



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Josefa Baxy a soudců JUDr. Lenky Kaniové a JUDr. Zdeňka Kühna v právní věci žalobkyně: **JIESUN - PRAHA TRADE, s. r. o.**, se sídlem Drahobejlova 2215/6, Praha 9, zastoupena JUDr. Jiřím Stránským, advokátem se sídlem Jandova 8, Praha 9, proti žalovanému: **Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu**, se sídlem Štěpánská 28, Praha 1, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 6. 11. 2006, čj. FŘ - 16010/12/06, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 28. 11. 2008, čj. 11 Ca 7/2007 - 21,

t a k t o :

- I.** Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II.** Žalobkyně **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III.** Žalovanému **s e n e p ř i z n á v á** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

I.

[1] Rozhodnutím žalovaného blíže označeným v záhlaví tohoto rozsudku bylo zamítnuto odvolání žalobkyně proti rozhodnutí Finančního úřadu pro Prahu 9 (dále jen „správce daně“) z 1. 3. 2006, čj. 13501/06/009931/8217. Tím správce daně zamítl žalobcovu žádost o obnovu řízení ve věci stanovení základu daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2000, ukončeného dodatečným platebním výměrem na daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2000 do 31. 12. 2000, čj. 64072/04/009511/6681, ze dne 3. 3. 2004.

[2] V odůvodnění svého rozhodnutí žalovaný zejména uvedl, že v návrhu na obnovu řízení musí být uveden zákonný důvod pro podání návrhu, okolnosti svědčící o jeho důvodnosti a okolnosti svědčící o dodržení lhůt. Jako důvod pro podání návrhu žalobkyně uvedla, že vyšly najevo nové skutečnosti a důkazy, které však nijak blíže nespecifikovala. Žalobkyně svým vlastním výpočtem a rozbořem toliko dovodila, že správce daně nesprávným matematickým propočtem žalobkyni nadsadil daň. Z toho je zřejmé, že žalobkyně nezjistila žádné nové skutečnosti nebo důkazy, které nemohly být bez jejího zavinění nebo bez zavinění správce daně uplatněny již dříve v řízení, ale pouze napadá výši základu daně a daně stanovené podle pomůcek.

[3] S odkazem na § 5 odst. 1 a 2 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, žalovaný konstatoval, že ač mohou účetní jednotky pověřit vedením účetnictví i jinou právnickou nebo fyzickou osobu, nezabývají se tím odpovědností za vedení svého účetnictví. Bylo tudíž na žalobkyni, aby řádné vedení účetnictví kontrolovala sama nebo prostřednictvím určené osoby. Jelikož v podstatě sama sebe obviňuje z nedbalého vedení účetnictví, popř. nevedení účetnictví, bylo nepředložení účetních dokladů zaviněno jí samotnou, a proto odpadá možnost obnovy řízení na základě § 54 odst. 1 písm. a) daňového řádu. Ani v průběhu odvolacího řízení přitom žalobkyně nepředložila důkazy o padělání účetních dokladů či o spáchání jiných trestných činů původním účetním.

[4] Proti rozhodnutí žalovaného byla podána žaloba, neboť podle názoru žalobkyně správní orgány nedostatečně zjistily skutečný stav věci a věc nesprávně posoudily po právní stránce. Podmínky pro obnovu řízení byly v daném případě splněny, přičemž žalovaný se vůbec nezabýval skutečnostmi zjištěnými společností Soliterra Prague CZ s. r. o., které byly uvedeny ve Zprávě o zpracování účetnictví společnosti JIESUN. Tato zpráva obsahovala dostatek důvodů pro obnovu řízení.

[5] Městský soud v Praze žalobu v záhlaví blíže označeným rozsudkem zamítl. V jeho odůvodnění mj. uvedl, že správní orgány dostatečně zjistily skutečný stav věci, neboť řádně posoudily návrh žalobkyně na obnovu řízení a splnění zákonných podmínek pro povolení obnovy řízení. K námitce nezohlednění skutečností uvedených ve zprávě společnosti Soliterra Prague CZ s. r. o. soud uvedl, že byla předložena až v řízení před žalovaným, a proto k ní správce daně nemohl přihlídnout. Žalovaný ji ve svém rozhodnutí výslovně nezmiňuje, ale z odůvodnění jeho rozhodnutí je patrné, že se zabýval otázkou odpovědnosti žalobkyně za řádné vedení účetnictví. Uvedená zpráva je svým obsahem dokumentem, v němž jsou konstatovány nedostatky v účetnictví žalobkyně. Ty však nelze považovat za novou skutečnost, neboť nedostatky v účetnictví byly konstatovány již v průběhu daňové kontroly a byly též důvodem, proč nebyla daň stanovena dokazováním, ale podle pomůcek.

[6] Žalobkyně v žalobě nijak blíže nerozvedla, které konkrétní důvody či skutečnosti ve zprávě uvedené dle jejího názoru splňují podmínky pro obnovu řízení. Ani ve zmiňované zprávě nejsou uvedeny žádné skutečnosti, které by žalobkyně bez svého zavinění nemohla uplatnit v původním řízení. Ve zprávě je rovněž uvedeno, že byla zpracována na základě stejných podkladů, jež měl k dispozici původní zpracovatel účetnictví a byly k dispozici i v průběhu předcházejícího správního řízení. Z obsahu návrhu na obnovu řízení a dokladů, které byly k němu předloženy, je zřejmé, že

žalobkyně nesouhlasí s tím, jak byla stanovena daň podle pomůcek, resp. jaké pomůcky byly použity. Tato tvrzení však mohla být uplatněna v odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru.

II.

[7] Žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) rozsudek městského soudu včas napadla kasační stížností, v níž uplatnila kasační důvody podle § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s. Konkrétně uvedla, že podmínka uvedení nových skutečností ve smyslu § 54 odst. 1 daňového řádu byla dle jejího názoru splněna, avšak rozhodující orgán ji neuznal a řízení neobnovil. Přitom přesvědčivě nevyvrátil nesplnění podmínek pro obnovu řízení. Správce daně se vůbec nezabýval skutečnostmi uvedenými ve zprávě společnosti Soliterra Prague CZ s. r. o., která obsahovala dostatek důvodů postačujících k obnově řízení. Námitka správce daně, že zpráva není ani datována, ani podepsána, nijak nesnižuje důkazní hodnotu předložených důkazů. Správce daně tak porušil základní zásadu daňového řízení dle § 2 odst. 3 daňového řádu, jelikož nehodnotil důkazy podle své úvahy, a to každý důkaz jednotlivě a všechny v jejich vzájemné souvislosti, a nepřihlédl ke všemu, co vyšlo v řízení najevo. Ani městský soud se nijak hlouběji nezabýval skutečnostmi zjištěnými v uvedené zprávě, přičemž tuto zprávu stěžovatelka objektivně bez svého zavinění neměla k dispozici. Stěžovatelka je i nadále přesvědčena, že daň byla stanovena v nadsazené výši, při jejím výpočtu nebylo se stěžovatelkou spolupracováno. Nové skutečnosti zmíněné ve zprávě nebyly vzaty v potaz, čímž byla výrazně zkrácena na svých právech.

[8] Stěžovatelka není přesvědčena o tom, že žalovaný při vydání napadeného rozhodnutí postupoval v souladu se zákonem, ani o tom, že závěr o splnění podmínek pro stanovení daně podle pomůcek má v daném případě oporu v obsahu správního spisu a koresponduje s výsledky daňového řízení. Ze všech uvedených důvodů stěžovatelka navrhl, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek zrušil a věc vrátil městskému soudu k dalšímu řízení.

III.

[9] Žalovaný ve svém vyjádření ke kasační stížnosti poukázal na § 54 odst. 1 písm. a) daňového řádu a konstatoval, že jeho úkolem bylo zkoumat naplnění tam uvedených podmínek pro povolení obnovy řízení. Naopak oprávněnost použití pomůcek v předchozím řízení není předmětem zkoumání při rozhodování o povolení obnovy řízení. Povinnost vést účetnictví v rozsahu a způsobem stanoveným zákonem podnikatelům ukládá § 35 obchodního zákoníku, zvláštním zákonem je zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Podle § 31 odst. 9 daňového řádu daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání, hlášení a vyúčtování. Za kvalitu vedení účetnictví je stěžovatelka odpovědná sama, a proto jde o její pochybení. Pokud jde o nové skutečnosti a důkazy, jež měly být obsaženy ve stěžovatelkou zmiňované zprávě, odkázal žalovaný na odůvodnění svého rozhodnutí.

[10] Vzhledem k výše uvedenému žalovaný navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl.

IV.

[11] Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek městského soudu v rozsahu a z důvodů v kasační stížnosti uvedených, neshledal přitom vady, jimiž by se musel zabývat i bez návrhu (§ 109 odst. 2 a 3 s. ř. s.).

[12] Kasační stížnost není důvodná.

[13] Soud se nejprve zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti rozsudku podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. Sama stěžovatelka v kasační stížnosti v této souvislosti jen uvedla, že rozhodnutí je nepřezkoumatelné, přičemž tato nepřezkoumatelnost spočívá v nedostatku důvodů a v nepřezkoumatelnosti. Tato její námitka ovšem není oprávněná, protože rozsudek městského soudu je podrobně odůvodněn, a to ve vztahu ke všem žalobním námitkám, byť velice obecným. Závěry městského soudu jsou zcela srozumitelné, a proto i přezkoumatelné.

[14] Stěžovatelka v kasační stížnosti dále uplatnila námitku nesprávného posouzení právní otázky podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., a to otázky naplnění podmínek podle § 54 odst. 1 písm. a) daňového řádu ve vztahu k jejímu daňovému řízení. Podle tohoto ustanovení se řízení ukončené pravomocným rozhodnutím obnoví na žádost příjemce rozhodnutí nebo z úřední povinnosti, jestliže 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.

[15] V rozsudku z 6. 12. 2006, čj. 1 Afs 36/2006 - 86, publ. pod č. 1078/2007 Sb. NSS (všechna zde cit. rozhodnutí NSS jsou dostupná též na www.nssoud.cz), zdejší soud konstatoval, že *v řízení o povolení obnovy správce daně nezkoumá, zda rozhodnutí vydané v původním daňovém řízení je v souladu se zákonem nebo zda rozhodnutí předchází úplné zjištění skutkového stavu věci. Správce daně se může zabývat toliko otázkami vymezenými v zákoně o správě daní a poplatků; zkoumá tedy jen, zda byly pro povolení obnovy řízení splněny taxativně stanovené podmínky. V daném případě bylo tedy jeho povinností zkoumat pouze to, zda vyšly najevo nové skutečnosti nebo důkazy, které nemohly být bez zavinění daňového subjektu nebo správce daně uplatněny již dříve v řízení a zda současně mohly mít podstatný vliv na výrok rozhodnutí. Přitom pojem „nové skutečnosti“ je nutno chápat tak, že může jít jen o skutečnosti v době rozhodování již existující, které nově vyšly najevo a v době rozhodování i přes svoji existenci nebyly známy poplatníkovi, ani správci daně, a proto nemohly být žádným způsobem využity. Mohly však vyjít najevo i nové důkazy, které subjekt neměl v rozhodné době k dispozici, které však potvrzují, nebo mohou prokazovat jím uváděné skutečnosti. Musí se však jednat o takový nový důkaz, který dodatečně umožňuje prokázat již dříve tvrzené skutečnosti.*

[16] V tomtéž rozsudku pak v souvislosti s možností povolení obnovy řízení též uvedl, že při stanovení daně pomocí pomůcek *se posuzuje především dostatečnost důkazů a rovněž i to, zda za stávajícího množství důkazů je možno ještě stanovit daň dokazováním. Lze si snadno představit situaci, kdy dodatečně vyjde najevo určité množství důkazů, které nemohly být bez zavinění žalobce či správce daně uplatněny v řízení již dříve, avšak jednalo by se o rozhodné množství důkazů, pro něž by správce daně nemusel volit náhradní způsob stanovení daně*

(pomůcky), avšak množství oněch nových důkazů by postačovalo ke stanovení daně dokazováním (ve shodě s § 31 odst. 1-4 daňového řádu).

[17] Stěžovatelka jak ve správním řízení, tak v řízení o žalobě a nyní i v kasační stížnosti tvrdí, že nové skutečnosti a důkazy jsou obsaženy ve zprávě o zpracování účetnictví společnosti JIESUN PRAHA TRADE s. r. o. za rok 2000 (příloha č. 18 správního spisu). Ani v kasační stížnosti však jí tvrzené nové skutečnosti či důkazy blíže nespecifikuje, pouze setrvává na názoru, že žalovaný přesvědčivě nevyvrátil nesplnění podmínek obnovy řízení. Jak ovšem konstatoval již městský soud, v závěrech této zprávy (její bod 28) je uvedeno, že předchozí zhotovitel účetnictví jej nevedl řádně a v souladu se zákonem, pořídil jej až po skončení účetního období atd. Z tohoto důvodu byla daň doměřena podle pomůcek. V řízení před správcem daně přitom žalobkyně navíc neodkazovala na zmiňovanou zprávu (ta byla předložena až v řízení o odvolání), ale toliko na *Rozbor zprávy o kontrole ...* čj.: 8853/04/009933/4976 a jak to na základě správně řešit (příloha č. 15 správního spisu).

[18] Z výše uvedeného plyne, že městský soud nepochybil, pokud obsah stěžovatelkou dokládané zprávy v souladu s žalovaným nevyhodnotil jako nové důkazy či skutečnosti ve smyslu § 54 daňového řádu. Ani sama stěžovatelka nezpochybňuje závěr městského soudu o tom, že to byla ona sama, kdo byl za řádné vedení účetnictví odpovědný.

[19] Stěžovatelka v kasační stížnosti napadá též správnost rozhodnutí, jímž jí byla dodatečně stanovena daň podle pomůcek. K tomu Nejvyšší správní soud uvádí, že řízení o povolení obnovy řízení, na straně jedné, a řízení o přezkumu dodatečného platebního výměru, na straně druhé, slouží k přezkumu jiných úkonů a postupů správce daně, a námitky, jež lze účinně uplatnit buď v tom, nebo v onom řízení, nelze libovolně směšovat. Vyměřovací řízení ve věci stěžovatelky bylo pravomocně skončeno a rozhodnutím vydaným v tomto řízení svědčí presumpce správnosti. Při rozhodování o obnově řízení je již lhostejné, co žalobkyně soudí o zákonnosti či nezákonnosti platebního výměru: (domnělá) nezákonnost rozhodnutí totiž není důvodem, pro nějž by mělo být obnoveno řízení, ve kterém bylo takové rozhodnutí vydáno – viz taxativní výčet důvodů obnovy v § 54 odst. 1 daňového řádu (srov. obdobně např. rozsudek NSS z 28. 5. 2008, čj. 1 Afs 59/2008 - 58, ve věci *ESWELD, spol. s r. o.*).

[20] Lze tedy uzavřít, že nevyužila-li stěžovatelka možnosti podat odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru, nemůže se nyní v řízení o povolení obnovy řízení domáhat nesprávného výpočtu výše daně podle pomůcek.

[21] Kasační námitku podle § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s. uplatnila stěžovatelka pouze s tím, že skutková podstata zjištěná žalovaným nemá oporu v obsahu správního spisu nebo je s ním v rozporu. Touto námitkou se Nejvyšší správní soud nemohl zabývat, neboť byla uplatněna pouze obecně, aniž by byla jakkoli konkretizována (k tomu srov. rozsudek rozšířeného senátu NSS z 20. 12. 2005, čj. 2 Azs 92/2005 - 58, publ. pod č. 835/2006 Sb. NSS).

V.

[22] S ohledem na výše uvedené Nejvyšší správní soud kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

[23] O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto v souladu s § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatelka, která neměla v tomto soudním řízení úspěch, nemá na jejich náhradu právo, žalovaný náhradu nákladů řízení nepožadoval a ani soud z obsahu spisu žádné jeho náklady přesahující jeho obvyklou činnost neshledal. Proto Nejvyšší správní soud rozhodl, že žalovanému se nepřiznává náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

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

V Brně dne 23. září 2009

JUDr. Josef Baxa
předseda senátu