



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Evy Pechové a soudkyň Mgr. Michaely Bejčkové a Mgr. Aleny Krýlové v právní věci žalobkyně: DIOLAM ELECTRONIC, spol. s r. o., se sídlem Bystřice 1343, PSČ 739 95, zastoupené JUDr. Jaromírem Hanušem, advokátem se sídlem Kosmova 20, 702 40 Ostrava, proti žalovanému Ministerstvu financí, se sídlem Letenská 15, 118 10 Praha 1 zast. JUDr. Alanem Korbelem, advokátem se sídlem nám. 14. října 3, 150 00 Praha 5, o žalobě proti rozhodnutí ze dne 13. 6. 2008, č. j. 49/8963/2008-491,

takto:

I. Žaloba se zamítá.

II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

Rozhodnutím ze dne 20. 11. 2007 zamítlo Finanční ředitelství v Ostravě žádost žalobkyně o obnovu řízení ukončeného dvěma jeho rozhodnutími ze dne 22. 2. 2005, jehož předmětem byla daň z přidané hodnoty za zdaňovací období prosinec 2000 a listopad 2001. (Proti rozhodnutí odvolacího orgánu vydanému v původním řízení podal žalobce žalobu, kterou Krajský soud v Ostravě zamítl.) Podle správce daně nebyly pro povolení obnovy řízení splněny podmínky podle § 54 odst. 1 písm. b) zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „daňový řád“). V původním řízení neuznal správce daně žalobkyni nárok na odpočet daně, neboť nebylo prokázáno, že se reálně uskutečnilo zdanitelné plnění (tedy že

žalobkyně skutečně přijala od pana V. M. plnění spočívající v technické pomoci při realizaci elektronického zobrazovacího systému, resp. elektronických zobrazovacích tabulí, a ve vyhotovení návrhu vnitřního zapojení čipu pro plnobarevný systém RGB v multiplexním provozu, na jejichž základě pak p. M. vystavil faktury na částky 381 250 Kč, 2 360 700 Kč a 1 683 600 Kč).

Podle § 56a odst. 2 daňového řádu je použití mimořádného opravného prostředku nepřipustné vůči těm rozhodnutím, která již byla pravomocně přezkoumána soudem. Správce daně se přesto zabýval otázkou, zda jsou skutečnosti nově uváděné žalobkyní natolik závažné, že by věcně opravňovaly povolení obnovy řízení, a dospěl k závěru, že nikoli. To, co svědek uvede do protokolárního zápisu a co stvrdí svým podpisem, se obecně považuje za prokázané a pravdivé (není-li objektivně zjištěn opak), neboť protokol o ústním jednání je dle § 12 odst. 1 daňového řádu veřejnou listinou. Nově předkládané sdělení svědka V. M. nelze za takový důkaz opaku považovat. Tato osoba o stejných skutečnostech vypovídala i dříve, a to zcela odlišně, navíc protokolárně před správcem daně, a dokonce na základě stejných pohnutek, jaké uvádí i nyní – tedy aby získal od žalobkyně další zakázky a aby mu žalobkyně proplatila v minulosti provedené práce. Není tedy vyloučeno, že právě toto nové tvrzení je nepravdivé a je předkládáno pouze účelově. Kromě toho správní orgán hodnotil protichůdná tvrzení V. Maléře i v kontextu ostatních skutečností, které byly při daňové kontrole zjištěny zejména z výpovědí zaměstnanců žalobkyně. Tito svědci potvrdili spolupráci žalobkyně s V. M., ovšem vztahující se k jiným akcím; rovněž připustili, že p. M. přebíral od žalobkyně určité finanční částky, avšak v řádu tisíců či desetitisíců, nikoli statisíců a milionů.

Odvolání žalobkyně proti tomuto rozhodnutí finančního ředitelství zamítl žalovaný dne 13. 6. 2008. Setrval na tom, že změněná výpověď p. M. ze dne 17. 4. 2007 není prokazatelným důkazem existence křivé výpovědi; ostatně p. M. učinil svou novou výpověď podle vlastního vyjádření v naději, že obnoví spolupráci s panem D. M.: v současnosti totiž nemá práci. Žalovaný zdůraznil, že ustanovení § 54 odst. 1 písm. b) daňového řádu předpokládá existenci rozsudku trestního soudu o tom, že byl spáchán trestný čin křivé výpovědi. Tvrzení pana M., že v daňovém řízení nemluvil pravdu, žalobkyně nijak nedokládá a ničím neproazuje jeho pravdivost. Pokud nyní žalobkyně namítá, že původní výpověď pana M. byla nepravdivá, muselo jí to být známo již v daňovém řízení, v odvolacím řízení a v době podání žaloby, kde všude mohla a měla tuto skutečnost namítat a prokázat. To žalobkyně učinila, ovšem hodnocení všech důkazních prostředků nakonec dopadlo v její neprospěch. Ani důvod podle § 54 odst. 1 písm. a) daňového řádu nebyl ve věci naplněn. K námitce týkající se § 56a daňového řádu se žalovaný blíže nevyjádřil, neboť orgán I. stupně se žádostí o obnovu řízení zabýval věcně.

V žalobě proti tomuto rozhodnutí žalobkyně namítla, že žalovaný nerespektoval judikaturu Nejvyššího správního soudu ve věci povolování obnovy řízení. Pochybil také tím, že neprovedl dokazování na základě skutečností zjištěných před podáním žádosti o obnovu řízení, nedoplnil výsledky daňového řízení v I. stupni a neodstranil jeho vady. V původním řízení nebyla uznána tvrzení žalobkyně proto, že svědek pan M. tvrdil skutečnosti opačné, a neexistovaly žádné další důkazy ve prospěch žalobkyně. Pan M. však svou původní výpověď později podstatně změnil; neučinil tak před správcem daně, ale před právním zástupcem žalobkyně, který nové tvrzení zaznamenal a postoupil správci daně spolu s žádostí o povolení obnovy řízení.

Pokud měl správce daně pochyby o správnosti této nové výpovědi, měl svědka vyslechnout, to ale neudělal: pouze porovnal výpovědi z původního řízení s dalšími důkazními prostředky z té doby. Právě novým dokazováním však mohlo být zjištěno, zda

svědek v původním řízení vypovídal pravdu, nebo svědčil křivě. Provedením takového dokazování si správce daně nečiní úsudek o tom, zda a kým byl spáchán trestný čin. Naznačuje-li žalovaný, že daňový řád má v § 54 na mysli křivou výpověď jako trestný čin, znamenalo by to, že toto ustanovení je nadbytečné a obnova řízení by z tohoto důvodu nikdy nebyla povolena či nařízena. Trestní zákon definuje křivou výpověď jako uvedení nepravdy před soudem, státním zástupcem nebo před policejním orgánem; uvedení nepravdy před správcem daně (či jiným „státním orgánem“) tedy není nikdy trestným činem křivé výpovědi podle trestního zákona. Podle žalobkyně proto na tento případ nedopadá ustanovení § 28 daňového řádu, naopak správce daně měl postupovat podle § 31 daňového řádu a odstranit pochybnosti ohledně dvou různých tvrzení pana M.. Žalobkyně proto navrhl, aby soud zrušil napadené rozhodnutí a vrátil věc žalovanému k dalšímu řízení.

Žalovaný ve vyjádření k žalobě setrval na svých závěrech. Upozornil na to, že podle § 28 odst. 2 daňového řádu není přípustné, aby si správce daně činil úsudek o předběžné otázce, zda a kým byl spáchán trestný čin, včetně trestného činu křivé výpovědi. Žalovaný proto navrhl zamítnutí žaloby.

Žalobkyně v replice poukázala na to, že žalovaný – jelikož se nechal zastupovat advokátem – porušil povinnost mlčenlivosti. Jinak setrvala na tom, co již uvedla v žalobě. Dne 6. 4. 2009 žalobkyně soudu sdělila, že ve věci daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2001 snížil správce daně v obnoveném řízení (obnovu povolilo Finanční ředitelství v Ostravě dne 9. 8. 2007) výši dodatečně vyměřené daně, jelikož po výsledku svědka V. M. dospěl k závěru, že žalobkyně zaplatila spornou fakturu za práce poskytnuté panem M. Žalobkyně má za to, že i v případě DPH by byl tento výsledek osvědčen jako důkaz stejně. Pokud nebude povolena obnova řízení u DPH, dojde k rozporu, který poškodí žalobkyni na právech.

Ze správního spisu soud zjistil, že p. M. v původním daňovém řízení vypověděl (a to opakovaně – dne 23. 7. 2002 u Finančního úřadu Ostrava I, dne 23. 6. 2003 u Finančního úřadu v Trinci), že sporné faktury sice vystavil a podepsal, nicméně že zde uvedené plnění neposkytl, a tedy za ně ani nedostal zaplacen; faktury vystavil jen proto, že mu žalobkyně slíbila další pokračování ve spolupráci. Ani další svědci vyslechnutí v původním řízení nebyli s to potvrdit, že sporná plnění se uskutečnila a že žalobkyně za ně zaplatila. Žalobkyně dne 20. 4. 2007 požádala o obnovu řízení s tím, že p. M. nyní nově tvrdí, že fakturované částky skutečně od žalobkyně převzal a že v původním daňovém řízení nemluvil pravdu. Nyní by zase rád se žalobkyní spolupracoval, proto se rozhodl svou výpověď napravit.

Žaloba není důvodná.

Podle § 54 odst. 1 písm. b) daňového řádu se řízení ukončené pravomocným rozhodnutím obnoví na žádost příjemce rozhodnutí nebo z úřední povinnosti, jestliže rozhodnutí bylo učiněno na základě podvrženého nebo zfalšovaného dokladu, křivé výpovědi svědka nebo křivého znaleckého posudku nebo rozhodnutí bylo dosaženo jiným trestným činem.

Podle § 28 odst. 2 daňového řádu si správce daně nemůže jako o předběžné otázce učinit úsudek o tom, zda a kým byl spáchán trestný čin nebo přestupek, nebo o osobním stavu občana.

Žalobkyně vytkla finančním orgánům, že nerespektovaly judikaturu Nejvyššího správního soudu ve věci povolování obnovy řízení, neupřesnila však, jakou judikaturu má konkrétně na mysli. Podle zjištění zdejšího soudu se dosud judikatura nevyjádřila k otázce, která je

předmětem této žaloby – tedy zda se „křivou výpovědí svědka“ ve shora citovaném ustanovení míní trestný čin ve smyslu § 175 odst. 2 trestního zákona, účinného v době rozhodování žalovaného, tj. zákona č. 140/1961 Sb. [*Kdo jako svědek nebo znalec před soudem nebo před mezinárodním soudním orgánem, před notářem jako soudním komisařem, státním zástupcem nebo před policejním orgánem, který koná přípravné řízení podle trestního řádu, anebo před vyšetřovací komisí Poslanecké sněmovny Parlamentu České republiky a) uvede nepravdu o okolnosti, která má podstatný význam pro rozhodnutí nebo pro zjištění vyšetřovací komise Poslanecké sněmovny Parlamentu České republiky, nebo b) takovou okolnost zamlčí, bude potrestán odnětím svobody na šest měsíců až tři léta nebo zákazem činnosti; totožně srov. § 346 odst. 2 nového trestního zákoníku – zákona č. 40/2009 Sb.*]; je-li žalobkyni taková judikatura známa, mohla a měla ji označit.

Zdejší soud se ve shodě se žalovaným domnívá, že použitím pojmu „*křivá výpověď svědka*“ odkazuje daňový řád zjevně na trestní zákon; tento pojem se v celém právním řádu vyskytuje právě jen v těchto dvou předpisech (a pak ještě v občanském soudním řádu v § 126 odst. 2, který však upravuje pouze povinnost soudu poučit svědka o trestních následcích křivé výpovědi, tj. nejde o hmotněprávní úpravu, která by tento pojem blíže osvětlovala). Soud si je vědom legislativně technické nedostatečnosti daňového řádu a občasné neujasněné terminologie, kterou tento předpis používá, nicméně jeho úkolem je vyložit zákon v takovém znění, které zákonodárce zformuloval. Daňový řád v § 54 odst. 1 písm. b) nepoužívá např. obecnější či širší pojem „*nepravdivá svědecká výpověď*“, ale uchyluje se k tradiční trestněprávní terminologii (to ostatně i činí nový daňový řád – zákon č. 280/2009 Sb., který ve svém § 117 upravuje důvod obnovy řízení spočívající v křivé výpovědi svědka prakticky totožně).

Žalobkyně má pravdu v tom, že křivé výpovědi podle § 175 odst. 2 trestního zákona se svědek nemůže dopustit v řízení před správcem daně (ani před jiným správním orgánem); v daňovém řízení však lze jako důkaz použít i listinu zachycující výpověď v trestním řízení (byť nikoli jako důkaz rozhodující, srov. č. 1936/2009 Sb. NSS), takže i daňovém řízení by se institut křivé výpovědi ve smyslu trestněprávním mohl zprostředkovaně uplatnit.

Nelze tak přijmout náhled žalobkyně, podle něž je důvodem pro povolení obnovy řízení pouhá skutečnost, že svědek, který již vypovídal v původním řízení a svým podpisem vzal na vědomí, že je povinen vypovídat pravdivě, náhle s odstupem několika let zcela změnil svou výpověď a tvrdí, že pouze tato nová výpověď je pravdivá. Tato nová situace dokazuje jen jediné, a sice nevěrohodnost svědka; nové tvrzení svědka však není objektivně doloženou okolností, která vyvrací skutečnosti zjištěné v původním řízení. I kdyby soud hypoteticky připustil, že ona „křivost“ výpovědi svědka je skutečně jen synonymem pro výpověď spočívající v záměrném uvedení zkreslujících či nepravdivých údajů (srov. rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 2. 2004, č. j. 6 A 86/2002-60, www.nssoud.cz), aniž by tento charakter výpovědi musel být autoritativně deklarován rozhodnutím trestního soudu, nutně by trval na tom, že „křivost“ původní výpovědi musí být z nově předloženého důkazního prostředku zjevná. V nyní projednávané věci tomu tak není – jde v podstatě jen o „tvrzení proti tvrzení“, přičemž autorem obou protichůdných tvrzení je tatáž osoba, která vypovídá vždy podle toho, jak se jí to zrovna hodí. Správní orgány ostatně neopomněly uvést, že dalším důvodem, pro který toto nové tvrzení pana M. nemůže nic změnit na původním výsledku daňového řízení, bylo i to, že přijetí oněch několika konkrétních formálně doložených plnění nebyli s to potvrdit ani zaměstnanci žalobkyně, kteří byli jinak o spolupráci žalobkyně s panem M. informováni.

Žalobkyně v replice poukázala na to, že ve věci daně z příjmů právnických osob týkající se stejného zdaňovacího období bylo její žádosti o obnovu řízení vyhověno, a že by jí proto mělo být vyhověno i ve věci daně z přidané hodnoty. Z odůvodnění dodatečného platebního výměru na daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2001 vydaného Finančním úřadem v Třinci dne 1. 4. 2009 je totiž zřejmé, že toto rozhodnutí bylo vydáno v důsledku sledu různých procesních pochybení či nesprávných postupů, a samotná úvaha správce daně, která jej vedla k tomu, že novou svědeckou výpověď pana M. zhodnotil jako důkaz prokazující přijetí sporných plnění ze strany žalobkyně, je v podstatě nezdůvodněna. Ve věci daně z příjmů právnických osob Finanční ředitelství v Ostravě nejprve vydalo rozhodnutí o tom, že se obnova řízení povoluje; poté zřejmě změnilo právní názor a dva měsíce nato vydalo rozhodnutí o opravě zřejmých chyb a nesprávností, jímž opravilo výrok rozhodnutí na nové znění „obnova řízení se nepovoluje“. K odvolání žalobkyně bylo toto rozhodnutí zrušeno, nicméně finanční ředitelství vzápětí zastavilo obnovené řízení. Rozhodnutí o zastavení řízení bylo poté k odvolání žalobkyně zrušeno rozhodnutím Ministerstva financí, které uvedlo, že i když ani podle jeho názoru zákon v této situaci nepřipouští obnovu řízení [protože pro použití § 54 odst. 1 písm. b) daňového řádu je třeba existence rozsudku o tom, že byl spáchán trestný čin křivé výpovědi], v dané situaci – když už finanční ředitelství obnovu řízení jednou povolilo – musí být v obnoveném řízení rozhodnuto věcně. Finanční úřad v Třinci nato v obnoveném řízení vyslechl pana M. a vyhodnotil jeho svědeckou výpověď i záznam z jednání s panem D. M. jako důkazní prostředek prokazující zaplacení sporné faktury (ostatně sám svědek potvrdil před správcem daně pravdivost skutečností zde uvedených).

Soud má za to, že Finanční úřad v Třinci ve svém rozhodnutí ze dne 1. 4. 2009 nerespektoval právní názor Ministerstva financí, které sice uvedlo, že obnovené řízení již nyní musí proběhnout, ale jasně vyjádřilo i přesvědčení, že tu nejde o případ, kdy by rozhodnutí v původním řízení bylo vydáno na základě křivé výpovědi svědka ve smyslu § 54 odst. 1 písm. b) daňového řádu. To, že ve věci daně z příjmů právnických osob bylo žalobkyni vyhověno, tak svědčí pouze o nesprávném postupu finančního úřadu, nikoli o nekonzistentním výkladu ze strany žalovaného, a není to důvodem pro zrušení nyní přezkoumávaného rozhodnutí.

Žalobkyně se svými námitkami tedy neuspěla; jelikož v řízení o žalobě nevyšly najevo žádné vady, k nimž je nutno přihlížet z úřední povinnosti, městský soud zamítl žalobu jako nedůvodnou.

O náhradě nákladů řízení rozhodl soud v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně neměla ve věci úspěch, a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení; žalovaný, který byl v této věci zastoupen advokátem, se náhrady nákladů řízení výslovně vzdal.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost za podmínek stanovených v § 102 a násl. s. ř. s. u Městského soudu v Praze, a to ve lhůtě dvou týdnů po doručení tohoto rozsudku. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud. Podle § 105 odst. 2 s. ř. s. 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.

V Praze 26. října 2011

Za správnost vyhotovení:
Sylvie Kosková

JUDr. Eva Pechová v.r.
předsedkyně senátu