



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců JUDr. Miroslavy Honusové a Mgr. Jiřího Gottwalda v právní věci žalobce **SKATESHOP.CZ s.r.o.**, se sídlem v Olomouci, Universitní 283/2, zastoupeného JUDr. Michalem Filoušem, advokátem se sídlem v Olomouci, Koželužská 5, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem v Brně, Masarykova 31, o přezkoumání rozhodnutí Finančního ředitelství v Ostravě ze dne 7.2.2011 č.j. 8269/10-1500-801323, ve věci obnovy řízení,

t a k t o :

- I. Žaloba **se z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Podanou žalobou se žalobce domáhal přezkoumání rozhodnutí Finančního ředitelství v Ostravě (jehož působnost přešla s účinností od 1.1.2013 dle zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, v platném znění na Odvolací finanční ředitelství – dále jen žalovaný) ze dne ze dne 7.2.2011 č.j. 8269/10-1500-801323, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu v Olomouci ze dne 21.7.2010 č.j. 182343/10/379912802427, kterým nebyla povolena obnova řízení ve věci dodatečných platebních výměrů č.j. 24797/09/379912802427 na daň z přidané hodnoty a č.j. 24950/09/379912802427 na daň z příjmů právnických osob.

V žalobě žalobce označil napadené rozhodnutí za nezákonné. Správní orgány nesprávně právně posoudily věc samu. Podle žalobce se žalovaný dostatečně nezabýval tím, zda za novou skutečnost lze považovat i rukou psaný text na dokladu, který byl zkoumán a vyhodnocen v rámci předcházejícího řízení – daňové kontroly. Žalobci je známo, že za novou skutečnost se nepovažuje interpretace dokladu založeného ve správním spise, má však za to, že v daném případě se o interpretaci dokladu založeného ve správním spise nejedná. Správní orgán dostatečně nevysvětlil, proč „totožný“ doklad, který obsahuje další údaje, které neobsahoval onen „totožný“ doklad, považuje za totožný, když se zjevně jedná o dva odlišné doklady, byť jsou si podobné, ale každý z nich je fakticky jiný a navíc doklad doplněný o další informace má nepochybně podstatný vliv na úvahu, jak jej chápat a jak s ním naložit. Být jsou si doklady velice podobné, jsou odlišné a odlišují se právě ručně psaným textem, který má zásadní dopad na charakter dokladu a jeho účetní zpracování. Proto závěry žalovaného považuje žalobce za nesprávné. Žalobce zdůraznil, že účetnictví zpracovával Ing. Š. který se dopouštěl trestné činnosti a společnost žalobce soustavně okrádal. Na její úkor se obohatil minimálně o částku 493.581,- Kč. Toto nekalé jednání Ing. Š. nemohlo být odhaleno žalobcem. Skutečnost, že Ing. Š. jednal úmyslně prokazuje i jeho uznání závazku z titulu způsobené škody ze dne 10.3.2010. Žalobce dále označil za nesprávné závěry žalovaného ohledně jednání zmocněnce, když má za to, že žalovaný ve vztahu ke zmocněnci v napadeném rozhodnutí označuje jeho jednání za omisivní, které je přičítáno na vrub zmocnitele, přičemž z ust. § 33 zákona č. 40/1964 Sb., občanského zákoníku, v platném znění (dále jen OZ) však vyplývá, že v případě překročení oprávnění zmocněnce je zmocnitel vázán, jen pokud toto překročení schválil. Toto ustanovení dopadá jak na komisivní, tak i omisivní jednání, byť zpravidla se bude jednat o komisivní jednání. V případě žalobce pasivita zmocněnce s nepříznivými důsledky pro něj spočívala v tom, že zmocněnec nemusel podat odvolání a odvolání ani nepodal. V daném případě se tedy jednalo o restriktivní překročení povinností plynoucích z udělené plné moci. Žalovaný však vycházel v napadeném rozhodnutí z tzv. extenzivního překročení plné moci, které vázal na omisivní jednání zmocněnce. V tomto rozsahu je napadené rozhodnutí nepřezkoumatelné. Žalobce navíc splnil nezbytné předpoklady, aby mu nebyla přičítána k tíži excesivní pasivita zmocněnce tím, že požádal o obnovu řízení. Žalobce zdůraznil, že pokud by zmocněnec dodržel jeho pokyn a odvolání podal, zjevně by vyšly najevo skutečnosti, ke kterým se sám přiznává písemně dne 10.3.2010. Nepodání odvolání oddálilo zjištění, která musela být objevena.

Žalovaný ve vyjádření uvedl, že u žalobce v minulosti proběhla daňová kontrola na dani z příjmů za zdaňovací období roku 2006 a DPH za zdaňovací období ledna až prosince 2006. Žalobce byl zastupován na základě plné moci ze dne 11.3.2008 Ing. M. Š., účetním poradcem, když co do rozsahu se jednalo o omezenou plnou moc, kdy zástupce byl při prováděné daňové kontrole oprávněn k podpisu zahajovacího protokolu a předložení veškerých dokladů ke kontrole a k podání veškerých vysvětlení a doložení veškerých dokladů. Zpráva o daňové kontrole byla zástupci předána a výsledek s ním byl projednán dne 29.1.2009. Na základě výsledku daňové kontroly byly vydány dodatečné platební výměry na obě daně. Tyto dodatečné platební výměry byly doručeny již přímo žalobci, když v dané fázi daňového řízení již nebyl zastoupen. Žalobce nevyužil žádného z řádných opravných prostředků, takže dodatečné platební výměry nabyly právní moci dne 10.3.2009. Dne 25.5.2010 zaslal žalobce správci daně žádost o obnovu řízení a opravu zřejmých nesprávností, kterou odůvodnil tím, že mu zástupce Ing. M. Š. zatajil doručení

dodatečných platebních výměrů a nepodal proti nim odvolání. Jako novou skutečnost předložil žalobce faktury, výdajové pokladní doklady a interní doklady, které již byly správcem daně přezkoumány v rámci daňové kontroly a novost těchto dokladů spatřoval v tom, že nyní byly předkládány s rukou psanými vysvětlivkami, jež měly vyvracet závěry správce daně učiněné při daňové kontrole. Správce daně dospěl k závěru, že nebyly splněny podmínky pro povolení obnovy řízení dle § 54 odst. 1 písm. a) až c) zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZSDP), když žalobcem uváděné nové skutečnosti nejsou novými skutečnostmi, které ve smyslu ust. § 54 odst. 1 ZSDP nemohly být bez zavinění daňového subjektu uplatněny již dříve a zároveň by mohly mít podstatný vliv na výrok rozhodnutí. Žalobci nic nebránilo v tom, aby uvedené skutečnosti uplatnil již v rámci řízení o daňové kontrole, případně v rámci odvolacího řízení, když dodatečné platební výměry byly doručovány přímo žalobci. Žalovaný pak dospěl ke stejnému závěru jako správce daně, že žalobce neprokázal novost předkládaných dokladů jako nezbytnou podmínku pro povolení obnovy řízení a že neprokázal, že jím předkládané doklady nemohly být uplatněny již dříve, a to bez jeho zavinění. Žalovaný dále odmítl tvrzení žalobce, že nesprávně vyhodnotil otázku novosti předložených dokladů. Prostý, rukou psaný text na účetních dokladech, které byly již v minulosti správcem daně předloženy, nezakládá jejich zásadní odlišnost, jež by měla dopad na účetní zpracování dokladů. Pokud by měl mít rukou psaný text dopad na způsob účetního zpracování, muselo by se jednat o změnu účetního záznamu provedenou v souladu s příslušnými ustanoveními zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, v platném znění (dále jen zákon o účetnictví). Ve smyslu ust. § 35 odst. 4 zákona o účetnictví lze opravu účetního záznamu provést jen tak, aby bylo možno určit osobu odpovědnou za provedení opravy, okamžik jejího provedení a zjistit, jak obsah opravovaného účetního záznamu před opravou, tak jeho obsah po opravě. Správní orgány obou stupňů se však ve svých rozhodnutích náležitostmi tvrzených změn ve vazbě na zákon o účetnictví nezabývaly, neboť z předložených podkladů nebylo zřejmé, že by prostou rukou psaný text měl zakládat změnu či opravu příslušného dokladu ve smyslu § 35 odst. 4 zákona o účetnictví. Žalobce ve své žádosti o povolení obnovy řízení uvedl, že se jedná o „poznámky rukou psané na dokladě, které vysvětlují jeho účel“. Z toho také dovozuje žalobce správnost svého závěru, že nově předkládané listiny jsou pouhým doplňujícím pramenem či následnou interpretací již jednou předkládaných podkladů a nelze je považovat za nové skutečnosti. Dále žalovaný uvedl, že Ing. M. Š. byl oprávněn zastupovat žalobce pouze v omezeném rozsahu, jak vyplývá z obsahu plné moci založené ve správním spise a předložená plná moc jej neopravňovala k podání odvolání. K překročení plné moci tak nemohlo dojít, a to ani komisivním ani omisivním způsobem. Žalovaný dále zdůraznil, že žalobce neprokázal ani to, že by předmětné doklady nemohly být uplatněny již dříve bez jeho zavinění. Pokud v době provádění daňové kontroly tyto doklady v dané podobě existovaly, nic nebránilo zástupci žalobce, aby je správcem daně předložil v rámci svého zmocnění, zvláště když měl být osobou, která rukou psaný text do dokladů doplnila. Argumentaci žalobce, že se jeho zástupce měl dopustit překročení povinností plynoucích z plné moci formou komisivního jednání, považuje žalovaný za účelovou, neboť povinnost zmocněnce jednat určitým způsobem nevyplývá obecně ze smyslu ust. § 31 OZ, ale zpravidla z jiného právního titulu, např. smluvního dokumentu či zákona. Ve všech těchto případech však eventuální porušení takové povinnosti zakládá odpovědnostní vztah pouze mezi zmocnitelem a jeho zmocněncem. Úvahy žalobce o tom, že podle ust. § 33 OZ lze oprávnění z plné moci překročit omisivním způsobem, považuje žalovaný za zcela nesmyslné, jelikož plná moc zakotvuje oprávnění zastupovat zmocnitele,

kteřé zahrnuje jak možnost, tak nekonat. Žalobce nijak neprokázal, že by nad rámec předložené plné moci jakýmkoliv právem aprobovaným způsobem zmocnění uložil povinnost postupovat určitým směrem vůči správce daně, Závěrem žalobce vyjádřil názor, že snaha žalobce o dosažení obnovení daňového řízení je vedena účelově z důsledku toho, že zmeškal zákonné lhůty pro uplatnění řádných opravných prostředků. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, v platném znění – dále jen s.ř.s.) a byl vázán obsahem žalobních bodů uvedených v žalobě (ust. § 75 odst. 2 s.ř.s.).

Z obsahu správního spisu krajský soud zjistil, že správce daně dne 2.2.2009 s odkazem na provedenou daňovou kontrolu vydal dodatečné platební výměry č.j. 24797/09/379912802427 na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období roku 2006 a č.j. 24950/09/379912802427 na daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2006. Tato rozhodnutí byla doručena žalobci dne 6.2.2009. Dne 26.5.2010 byla správci daně doručena žádost žalobce o obnovu řízení dle § 54 a opravu zřejmých nesprávností dle § 56 ZSDP. Za nově zjištěné skutečnosti žalobce označil „komentář k dokladům, které byly uvedeny ve zprávě o daňové kontrole“ (str. 1 žádosti) a dále tyto nové skutečnosti označil za „poznámky rukou psané na dokladě, které vysvětlují jeho účel“ (str. 2 žádosti). V příloze pak předložil kopie interního dokladu X ze dne 31.12.2006 s rukou psanými poznámkami „oprava stavu zásob – dle skutečnosti k 31.12.2006“, interní doklad č. X ze dne 30.6.2006 s ručně psanou poznámkou „přeúčtování na zásoby – důvod předběžné zjištění hospodářského výsledku“, výdajový pokladní doklad č. X ze dne 31.12.2006 s ručně psanou poznámkou „nákup přes pokladnu – odhad“, výdajový pokladní doklad č. X ze dne 20.12.2006 s ručně psanou poznámkou „storno odhadu“. Dne 1.6.2010 bylo správci daně doručeno podání vysvětlení Ing. M. Š., který uvedl v souvislosti s žádostí o obnovu řízení žalobce, že při daňové kontrole společnost zastupoval na její žádost, ale s účetnictvím společnosti nikdy neměl nic společného. Toto vedla paní J. Š. Jelikož měl zastupování pouze k daňové kontrole, zcela odmítá tvrzení žalobce ohledně zatajování informací týkajících se účetnictví či zatajování doručení platebních výměrů. Žádné údaje týkající se účetnictví nezatajoval, stejně jako nezatajil doručení platebních výměrů, neboť mu ani doručeny nebyly. Zprávu o daňové kontrole žalobci předal bezprostředně po jejím obdržení. Žádost žalobce považuje za neopodstatněný útok na svou osobu. Rozhodnutím správce daně ze dne 21.7.2010 bylo rozhodnuto o obnově řízení tak, že se nepovoluje, jelikož nebyly splněny podmínky uvedené v § 54 odst. 1 písm. a), b), c) ZSDP. Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce odvolání, které bylo k výzvě správce daně na jeho doplnění ze dne 22.9.2010 doplněno podáním žalobce ze dne 6.10.2010. O odvolání včetně jeho doplnění bylo rozhodnuto napadeným rozhodnutím žalovaného. Z přiloženého spisu o daňové kontrole proběhnuvší u žalobce v období od 11.3.2008 do 29.1.2009 pak vyplývá, že žalobce zastupoval Ing. M. Š. na základě plné moci ze dne 7.3.2008, kterou byl zmocněn k zastupování před správcem daně při prováděné daňové kontrole, k podpisu zahajovacího protokolu a předložení veškerých dokladů ke kontrole k podání veškerých vysvětlení a doložení veškerých dokladů, k podpisu všech protokolů vyhotovených při daňové kontrole včetně závěrečného projednání a podpisu. Zpráva o daňové kontrole byla projednána se zástupcem žalobce dne 29.1.2009.

Podle ust. § 54 odst. 1 ZSDP řízení ukončené pravomocným rozhodnutím se obnoví na žádost příjemce rozhodnutí nebo z úřední povinnosti, jestliže

- a) vyšly najevo 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,
- b) rozhodnutí bylo učiněno na základě podvrženého nebo zfalšovaného dokladu, křivé výpovědi svědka nebo křivého znaleckého posudku nebo rozhodnutí bylo dosaženo jiným trestným činem,
- c) rozhodnutí záviselo na posouzení předběžné otázky a rozhodl-li příslušný orgán o ní dodatečně v podstatných skutečnostech ovlivňujících výši stanovené daně nebo procesní postavení daňového subjektu jinak.

Žalobní námitku, že žalovaný nesprávně posoudil nově předložené doklady, když uvedl, že nepředstavují novou skutečnost, krajský soud důvodnou neshledal. Skutečnost, že tytéž doklady ovšem neopatřené ručně psanými poznámkami byly předloženy v rámci proběhnuvší daňové kontroly, je skutečností nespornou. Rozdíl mezi prvními a druhými doklady je tedy právě v poznámkách psaných rukou hůlkovým písmem na těch kopiích dokladů, které byly předloženy spolu s žádostí o obnovu řízení. V žádosti o obnovu řízení žalobce označil jako nově zjištěné skutečnosti právě tyto ručně psané poznámky, které označil jako „komentář k dokladům, které byly uvedeny ve zprávě o daňové kontrole“ (str. 1 žádosti) a také jako „poznámky rukou psané na dokladě, které vysvětlují jeho účel“ (str. 2 žádosti). Podle ustálené judikatury správních soudů ZSDP povolení obnovy řízení jako mimořádného opravného prostředku spojuje s tím, že po pravomocně ukončeném daňovém řízení se objeví nové skutečnosti nebo důkazy, tzn. takové, které nebyly v době vydání předmětného rozhodnutí správnímu orgánu k dispozici a nemohly být bez zavinění daňového subjektu uplatněny. Z toho vyplývá, že za novou skutečnost či důkaz nelze považovat interpretaci dokladu založeného ve správním spise správním orgánem (srov. rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 22.2.2007 č.j. 6 Ca 214/2005-76, publikovaný ve Sb. NSS pod č. 1628/2008). V posuzované věci je krajský soud tohoto názoru, že doklady předložené opakovaně spolu s žádostí o obnovu řízení a nově opatřené pouze „komentářem“ či „poznámkami“ (vyjádřeno terminologií použitou žalobcem v žádosti) nelze označit jinak, než jako interpretaci dokladu již založeného ve správním spise správního orgánu v souvislosti s proběhnuvší daňovou kontrolou. Takto upravené doklady jsou beze zbytku podřaditelné pod negativní vymezení nové skutečnosti, které bylo provedeno shora citovaným judikátem. Krajský soud se tedy zcela ztotožňuje se závěry správních orgánů obou stupňů, že opětovně předložené doklady žalobce opatřené rukou psanými poznámkami nemají charakter nových skutečností ve smyslu ust. § 54 odst. 1 písm. a) ZSDP. Také své tvrzení, že tyto doklady nemohly být předloženy ve správním řízení bez jeho zavinění, žalobce nijak neprokázal. Jednak není zřejmé, k jakému datu měly doklady v podobě opatřené rukou psanými poznámkami existovat. Stejně tak žalobce neprokázal, že pokud v době daňové kontroly existovaly, učinil vše proto, aby byly správci daně předloženy. Obsah plné moci sám o sobě neprokazuje, že zmocněnec byl žalobcem instruován k předložení právě těchto dokladů a bez vědomí žalobce tak neučinil. Úvahy o překročení plné moci, ať už formou omisivního či komisivního jednání, jak rozvádí žalobce v žalobě, považuje krajský soud za zcela akademické bez reálného dopadu na věcnou stránku posuzované věci, protože samotným obsahem plné moci nelze prokázat absenci

zavinění žalobce na tom, že nové skutečnosti nevyšly najevo již dříve v řízení. Tvrzené nové skutečnosti nebyly správními orgány novými skutečnostmi shledány a pokud tyto tvrzené nové skutečnosti nemají charakter nových skutečností dle § 54 odst. 1 písm. a) ZSDP, jsou jakékoliv další úvahy o zavinění či nezavinění daňového subjektu v souvislosti s okamžikem, kdy tyto skutečnosti vyšly najevo, zcela irelevantní, neboť obě podmínky, tj. existence nových skutečností a absence zavinění na tom, že nevyšly najevo v řízení, musí existovat kumulativně.

Zcela nedůvodnou shledal krajský soud námitku žalobce, že nemohl podat řádné opravné prostředky proti dodatečným daňovým výměrům, ve vztahu k nimž se obnovy řízení domáhal, a to opětovně s ohledem na zavinění svého zástupce. Obsahem správního spisu má krajský soud za prokázané, že dodatečné platební výměry byly zcela správně doručeny správcem daně přímo žalobci, když omezená plná moc pro zmocněnce žalobce jeho oprávnění vázala výlučně k průběhu daňové kontroly a k okamžiku jejího ukončení. V dalším kroku, tj. doručení dodatečných platebních výměrů, proto bylo jednáno již přímo s žalobcem, a to způsobem doručení těchto výměrů na adresu jeho sídla. K doručení prokazatelně došlo dle doručanky založené ve správním spise dne 6.2.2009. Doručanky jsou opatřeny razítkem žalobce a podpisem oprávněného příjemce, kterým je osoba odlišná od Ing. Š. Bylo proto pouze na žalobci, zda využije řádných opravných prostředků. Jeho tvrzení, že o vydání dodatečných platebních výměrů nevěděl, když byly doručeny zmocněnci Ing. Š., který nedodržel své povinnosti a nepodal odvolání, vyhodnotil krajský soud proto jako tvrzení nepravdivé a zcela účelové.

S ohledem na shora uvedenou právní argumentaci krajský soud podle ust. § 78 odst. 7 s.ř.s. žalobu jako nedůvodnou zamítl. Ve věci bylo rozhodnuto bez jednání v souladu s ust. § 51 odst. 1 s.ř.s.

O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle ust. § 60 odst. 1 s.ř.s., když procesně úspěšnému žalovanému podle obsahu soudního spisu nevznikly v řízení žádné náklady přesahující jeho běžnou úřední činnost.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **je možno** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů po doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

V Ostravě dne 21. března 2013

JUDr. Monika Javorová
předsedkyně senátu