



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Mgr. Radovana Havelce a soudců JUDr. Tomáše Rychlého a JUDr. Jaroslava Vlašína v právní věci žalobkyně: **AC Služby s.r.o.**, se sídlem Rokycany – Volduchy 174, zastoupená JUDr. Tomášem Capouškem, advokátem se sídlem Apolinářská 445/6, Praha 2, proti žalovanému: **Generální finanční ředitelství**, se sídlem Lazarská 15/7, Praha 1, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 27. 9. 2018, č. j. 29 Af 64/2016 – 71,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů tohoto řízení.

Odůvodnění:

[1] Žalovaný rozhodnutím ze dne 8. 4. 2016, č. j. 28078/16/7700-10124-709095 (dále jen „rozhodnutí žalovaného“), zamítl odvolání žalobkyně a potvrdil rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 23. 10. 2015, č. j. 35123/15/5200-11433-700681. Tímto rozhodnutím byl zamítnut návrh žalobkyně na obnovu řízení ukončeného třemi pravomocnými rozhodnutími Odvolacího finančního ředitelství (jako odvolacího orgánu) ze dne 31. 3. 2015 ve věci dodatečných platebních výměrů na daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období let 2010, 2011 a 2012. Žalobkyně návrh na obnovu řízení odůvodnila tím, že v části nalézacího řízení (konkrétně v prvním stupni, které se konalo před Finančním úřadem pro Plzeňský kraj, územní pracoviště Rokycany; dále také

„*finanční úřad*“) ji zastupoval zmocněnec (R. B.) na základě plné moci, ačkoli ji její tehdejší jednatel nepodepsal. Zmocněnec tedy nebyl oprávněn zastupovat žalobkyni v řízení před finančním úřadem. Proto nalézací řízení v prvním stupni proběhlo bez účasti žalobkyně, čímž byla zkrácena na svých právech a je dán důvod obnovy řízení dle § 117 odst. 1 písm. a) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „*daňový řád*“).

[2] Krajský soud v Brně (dále jen „*krajský soud*“) rozsudkem ze dne 27. 9. 2018, č. j. 29 Af 64/2016 – 71, zamítl žalobu, kterou žalobkyně brojila proti rozhodnutí žalovaného, jako nedůvodnou.

[3] Krajský soud nejprve s odkazem na judikaturu Nejvyššího správního soudu (zejména rozsudky ze dne 14. 1. 2016, č. j. 1 Afs 226/2015 – 45, a ze dne 28. 5. 2008, č. j. 1 Afs 59/2008 – 58) a odbornou literaturu uvedl, že smyslem obnovy řízení - jako mimořádného opravného prostředku - je zohlednění okolností významných pro správné zjištění skutkového stavu, které vyšly najevo až dodatečně po vydání rozhodnutí. Tento opravný prostředek však neslouží k nápravě vad řízení či nápravě nezákonností daňového rozhodnutí. Krajský soud poté konstatoval, že z předmětné žaloby je patrné, že žalobkyně se domáhá právě nápravy procesních pochybení a vad právního posouzení v nalézacích řízeních, k čemuž však obnova řízení neslouží. Proto také není podstatné, zda se současní jednatelé žalobkyně o vadě plné moci (spočívající v absenci podpisu tehdejšího jednatele žalobkyně) dozvěděli až po nabytí právní moci rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství o odvoláních proti dodatečným platebním výměrům (viz odstavec [1] shora).

[4] K námitce žalobkyně, že kvůli neplatné plné moci se nalézací řízení uskutečnilo bez její účasti, krajský soud uvedl, že i kdyby toto tvrzení bylo pravdivé, ve věci obnovy řízení taková okolnost není relevantní. To, že žalobkyně nebyla dle svého tvrzení v řízení před finančním úřadem zastoupena, respektive skutečnost, že sama před finančním úřadem nejednala, totiž není novotou ve smyslu § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu. Kromě toho krajský soud poukázal na to, že žalobkyně podala odvolání, v rámci odvolacího nalézacího řízení jednala přímo (tedy nikoli v zastoupení) a uplatňovala svá procesní práva. Odvolací finanční ředitelství jí umožnilo tvrdit relevantní skutečnosti a k nim předkládat důkazy, s tvrzenými skutečnostmi se v rozhodnutí o odvolání vypořádalo. Žalobu proti rozhodnutí odvolacího orgánu však žalobkyně nepodala.

[5] Krajský soud tedy uzavřel, že žalobkyně v podstatě požaduje obnovu řízení, aby mohla již před finančním úřadem uvádět skutečnosti, které uplatnila v rámci odvolacího řízení. Tato konstrukce však institutu obnovy řízení neodpovídá.

[6] Proti rozsudku krajského soudu podala žalobkyně (dále jen „*stěžovatelka*“) kasační stížnost z důvodů, které podřazuje § 103 odst. 1 písm. a) a b) soudního řádu správního (dále jen „*s. ř. s.*“).

[7] Stěžovatelka uvádí, že stěžejní otázkou v nyní projednávané věci je, zda došlo k porušení jejich práv v řízení před finančním úřadem - daňovým orgánem prvního stupně. Dále *de facto* tvrdí, že krajský soud dospěl k nesprávnému závěru, že důvodem pro obnovu

pokračování

řízení nemůže být to, že stěžovatelka hodlá v řízení před finančním úřadem tvrdit skutečnosti, které uvedla teprve v rámci odvolacího řízení (avšak odvolací orgán k nim nepřihlédl). Namítá také, že není možné „tolerovat“, že neměla možnost řádné účasti v daňovém řízení ve všech jeho stupních (což aproboval krajský soud). Nakonec stěžovatelka uvádí, že krajský soud též nesprávně „finálně aproboval“ závěr žalovaného (zřejmě o nesplnění podmínek pro povolení obnovy řízení – pozn. soudu).

[8] Ve zbylé části kasační stížnosti stěžovatelka shrnuje skutkové okolnosti případu, dosavadní průběh řízení (nalézacího řízení a řízení o povolení obnovy) a opakuje své žalobní námitky, směřující proti rozhodnutí žalovaného.

[9] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti odkázal na své vyjádření k žalobě (jelikož stěžovatelka uplatnila prakticky totožnou argumentaci jako v žalobě) a na odůvodnění napadeného rozsudku, s nímž se ztotožňuje.

[10] Nejvyšší správní soud nejprve posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a shledal, že kasační stížnost byla podána včas, jde o rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost přípustná, a stěžovatelka je zastoupena advokátem (§ 105 odst. 2 s. ř. s.). Nejvyšší správní soud dále posoudil kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.). Ve věci přitom rozhodl bez jednání za podmínek vyplývajících z § 109 odst. 2, věta první s. ř. s.

[11] Kasační stížnost není důvodná.

[12] Nejvyšší správní soud předně uvádí, že jedinými přípustnými kasačními námitkami je část argumentace uvedená v odstavci [7] tohoto rozsudku. Stěžovatelka totiž ve valné většině textu kasační stížnosti shrnuje skutkové okolnosti případu, rekapituluje dosavadní průběh řízení a dále jen opakuje svoji žalobní argumentaci (v podrobnostech viz odstavce [8] tohoto rozsudku). Tato tvrzení již dříve uplatněná v žalobě jsou však v souladu s § 104 odst. 4 s. ř. s. nepřípustná, protože neobsahují žádnou reakci na závěry krajského soudu (v nichž stěžovatelka obdržela odpověď na jí uplatněnou žalobní argumentaci) nebo polemiku s nimi, ale vymezují se pouze proti postupu daňových orgánů. Z tohoto důvodu se jimi Nejvyšší správní soud dále nezabýval.

[13] Stěžovatelka nesouhlasí s krajským soudem, který uvedl, že obnova řízení nemůže být v daném případě povolena jen s odkazem na to, že stěžovatelka neměla možnost řádné účasti v daňovém řízení před finančním úřadem. K tomu stěžovatelka dodává pouze to, že takovou situaci není možné „tolerovat“. Blíže však tuto argumentaci nerozvádí. Zbylá tvrzení obsažená v kasační stížnosti, která se této okolnosti týkají, míří již jen proti závěrům daňových orgánů, nikoli krajského soudu.

[14] V této souvislosti Nejvyšší správní soud odkazuje na § 109 odst. 4 větu první s. ř. s. a setrvalou judikaturu Nejvyššího správního soudu (viz například rozsudek ze dne 26. 1. 2015, č. j. 8 As 109/2014 – 70; všechna rozhodnutí tohoto soudu jsou dostupná na

www.nssoud.cz), ze které vyplývá, že řízení o kasační stížnosti je ovládáno zásadou dispoziční. Obsah a kvalita kasační stížnosti proto do značné míry předurčuje nejen rozsah přezkumné činnosti, ale logicky i obsah rozsudku soudu. Je proto odpovědností stěžovatelky, aby v kasační stížnosti specifikovala skutkové a právní důvody, pro které napadá rozhodnutí krajského soudu. Jinak řečeno, pokud stěžovatelka formulovala kasační námitku velmi obecně, obdrží na ni od soudu pouze stručnou odpověď.

[15] Podle § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu řízení ukončené pravomocným rozhodnutím správce daně *obnoví na návrh příjemce rozhodnutí, nebo z moci úřední, jestliže vyšly najevo nové skutečnosti nebo důkazy, které nemohly být bez zavinění příjemce rozhodnutí nebo správce daně uplatněny v řízení již dříve a mohly mít podstatný vliv na výrok rozhodnutí.*

[16] Nejvyšší správní soud pak v rozsudku ze dne 5. 4. 2018, č. j. 2 Afs 11/2017 – 24, konstatoval, že „[s]kutečnost, že určitý projev vůle byl učiněn nebo jeho učinění předstíráno (například zfalšováním podpisu osoby, jež jej měla domněle učinit), podle okolností může být novou skutečností nebo důkazem ve smyslu § 117 písm. a) daňového řádu. Proto má smysl zkoumat, co je přesným obsahem takové nové skutečnosti nebo důkazu.“

[17] Nejvyšší správní soud ve světle citované judikatury tedy zaměřil svoji pozornost na povahu úkonu, který stěžovatelka zpochybňuje (plná moc). Obecně platí, že plná moc je jednostranným prohlášením zmocnitele, jímž dokládá, že se dohodl na svém zastoupení v určitém řízení s jinou osobou a že mezi nimi byla o tomto zastoupení uzavřena smlouva (ať již ústní či písemná). Stěžovatelkou tvrzené vady plné moci však nelze podřadit pod skutečnosti, které odůvodňují obnovu řízení dle výše citovaného ustanovení daňového řádu. Pokud stěžovatelku zastupoval v řízení před finančním úřadem zmocněnec na základě neplatně udělené plné moci, nepochybně se nejedná o nové skutečnosti a důkazy, které nemohly být bez zavinění stěžovatelky uplatněny již dříve, ale jedná o vadu řízení, která neměla vliv na řízení odvolací, ale týkala se výlučně řízení před finančním úřadem. Taková okolnost však nemůže být důvodem pro obnovu řízení dle § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu.

[18] Obnova řízení - jakožto mimořádný opravný prostředek – se primárně nevztahuje na právní vady, ale **vady ve skutkových zjištěních**, které musí být natolik závažné, že by na základě nich mohlo být meritorně rozhodnuto jinak (srovnej rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 12. 2019, č. j. 1 As 213/2019 - 36). Tvrzené neplatné zastoupení stěžovatelky v řízení před finančním úřadem však není vadou ve skutkových zjištěních, jedná se o **vadu právní (vadu řízení)**. Proto také příslušný procesním nástrojem, jak takovou vadu zhojit, by byla žaloba proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství o odvoláních proti dodatečným platebním výměrům (viz odstavec [1] shora) anebo podnět k přezkumnému řízení podle § 121 daňového řádu.

[19] Proto také není důvodná námitka, že krajský soud nesprávně dovodil, že obnova řízení nemůže být povolena jen s odkazem na to, že stěžovatelka hodlá před finančním úřadem tvrdit skutečnosti, které uplatnila teprve v rámci odvolacího řízení (avšak odvolací orgán k nim nepřihlédl). Nejvyšší správní soud se s tímto závěrem krajského soudu

pokračování

ztotožňuje a dodává, že krajský soud v této souvislosti vhodně odkázal na účel obnovy řízení (kterým je náprava skutkových vad), jímž se podrobně zabýval na stranách 4 a 5 napadeného rozsudku. Krajský soud tedy „netoleroval“, že stěžovatelka neměla možnost řádné účasti v daňovém řízení ve všech jeho stupních, aniž by k tomu měl zákonný důvod, ale správně uvedl, že k nápravě namítané vady řízení nemůže sloužit tento typ mimořádného opravného prostředku.

[20] Pro úplnost lze dodat, že krajský soud nepochybil ani v tom ohledu, že aproboval závěr žalovaného. Podstatné je, že z napadeného rozsudku je zřejmé, že úvahy žalovaného bez dalšího nepřevzal, ale přidal k nim vlastní úvahu podpořenou odkazy na judikaturu Nejvyššího správního soudu a odbornou literaturu (komentář k daňovému řádu). K tomu lze pro úplnost odkázat na rozsudek zdejšího soudu ze dne 27. 7. 2007, č. j. 8 Afs 75/2005 – 130, publ. pod č. 1350/2007 Sb. NSS.

[21] Vzhledem k tomu, že Nejvyšší správní soud námitkám obsaženým v kasační stížnosti nepřisvědčil, zamítl ji za podmínek vyplývajících z § 110 odst. 1 *in fine* s. ř. s.

[22] O náhradě nákladů řízení rozhodl Nejvyšší správní soud na základě § 60 odst. 1 s. ř. s., ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatelka neměla ve věci úspěch, proto jí právo na náhradu nákladů nenáleží. Toto právo by měl procesně úspěšný žalovaný, kterému však v řízení o kasační stížnosti nevznikly takové náklady, které by přesahovaly běžný rámec jeho úřední činnosti. Proto Nejvyšší správní soud rozhodl tak, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů tohoto řízení.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** přípustné opravné prostředky (§ 53 odst. 3 s. ř. s.).

V Brně dne 22. května 2020

Mgr. Radovan Havelec
předseda senátu