platební výměr na základě zcela nesprávně provedeného dokazování; chybné hodnocení důkazů bylo podstatnou vadou v řízení ve smyslu ust. § 55b zákona č. 337/1992 Sb. Dále, že postup správce daně i odvolacího orgánu v řízení v průběhu přezkumného daňového řízení byl v souladu s předpisy. Námitky a stížnosti žalobkyně v průběhu přezkumného řízení byly nedůvodnými obstrukcemi. Žalobami napadenými rozhodnutími odvolací orgán o daňovém odvolání žalobkyně rozhodl v souladu s předpisy. Žalobkyně nenabyla nároku na odpočet v dobré víře, nárok na odpočet daně neprokázala a co více, její údajný nárok na odpočet objektivně de iure nevznikl. Finanční ředitelství v Praze se tedy neztotožnilo s názory v žalobách uvedenými a navrhlo předmětné žaloby v celém rozsahu zamítnout.

V replikách pak žalobkyně s názory žalovaného nesouhlasila a dále setrvala na svém tvrzení, že jí podaná žaloba proti výše uvedeným rozhodnutím Finančního ředitelství v Praze je důvodná.

Ve vyjádřeních k replikám pak rovněž odvolací orgán setrval na svém závěru, že svůj správní závěr řádně odůvodnil a znovu a opětovně odkázal na správní spis, napadená rozhodnutí a na svá vyjádření k žalobám. Měl za to, že napadená rozhodnutí byla vydána v souladu s předpisy.

V rámci ústního jednání konaného dne 28.2.2012 účastníci řízení setrvali na svých právních názorech a procesních stanoviscích.

Zástupce žalobkyně požádal soud o spojení jednání vedená pod sp.zn. 8Ca 360/2008, 8Ca 361/2008 a 8Ca 362/2008 ke společnému řízení. Zástupce žalovaného odvolacího orgánu k dotazu senátu uvedl, že s návrhem na spojení věcí souhlasí. Nato bylo po poradě senátu vyhlášeno usnesení, kterým byly žaloby, projednávané pod sp.zn. 8Ca 360/2008, 8Ca 361/2008 a 8Ca 362/2008 spojeny ke společnému projednání. Vysloveno pak rovněž bylo, že budou vedeny pod sp.zn. 8Ca 360/2008.

Zástupce žalobkyně v závěrečném návrhu poukázal na to, že v podaných žalobách je navrhováno zrušení nejen rozhodnutí žalovaného Finančního ředitelství v Praze, ale i jemu předcházejících rozhodnutí Finančního úřadu Praha – západ a rovněž rozhodnutí žalovaného o nařízení přezkumného řízení. Konstatoval, že jak rozhodnutí, jímž byla nařízena přezkumná řízení, tak vyjádření k žalobě obsahují nepravdivá tvrzení a trvá na názoru, že nebyly splněny podmínky pro nařízení přezkumného řízení. Žalobkyně jednala v předmětných obchodních případech v dobré víře, akceptovala notářsky ověřené plné moci a k těmto podkladům stejně přistupoval i správce daně. Ani v jednom případě nemohla žalobkyně objevit, že plné moci,

resp. podpisy jsou zfalšované a v tomto směru nic neobjevil ani správce daně. Poukázal na zjevné vady na údajně zfalšovaných podkladech a měl za to, že pokud by byly skutečně zfalšované, tak by byly vyhotoveny bez těchto zjevných vad. Dále uvedl, že ani policie nezjistila, že by se žalobkyně jakkoliv podílela na podvodném jednání. Trval tedy na názoru, že žalobkyně vždy jednala v dobré víře a tato její dobrá víra podléhá soudní ochraně. Zástupce žalobkyně také uvedl, že ani rozhodnutí žalovaného (Finančního ředitelství v Praze) o nařízení přezkumného řízení, ani jeho vyjádření k žalobě neodpovídají podkladům, které jsou založeny ve správním spise. S odkazem na námitky uvedené ve všech třech žalobách navrhl, aby soud zrušil jak napadená rozhodnutí Finančního ředitelství v Praze, tak jemu předcházející rozhodnutí Finančního úřadu Praha západ a též rozhodnutí o nařízení přezkumného řízení a dále, aby žalobkyni přiznal náhradu nákladů řízení spočívající v zaplacených soudních poplatcích v jednotlivých žalobách a v odměně za jeden úkon právního zastoupení, včetně sazby daně z přidané hodnoty.

Pověřený zástupce Finančního ředitelství v Praze uvedl, že rozhodnutí Finančního ředitelství v Praze o nařízení přezkumných řízení byla vydána v souladu se zákonem, jelikož se finanční úřad při posuzování plných mocí dopustil pochybení, když byl ovlivněn posudkem prof. Dědiče. Zde poukázal na to, že i ověření plné moci je vyvratitelné. Dále uvedl, že doměření daně se opírá nejen o vyhodnocení plných mocí, ale též o znalecké posudky, dále o výsledky paní L., o výsledky jednatelů, o sdělení notářky Králové a dále o účetní a jiné doklady, které jsou ve správním spise založeny. Namítal dále, že žalobkyně v dobré víře nebyla a být nemohla, přičemž poukázal na to, že žalobkyně při provádění obchodu v objemu řádově desítek milionů korun si nijak neověřovala údaje o svých dodavatelích. Pokud by tak učinila, tak z veřejných registrů by zjistila nesrovnalosti v označení firem, resp. v uvedení jejich sídel, dále ve jménech osob jednajících za tyto společnosti. Má tedy za to, že žalobkyně se v těchto obchodech chovala pasivně a ani v minimální míře se o svou dobrou víru nepříčinila. Z důvodů uvedených ve vyjádření k žalobě, resp. k žalobám, tedy navrhl, aby soud všechny žaloby zamítl.

Ve správním spise se nacházejí rozhodnutí Finančního ředitelství v Praze ze dne 8.8.2005 o nařízení přezkumného řízení, jimiž byla nařízena přezkoumání dodatečných platebních výměrů vydaných Finančním úřadem Praha-západ dne 10.9.2004, kterými byla žalobkyni dodatečně vyměřena daň z přidané hodnoty za březen, květen a listopad 1999. Rovněž se zde nacházejí i rozhodnutí Finančního úřadu Praha-západ ze dne 5.9.2007 o změně dodatečných platebních výměrů ze dne 10.9.2004, odvolání žalobkyně ze dne 30.10.2007, včetně doplnění ze dne 18.2.2008, žalobami napadená rozhodnutí Finančního ředitelství v Praze ze dne 22.7.2008. Předmětný správní spis také obsahuje plné moci ze dne 17.3.1999 a ze dne 18.6.1999, znalecké posudky ze dne 11.5.2006 (č. 485/2006) a ze dne 20.11.2006 (č. 487/2006) a faktury č. 01 evid.č. 276, č. 08 evid. č. 492, č. 09 evid. č. 450, č. 09 evid. č. 506, č. 10 evid. č. 543, č. 705 evid. č. 1070.

Městský soud v Praze o podané žalobě rozhodl rozsudkem ze dne 28.2.2012, č.j. 8 Ca 360/2008-62 a to tak, že žalobu zamítl. Proti tomuto rozsudku podal žalovaný kasační stížnost a Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 29.3.2013, č.j. 8 Afs 41/2012-50 rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 28.2.2012, č.j. 8 Ca 360/2008-62 zrušil a věc vrátil tomuto soudu k dalšímu řízení.

Při ústním jednání konaném dne 9.12.2014 účastníci řízení setrvali na svých procesních stanoviscích s tím, že zástupce žalobkyně upřesnil, že žaloba směřuje proti v záhlaví uvedeným rozhodnutím Finančního ředitelství v Praze.

Městský soud v Praze vázán právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem ve zrušovacím rozhodnutí (§110 odst. 4 s.r.s.) dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

V dané věci byla žalovaným Finančním ředitelstvím v Praze dne 8.8.2005 vydána rozhodnutí, jimiž bylo nařízeno přezkoumání dodatečných platebních výměrů vydaných Finančním úřadem Praha-západ dne 10.9.2004, kterými byla žalobkyni dodatečně vyměřena daň z přidané hodnoty za březen, květen a listopad 1999. V odůvodnění pak finanční ředitelství uvedlo, že správce daně podal finančnímu ředitelství podnět k nařízení přezkoumání dodatečných platebních výměrů s odůvodněním, že okolnosti nasvědčují tomu, že došlo ke stanovení daně v nesprávné výši. Konkrétně se jedná o prokazování oprávněnosti nároku na odpočet daně na základě faktur, které vystavily osoby, prokazující se notářsky ověřenou plnou mocí od společností NEROLI s.r.o. a SYLVÁNO FRANCO s.r.o., jejichž jménem jednaly. Tyto osoby zároveň zlato fyzicky dodávaly. Zástupci společností uvedených na předmětných fakturách však popřeli uskutečnění obchodních operací se zlatem a rovněž tak popřeli vystavení plných mocí. Správce daně se tímto rozporem nezabýval, neboť nesprávně vycházel z předpokladu, že udělená plná moc, na které je podpis ověřen notářem, je veřejnou listinou. Plné moci byly osvědčeny jako důkaz bez dalšího vedení důkazního řízení. Z uvedeného je tedy podle žalovaného Finančního ředitelství v Praze zřejmé, že nebylo dostatečně prověřeno, zda dodávky zlata uskutečnili plátcí daně z přidané hodnoty, kteří jsou na fakturách uvedeni jako dodavatelé. Finanční ředitelství v Praze rovněž v odůvodnění svých rozhodnutí konstatovalo, že přezkumným řízením, které provede Finanční úřad Praha-západ, bude prověřeno, zda společnosti uvedené na přijatých fakturách jako dodavatelé dodávky zlata uskutečnily a zda žalobkyně uplatnila nárok na odpočet daně oprávněně.

Správce daně v odůvodnění svých rozhodnutí, jimiž změnil dodatečné platební výměry ze dne 10.9.2004 a žalobkyni dodatečně vyměřil daň z přidané hodnoty za březen, květen a listopad 1999, uvedl, že žalobkyně uplatnila nárok na odpočet daně u přijatých zdanitelných plnění na základě daňových dokladů vystavených společnostmi, za kterou jednala osoba prokazující se plnou mocí, která byla v rámci přezkumného řízení dodatečně podrobena zkoumání znalcem v oboru kriminalistika a písmoznalectví a dle výroku podpisy uvedené na plné moci nejsou pravými podpisy jednatele společnosti. Z těchto důvodů došel správce daně k závěru, že společnost uvedená na fakturách jako dodavatel, tato zdanitelná plnění neuskutečnila a daňové doklady nevystavila. V rámci přezkumného řízení nebylo prokázáno, že by předmětné daňové doklady byly vystaveny a plnění uskutečněna plátcem. Proti těmto rozhodnutím správce daně podala žalobkyně odvolání, která následně doplnila a žalované Finanční ředitelství v Praze je zamítlo žalobou napadenými rozhodnutími s odůvodněním, jak výše uvedeno.

Podle ust. § 55b odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb. na žádost daňového subjektu nebo z úřední povinnosti může být rozhodnutí správce daně, které je v rozporu s právními předpisy nebo se zakládá na podstatných vadách řízení, a okolnosti nasvědčují tomu, že došlo ke stanovení daně v nesprávné výši, zrušeno, nahrazeno jiným nebo změněno. Shledá-li správce daně po přezkoumání rozhodnutí, že podmínky pro povolení tohoto přezkoumání nebyly splněny, přezkoumávané rozhodnutí potvrdí.

Podle ust. § 55b odst. 4 zákona č. 337/1992 Sb. rozhodnutí o povolení nebo nařízení přezkoumání vydává vždy instančně vyšší správce daně, a jde-li o povolení nebo nařízení

přezkoumání rozhodnutí ministerstva, rozhoduje ministr financí České republiky na základě návrhu jím ustavené zvláštní komise.

Podle ust. § 55b odst. 6 zákona č. 337/1992 Sb. přezkumné řízení provede správce daně, který ve věci rozhodl v posledním stupni. Při tom je vázán právním názorem správce daně, který přezkoumání nařídil nebo povolil. Proti rozhodnutí o výsledku přezkoumání se lze odvolat do šedesáti dnů ode dne jeho doručení.

Podle ust. § 19 odst. 1 zákona č. 588/1992 Sb. nárok na odpočet daně má plátc, pokud jím přijatá zdanitelná plnění uskutečněná jiným plátcem použije k dosažení obratu za svá zdanitelná plnění, případně k dosažení příjmů nebo výnosů za plnění, která nejsou zdanitelná, pokud tento zákon nestanoví jinak.

Podle ust. § 19 odst. 2 zákona č. 588/1992 Sb. plátc prokazuje nárok na odpočet daně daňovým dokladem zaúčtovaným podle zvláštního předpisu, případně evidovaným podle § 11 u plátců, kteří nejsou účetní jednotkou, který má všechny tímto zákonem předepsané náležitosti a který byl vystaven plátcem daně. V případě, že doklad neobsahuje všechny náležitosti daňového dokladu, prokazuje plátc nárok podle zvláštního předpisu. Nárok na odpočet lze uplatnit nejdříve v daňovém přiznání za zdaňovací období, ve kterém se uskutečnilo zdanitelné plnění. Nárok na odpočet daně nelze uplatnit po uplynutí tří let od konce zdaňovacího období, v němž se uskutečnilo zdanitelné plnění, pokud zákon nestanoví jinak.

Dle názoru soudu bylo předmětné přezkoumání dodatečných platebních výměrů ze dne 10.9.2004 nařízeno důvodně. V dané věci obnova řízení nepřipadala v úvahu, neboť se nejednalo o nové skutečnosti, když v předchozích řízeních vyšlo najevo, že nebyla zkoumána relevantnost předložených plných mocí, ač jednatel společnosti NEROLI s.r.o. Ing. Dušan Lázníček popřel uskutečnění obchodů se zlatem i vystavení a podepsání předmětné plné moci, jíž měl zmocnit svoji manželku J. L. (r.č. X) „k jednání, podepisování, dodávek materiálu a výběru fin. hotovosti a A.S. Safina-Vestec“ (viz protokol ze dne 3.3.2006 č.j.: 41979/06/060540/3690 nacházející se ve správním spise). Také jeho manželka A. L. popřela, že by byla někdy zmocněna k zastupování společnosti NEROLI s.r.o. (viz. protokol ze dne 3.3.2006 č.j.: 14591/06/060540/3690 nacházející se ve správním spise). Zákonné podmínky pro nařízení předmětného přezkumného řízení byly splněny. Procesní vadou bylo, že se správce daně nesprávně vypořádal se zjištěným skutkovým stavem. Nebyly tedy v rámci přezkumného řízení zjištěny nové skutečnosti, ale bylo zjištěno, že skutečnosti známé nebyly správcem daně v předchozím řízení procesně správně zhodnoceny. Plnění zachycená na jednotlivých fakturách nemohla být realizována tak, jak deklarovaly předmětné faktury, když bylo zjištěno, že podpisy na plných mocí, na základě kterých jednala osoba jménem J. L., nejsou pravými podpisy Ing. Dušana Lázníčky, ani jeho manželky A. L., ani S. K. (viz znalecké posudky Ing. Pavla Prokiše ze dne 11.5.2006 a ze dne 20.11.2006 nacházející se ve správním spise).

V rámci přezkumného řízení zjištěných skutečností pak vyplývá, že nárok na odpočet nebyl žalobkyní uplatněn v souladu s výše citovaným ust. § 19 odst. 1 a 2 zákona č. 337/1992 Sb., když společnosti NEROLI s.r.o. a SYLVÁNO FRANCO s.r.o. nevystavily předmětné faktury a neuskutečnily plnění na nich uvedené.

Soud konstatuje, že z daňového (správního) spisu je zřejmé, že důvody pro změnu dodatečných platebních výměrů ve spisu existují a jsou zde zachyceny.

Soud v předmětné věci shodně se správcem daně také konstatuje, že v rámci přezkumného řízení nebylo prokázáno, že by předmětné daňové doklady byly vystaveny a plnění uskutečněna plátcem. Proto má soud za to, že daňové orgány postupovaly v souladu se zákonem, když v rámci přezkumného řízení změnilly dodatečné platební výměry ze dne 10.9.2004 a žalobkyni dodatečně vyměřily za březen, květen a listopad 1999 daň z přidané hodnoty ve výši 3 876 135,- Kč, 4 784 897,- Kč a 4 007 911,- Kč, oproti původně dodatečně vyměřené dani z přidané hodnoty za uvedené měsíce roku 1999 ve výši 2 594 879,- Kč, 54 083,- Kč a 2 692 837,- Kč.

Nejvyšší správní soud shora uvedeným rozsudkem ze dne 29.3.2013 č.j. 8 Afs 41/2012-50 vrátil předmětnou věc Městskému soudu v Praze k novému řízení s tím, že Městský soud v Praze se nevypořádal s řadou námitek žalobkyně a ani jinak se k nim tedy nevyjádřil, přičemž v části III. rozsudku Nejvyššího správního soudu je tedy uveden výčet a podstatný obsah těchto námitek. Jak uvedl Nejvyšší správní soud „Soud se tak dle stěžovatelky nezabýval:

1) Námitkou, že se žalovaný nevypořádal s jejím tvrzením, že nebyly splněny zákonné podmínky pro nařízení přezkumného řízení. Žalovaný totiž uvedl jediný důvod, a to, že finanční úřad vycházel z nesprávného předpokladu, že plná moc, na níž je podpis ověřen notářem, je veřejnou listinou. Na toto tvrzení stěžovatelka v řízení před žalovaným odvětila, že uvedená listina je skutečně veřejnou listinou, nikdy však netvrdila, že by pravdivost údajů v takové listině uvedených nebylo možné zpochybnit. Předpoklad finančního úřadu, že jde o veřejnou listinu, byl však správný, a jiný důvod žalovaný neuvedl, proto nebyly splněny podmínky pro nařízení přezkumného řízení.

2) Námitkou, že se žalovaný v odvolacím řízení řádně nevypořádal s jejím tvrzením o nezákonnosti rozhodnutí o nařízení přezkumného řízení. Stěžovatelka v žalobě nesouhlasila s odůvodněním napadených rozhodnutí žalovaného vztahujícím se k důvodu nařízení přezkumného řízení. Zejména měla dojem, že jí žalovaný připisoval tvrzení, která neuvedla.

3) Námitkou, že u stěžovatelky byla v důsledku nařízeného přezkumného řízení provedena opakovaná daňová kontrola, že žalovaný k této otázce uváděl nepravdivá nebo nesprávná tvrzení a že pokud v přezkumném řízení vyšly najevo nové skutečnosti, nemohly být použity v neprospěch daňového subjektu.

4) Námitkou, že žalovaný nedostatečně odůvodnil svá rozhodnutí ohledně toho, zda a jak měl finanční úřad hodnotit splnění zákonných podmínek pro nařízení přezkumného řízení.

5) Námitkou, že se žalovaný nedostatečně vyjádřil k tvrzení stěžovatelky, že jednala v dobré víře, a proto měla být poskytnuta ochrana jejímu legitimnímu očekávání, mj. na základě základních zásad činnosti správních orgánů obsažených ve správním řádu. Žalovaný v odůvodnění svého rozhodnutí pouze odkázal na rozsah důkazního břemene stěžovatelky dle § 31 odst. 9 zákona o správě daní.

6) Námitkou, že je rozhodnutí žalovaného nedostatečně odůvodněné i ve vztahu k tvrzení stěžovatelky, že se finanční úřad nezabýval nesrovnalostmi v plných mocích vzbuzujících dojem, že plné moci byly zfalšovány, byť na tyto nesrovnalosti stěžovatelka upozorňovala.

7) Námitkou, že finanční orgány nepostupovaly správně, když nařídily přezkumné řízení a v jeho rámci dokazovaly a zjišťovaly skutkový stav, mj. i prostřednictvím nezákonné opakované daňové kontroly, přestože šlo o vady řízení na straně finančního úřadu, které by neměly jít k tíži daňového subjektu, a přestože daňová kontrola a zjišťování skutkového stavu může proběhnout pouze na základě nařízené obnovy řízení. Obnova řízení však nařízena nebyla.

8) Námitkou, že bylo porušeno právo stěžovatelky na spravedlivý proces (čl. 36 odst. 1 a 2 Listiny), právo stěžovatelky na stanovení daně jen na základě zákona (čl. 11 odst. 5 Listiny) a

právo na to, aby státní moc byla vůči stěžovateli uplatňována jen v případech a mezích stanovených zákonem a způsobem, který stanoví zákon (čl. 2 odst. 2 Listiny).“

Pokud jde tedy o námitku, že se žalovaný (Finanční ředitelství v Praze) nevypořádal s tvrzením žalobkyně, že nebyly splněny zákonné podmínky pro nařízení přezkumného jednání a násl., tedy soudu nezbyvá než konstatovat, že obecně celá žaloba (žaloby) a její jednotlivé námitky jsou koncipovány především tak, jako polemika žalobkyně ne s těmi předmětnými rozhodnutími, která jsou napadena žalobami, tzn. předmětná rozhodnutí ze dne 22.7.2008, ale s rozhodnutími, jimiž byla nařízena přezkumná řízení. Žalobkyně tedy poměrně obsáhle argumentuje, proč k tomu nařízení nemělo dojít, proč to nařízení je nesprávné, vadné, nezákonné apod. Tady nezbyvá než konstatovat, že obecně a jaksi paušálně tyto námitky je nutno odmítnout s tím, že nepatří do řízení o žalobě proti rozhodnutím, kterými bylo rozhodnuto v přezkumném řízení. O tom, zda byly nebo nebyly nějaké důvody pro nařízení toho přezkumu, o tom bylo rozhodováno v řízení jiném a žalobkyně tedy, pokud měla za to, že nařízení přezkumného řízení je nesprávné nebo nezákonné, měla brojit proti těmto rozhodnutím samostatnou žalobou. Skutečnost, že předmětná rozhodnutí finančního ředitelství o nařízení přezkumu podle § 55b zákona č. 337/1992 Sb. jsou samostatně přezkoumatelnými rozhodnutími před správním soudem, ta vyplývá z rozhodnutí Nejvyššího správního soudu, č.j. 1Afs 21/2006-52 a žalobkyně tedy měla tyto námitky, proti samotnému faktu, že tedy byl nařízen přezkum, brojit v řízení proti těmto rozhodnutím. Tedy v žalobě proti rozhodnutí, jímž bylo nově rozhodnuto o daňové povinnosti, už takové argumenty, takové námitky, takové výhrady uplatnit nelze.

Totéž lze uvést k námitce žalobkyně (v rozsudku Nejvyššího správního soudu uvedené v části III. bod 6 pod číslem 2), že tedy v odvolacím řízení se žalovaný (Finanční ředitelství v Praze) řádně nevypořádal s tvrzením žalobkyně o nezákonnosti rozhodnutí o nařízení přezkumného řízení s tím, že žalobkyně nesouhlasila s odůvodněním napadených rozhodnutí vztahujících se k důvodům přezkumného řízení. Opět k tomu tedy nezbyvá než konstatovat, že to jsou ty námitky, které byly uplatněny jinde, než kde uplatněny být měly.

K otázce opakované daňové kontroly a k tomu, že pokud v přezkumném řízení vyšly najevo nové skutečnosti, pak nemohly být použity v neprospěch daňového subjektu, zde nezbyvá, než právě v duchu citovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu, odkázat na závěry, k nimž dospěl Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku č.j. 1Afs 85/2009-104, kde výslovně konstatoval, že i v přezkumném řízení je ta opakovaná kontrola přípustná, když výslovně uvedl, že nesdílí názor stěžovatelky, že opakovaná daňová kontrola je zcela nepřijatelná, protiústavní a porušuje její práva s tím, že daňová kontrola jako formalizovaný postup lépe chrání autonomní sféru daňového subjektu a v situaci, kdy bylo třeba v rámci přezkumného řízení prověřovat u daňového subjektu skutkové otázky za účelem odstranění podstatných vad řízení, je správce daně povinen provést daňovou kontrolu. Rovněž v tomto rozsudku Nejvyšší správní soudu dospěl k závěru, že tedy není vyloučeno, aby zjištění, která budou učiněna v přezkumném řízení, tedy v rámci daňové kontroly v přezkumném řízení, aby tato zjištění mohla být použita v neprospěch daňového subjektu. Nejvyšší správní soud k té věci výslovně uvedl, že přezkoumávání daňových rozhodnutí podle § 55b daňového řádu je dozorčím prostředkem nápravným, který obecně slouží k ochraně objektivního práva a to i na újmu účastníkům.

Pokud jde o námitku č. 4, že tedy žalovaný (Finanční ředitelství v Praze) nedostatečně odůvodnil svá rozhodnutí ohledně toho, zda a jak měl finanční úřad hodnotit splnění zákonných podmínek pro nařízení přezkumného řízení, opět jsme zde tedy v tom, že otázka,

zda bylo na místě nařídit přezkumné řízení, měla být tedy řešena nikoli v řízení o žalobě proti novému rozhodnutí o daňové povinnosti, ale v případné žalobě, směřující proti rozhodnutím o nařízení přezkumného řízení.

K tomu, že se žalovaný (Finanční ředitelství v Praze) nedostatečně vyjádřil k tvrzení žalobkyně ohledně toho, že jednala v dobré víře, a proto měla být poskytnuta ochrana jejímu legitimnímu očekávání (námitka č. 5), nezbyvá než konstatovat, že vyjádření finančního ředitelství k otázce dobré víry je poměrně velmi stručné, nicméně z textu toho odůvodnění lze poukázat i na to, že tam žalovaný (Finanční ředitelství v Praze) konstatuje tvrzení samotné žalobkyně, že tedy předmětné plné moci vykazovaly vady a tedy nebylo na místě je považovat za spolehlivé důkazní prostředky, přičemž už z toho vyplývá jaksí pochybnost o tom, zda za takového stavu věci mohla být žalobkyně skutečně v dobré víře, tak jak se domáhá a nadto pak tedy soud opět v duchu pokynu Nejvyššího správního soudu musí poukázat na to, že k otázce dobré víry se vyjádřil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 27.3.2012 č.j. 2 Afs 60/2011-94 nebo v rozsudku ze dne 28.8.2008 č.j. 8 Afs 81/2007-42, na které tedy zdejší soud odkazuje.

Pokud jde o námitku (č. 6), že rozhodnutí žalovaného jsou nedostatečně odůvodněná i ve vztahu k tvrzení žalobkyně, že se finanční úřad nezabýval nesrovnalostmi v plných mocích, vzbuzujících dojem, že plné moci byly zfalšovány, byť na tyto nesrovnalosti žalobkyně upozorňovala, zde lze tedy zčásti dát žalobkyni za pravdu v tom, že odůvodnění napadených rozhodnutí neobsahují jaksí výslovné vypořádání se s touto námitkou, které by tedy vyšlo z toho, že ta námitka bude nejprve ocitována a pak tedy vypořádána. Za podstatné ovšem soud považuje to, že v předmětných napadených rozhodnutích, konkrétně v odůvodněních na straně 2 se tedy žalovaný odvolací orgán vypořádal s otázkou pravosti předmětných plných mocí a podpisů, když tedy odkázal, že jaksí zfalšování těchto listin bylo prokázáno znaleckým zkoumáním a že tedy tyto skutečnosti dostatečně odůvodňovaly závěr o tom, že tyto doklady byly původně vyhodnoceny nesprávně.

Pokud jde o námitku č. 7, že finanční orgány nepostupovaly správně, když nařídily přezkumné řízení a v jeho rámci zjišťovaly skutkový stav, mj. i prostřednictvím nezákonné opakované daňové kontroly, přestože šlo o vady řízení na straně finančního úřadu, které by neměly jít k tíži daňového subjektu, a přestože daňová kontrola a zjišťování skutkového stavu může proběhnout pouze na základě nařízené obnovy řízení, přičemž obnova řízení však nařízena nebyla, zde opět nezbyvá než poukázat na to, že důvodnost nařízení přezkumného řízení měla být posuzována v jiném řízení, nebo-li v řízení o jiné žalobě, nikoliv v řízení proti novým daňovým rozhodnutím. Otázka opakované daňové kontroly už také byla vyřešena. V rozsudku ze dne 17.6.2010 č.j. 1 Afs 85/2009-104 Nejvyšší správní soud zdůraznil, že „přezkoumání daňových rozhodnutí dle § 55 b daňového řádu je dozorčím prostředkem nápravným. Dozorčí prostředky obecně slouží k ochraně objektivního práva, a to i na újmu účastníkům [stanovisko pléna sp. zn. Pl. ÚS-st 12/2000 ze dne 19. 12. 2000 (ST 12/21 SbNU 484), rozsudek N SS ze dne 19. 12. 2006, čj. 1 Afs 56/2004 - 114, publ. pod č. 1113/2007 Sb. NSS]. Hoetzel k tomu uvádí: „[V] dozorčím právu má býti dozorčím úřadům poskytnuta možnost kdykoli způsobiti stav odpovídající velícím zájmům veřejným do ochrany těchto úřadů svěřených; [...] Řádné provádění dohlédacího práva může sice fakticky jíti k duhu i občanům (stranám), avšak to jsou pouhé reflexy, nikoli zamýšlený účel dozorčího práva, jež se vykoná i přes protest všech zájemníků.“ (Hoetzel, J. Československé správní právo. Část všeobecná, 2. přepracované vydání, Melantrich, Praha 1937, s. 360).“ Nejvyšší správní soud v citovaném rozsudku také uvedl, že „obnova řízení je v první řadě mimořádným opravným prostředkem, který je v dispozici daňového subjektu, teprve poté i dozorčím prostředkem. Přezkoumávání

daňových rozhodnutí dle § 55b daňového řádu má povahu prostředku dozorcího. Každý z těchto prostředků má nastaveny podmínky, za nichž může být vykonán, odlišně.

Obnova řízení směřuje toliko vůči pravomocným rozhodnutím. Jejím smyslem je zohlednit okolnosti významné pro správné zjištění skutkového stavu, které vyšly najevo až dodatečně po vydání rozhodnutí. Tento opravný prostředek tak neslouží k nápravě vad řízení či nápravě nezákonností daňového rozhodnutí. Nelze říci, že by se jím odstraňovaly deficity skutkového stavu zjištěného správcem daně v původním řízení. Okolnost, že dodatečně vyšly najevo nové skutečnosti či důkazy, anebo dříve provedené důkazy se ukázaly být nepravdivými, nikterak nepochybně, že správce daně vycházel v okamžiku vydání svého rozhodnutí z dostatečně zjištěného skutkového stavu. Obnova řízení pouze umožňuje, aby proběhlo řízení nové, v němž budou zohledněny dodatečně najevo vyšedší skutečnosti, důkazy a jiné okolnosti zpochybňující provedené dokazování a posouzení předběžných otázek, s jejichž pomocí bude stanoven nový skutkový základ rozhodnutí.

Přezkoumání dle § 55b daňového řádu se vztahuje i k nepravomocným rozhodnutím, která jsou nezákonná, anebo jím předcházející řízení bylo stíženo podstatnou vadou. Přezkoumání tedy slouží k nápravě od počátku vadných rozhodnutí.

V nyní posuzovaném případě nemohl správce daně postupovat cestou obnovy řízení, neboť předmětné skutkové důvody zde existovaly již v době vydání dodatečného platebního výměru a mohly být uplatněny v původním daňovém řízení. Správce daně zatížil původní řízení vadou spočívající v nedostatečném zjištění skutkového stavu a tato vada nemůže být odstraňována při obnově řízení, ale toliko cestou přezkoumání dodatečného platebního výměru.“

K opakované daňové kontrole Nejvyšší správní soud konstatoval, že „V situaci, kdy je třeba v rámci přezkumného řízení dle § 55b odst. 6 daňového řádu prověřovat u daňového subjektu skutkové otázky za účelem odstranění podstatných vad předchozího řízení, je správce daně povinen provést daňovou kontrolu. To samozřejmě za podmínky, že tyto skutkové otázky nelze vyřešit na základě důkazních prostředků, které již jsou obsahem správního spisu. Opakovaná daňová kontrola není za těchto okolností zahájena svévolně, existují závažné důvody k jejímu provedení a poskytuje daňovému subjektu významné procesní záruky k ochraně jeho práv.“

Konečně tedy Nejvyšší správní soud vytkl městskému soudu, že se nezabýval námitkou žalobkyně, že bylo porušeno její právo na spravedlivý proces, její právo na stanovení daně na základě zákona a právo na to, aby státní moc byla vůči ní uplatňována jen v případech a mezích stanovených zákonem. Z toho co bylo uvedeno k předcházejícím bodům je zřejmé, že soud se tedy neztotožnil s tvrzeními, nebo s názorem žalobkyně, že by orgány finanční správy vůči ní postupovaly v rozporu se zákonem. Soud má za to, že v předmětném řízení, v němž byla vydána nová daňová rozhodnutí, bylo postupováno v souladu se zákonem a nelze tedy namítat, že by ten proces nebyl vůči žalobkyni v souladu se zákonem, nelze tedy namítat, že by ten proces byl vůči žalobkyni veden nespravedlivě, a soud nemá za to, že by daň byla stanovena jinak, než na základě zákona, nebo že by státní moc byla vůči žalobkyni uplatňována mimo meze stanovené zákonem. Obecně tedy lze konstatovat skutečnost, že pokud žalobkyně ve svých obchodních vztazích tedy jednala jaksi v omylu, který byl vůči ní vyvolán třetí osobou, ani taková skutečnost jí nezavazuje povinnosti přiznat a zejména tedy odvést daň v náležité výši, ve výši, která tedy odpovídá skutečnému stavu věci a nemůže se tedy tohoto svého omylu domáhat, nebo dovolávat ve vztahu k finančnímu úřadu, resp. k finančnímu ředitelství s tím, že by měla být z toho důvodu ušetřena placení daně v náležité výši.

Pro úplnost pak tedy ještě soud poukazuje na to, že při ústním jednání konaném dne 28.2.2012 zástupce žalobkyně výslovně uvedl, že žaloba směřuje nejenom proti rozhodnutím

finančního ředitelství pro nově stanovené daňové povinnosti, ale i proti předcházejícím rozhodnutím finančního úřadu a rovněž i proti rozhodnutím finančního ředitelství, jimiž bylo nařízeno přezkumné řízení. To je tedy ta skutečnost, na kterou poukázal Nejvyšší správní soud v závěru svého výše uvedeného rozsudku a tato záležitost byla tedy vyjasněna při ústním jednání dne 9.12.2014, kdy zástupce žalobkyně výslovně uvedl, že předmětná žaloba směřuje pouze proti oněm třem rozhodnutím o nové daňové povinnosti žalobkyně, tedy proti rozhodnutím Finančního ředitelství v Praze ze dne 22.7.2008, č.j.: 4340/08-1300-200121, č.j.: 4341/08-1300-200121 a č.j.: 4344/08-1300-200121.

Na základě shora uvedených skutečností Městský soud v Praze dospěl k závěru, že žádná z námitek žalobkyně není důvodná a že tudíž žaloba nebyla podána důvodně. Z tohoto důvodu soud žalobu zamítl podle ust. § 78 odst. 7 s.ř.s.

O nákladech řízení soud rozhodl dle ust. § 60 odst. 1 s.ř.s., podle kterého 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. Žalovaný byl ve věci úspěšný, proto mu přísluší právo na náhradu účelně vynaložených nákladů řízení proti neúspěšné žalobkyni. Soud přiznal úspěšnému žalovanému náklady řízení, které představují stravné pověřeného zaměstnance žalovaného ve výši 67,- Kč a cestovní náhrady ve výši 3.012,- Kč na přepravu pověřeného zaměstnance žalovaného k soudnímu jednání z Brna do Prahy a zpět (celkem 400 km). Uvedené jízdné v sobě zahrnuje základní náhradu ve výši 1.480,- Kč (3,70 Kč x 400 km) a náhradu za spotřebované pohonné hmoty ve výši 1.532,- Kč, když cena benzínu automobilového 95 oktanů podle vyhl. č. 435/2013 Sb. činí 35,70 Kč. Celkem tedy soud na nákladech řízení přiznal žalovanému částku 3.079,- Kč.

Jako nedůvodný soud shledal požadavek žalovaného, který s odkazem na nález Ústavního soudu ze dne 7.10.2014, sp. zn. Pl. ÚS 39/13 žádal, aby mu soud přiznal na nákladech řízení také paušální náhradu coby nákladů hotových výdajů za 11 úkonů po 300,- Kč, tj. 3.300,- Kč. Soud je totiž přesvědčen o tom, že závěry citovaného nálezu na žalovaného, který v řízení vystupuje jako správní orgán státu, nedopadají. Ústavní soud v citovaném nálezu vycházel ze specifického účelu civilního procesu s tím, že se snažil vyřešit nerovné postavení „zejména chudých a právně nevzdělaných jednotlivců při uplatňování jejich práva na přístup k soudu“. Z toho je patrné, že Ústavní soud řešil přiznání paušální náhrady za zcela jiných podmínek. Nelze totiž odhlédnout od toho, že žalovaný jako správní orgán disponující skupinou právních odborníků v řízení před správním soudem obhájí závěry svých vlastních rozhodnutí, tzn. že je ve zcela odlišném postavení, než žalovaný v civilním řízení. V souladu s ustálenou soudní judikaturou soudy ve správním soudnictví nepřiznávají žalovaným správním orgánům právo na náhradu nákladů řízení ani v případě, kdy je správní orgán zastoupen advokátem, právě s ohledem na to, že obhajoba vlastního rozhodnutí je předmětem činnosti správního orgánu a přiznat náhradu nákladů by bylo možné pouze v případě, že by správní orgán prokázal, že mu vznikly náklady nad rámec jeho běžné činnosti. O to víc to platí pro vztah k požadavku úhrady pouze paušální náhrady.

P o u č e n í : Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

V Praze dne 9. prosince 2014

JUDr. Slavomír Novák v.r.
předseda senátu

za správnost vyhotovení:
Simona Štěpinová