



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Milana Podhrázkého a soudců Petra Mikeše a Jitky Zavřelové v právní věci žalobce: **L. L.**, zastoupený JUDr. Borisem Vágnerem, advokátem se sídlem třída Kpt. Jaroše 1936/19, Brno, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 13. 7. 2017, čj. 30560/17/5200-10424-711507, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 17. 10. 2019, čj. 62 Af 71/2017-87,

t a k t o :

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

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Finanční úřad Brno I dodatečným platebním výměrem ze dne 15. 11. 2011, čj. 375387/11/288511701729, žalobci doměřil daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2007 ve výši 5 752 220 Kč a stanovil mu povinnost uhradit penále. Společnost BlackField Picture v.o.s., v níž byl žalobce jedním ze dvou společníků, v daném zdaňovacím období obdržela pojistné plnění, které vstupuje do základu daně z příjmů jejích společníků. Žalobce ale tento příjem v daňovém přiznání neuvedl a na výzvu k podání dodatečného daňového přiznání nereagoval. Žalobcovo odvolání proti tomuto rozhodnutí žalovaný rozhodnutím ze dne 17. 10. 2013, čj. 25258/13-5000-14104-711507, zamítl jako opožděné. Žalobu proti tomuto rozhodnutí Krajský soud v Brně zamítl rozsudkem ze dne 21. 5. 2015, čj. 62 Afs 116/2013-68.

[2] Dne 11. 8. 2016 podal žalobce návrh na povolení obnovy daňového řízení ukončeného výše označeným dodatečným platebním výměrem. Návrh zdůvodnil rozsudkem krajského soudu ze dne 7. 1. 2014, čj. 62 Af 59/2012-91, který vyhověl žalobě druhého spolčnicka (žalobcova bratra), jemuž byla na základě totožných skutečností rovněž doměřena daň z příjmů. Krajský soud zrušil rozhodnutí žalovaného s tím, že správní orgány nedostatečně zjistily skutkový stav, nebyly splněny podmínky pro stanovení daně dokazováním. Finanční úřad Jihomoravského kraje (dále „správce daně“) návrh na povolení obnovy řízení zamítl rozhodnutím ze dne 5. 12. 2016, čj. 4039738/16/3004-60563-706114. Podle něj zmíněný rozsudek není skutečností existující již v době rozhodování, která by teprve posléze vyšla najevo ve smyslu § 117 odst. 1 písm. a) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád. Jednotlivé skutečnosti, z nichž krajský soud vycházel, byly žalobci známy a měl je uplatnit v rámci nalézacího či odvolacího řízení. Jestliže tak neučinil, nemůže svou pasivitu nahrazovat uplatněním návrhu na povolení obnovy. V záhlaví označeným rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání žalobce a rozhodnutí správce daně potvrdil.

[3] Rozhodnutí žalovaného napadl žalobce žalobou. Namítal, že v rozhodném zdaňovacím období již nebyl spolčnickem společnosti BlackField Picture, protože ke dni 2. 12. 2003 přestal splňovat předpoklady pro výkon funkce. Poukazoval na výše uvedený rozsudek krajského soudu ve věci sp. zn. 62 Af 59/2012, který je nutné považovat za novou skutečnost a důkaz, který může přivodit změnu vydaného pravomocného rozhodnutí. Tyto skutečnosti žalobce neznal v době rozhodování a ani je v řízení před správcem daně nemohl uplatnit. Zrekapituloval závěry týkající se druhého spolčnicka a na jejich základě dospěl k závěru, že postup správce daně byl nezákonný i v jeho věci. Odkázal na judikaturu, podle které novou skutečností může být i vydání rozhodnutí. Krajskému soudu zaslal znalecký posudek vypracovaný pro účely trestního řízení, který se týkal posouzení základu daně z příjmu žalobce za rok 2007, podle něhož o přijatém pojistném plnění účtoval v daném roce správně.

[4] Krajský soud v záhlaví označeným rozsudkem žalobu zamítl. Poukázal na odlišný smysl a účel odvolání a návrhu na povolení obnovy řízení. Argumentaci týkající se důvodů, pro něž byla žalobci doměřena daň, mohl žalobce vznést pouze v odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru. Obnova řízení neslouží k nápravě vad řízení či nápravě nezákonnosti rozhodnutí, ale umožňuje, aby proběhlo nové řízení, ve kterém budou zohledněny dodatečně vyjevené skutečnosti, důkazy a jiné okolnosti zpochybňující skutkový základ rozhodnutí, které bez své viny nemohl daňový subjekt uplatnit dříve. Předmětem řízení proto nemůže být přezkoumání původního dodatečného platebního výměru. Krajský soud se neztotožnil s tím, že rozsudek ve věci sp. zn. 62 Af 59/2012 odůvodňuje obnovu řízení. Právní názor týkající se chybného postupu správce daně vyslovený v daném rozsudku ve vztahu k druhému spolčnickovi nelze vnímat jako nové skutečnosti či důkazy, které by mohly být důvodem pro obnovení řízení ve věci žalobce. Z rozsudku navíc neplyne žádná skutečnost ani důkaz, kterými by žalobce nemohl argumentovat v rámci řádného opravného prostředku proti rozhodnutí o doměření daně, kdyby jej podal včas. Krajský soud dodal, že je mu navíc známo, že další rozhodnutí vydané ve věci druhého spolčnicka (po zrušení soudem) následně již v soudním přezkumu obstálo před krajským soudem, Nejvyšším správním soudem i Ústavním soudem. Ani v případě znaleckého posudku žalobce nijak nezdůvodnil, že by mělo jít o novou skutečnost nebo důkaz, který by nemohl být bez jeho zavinění uplatněn již v nalézacím řízení. K důkazu jej proto soud neprovedl.

II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření žalovaného

[5] Proti tomuto rozsudku podal žalobce (dále „stěžovatel“) kasační stížnost. Krajskému soudu vytýká, že nesprávně vyložil § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu. Stěžovatel již ve svých dřívějších podáních poukazoval na rozsudek NSS ze dne 7. 8. 2007, čj. 5 Afs 94/2006-85, podle kterého v případě naplnění zákonem předpokládaných podmínek pro obnovu řízení nemá správní orgán na výběr, zda tak učiní, či nikoli, ale je povinen o povolení obnovy rozhodnout. Při splnění zákonných podmínek má účastník na povolení obnovy právní nárok. Dále odkázal na rozsudek NSS ze dne 14. 1. 2016, čj. 1 Afs 226/2015-45, ze kterého lze dovodit, že daňový subjekt má ve vztahu k důvodům povolení obnovy povinnost tvrzení, ale ze zákona již nevyplývá, že by měl povinnost tyto důvody i prokazovat. Při aplikaci těchto rozsudků na danou věc lze dospět k závěru, že správní orgány i krajský soud postupovaly v rozporu se zákonem.

[6] Ve věci ani nebyl dostatečně zjištěn skutkový stav, což představuje podstatnou vadu řízení. Stěžovatel nesouhlasí s tím, že krajský soud neprovedl dokazování předloženým znaleckým posudkem (podle něhož ze strany správce daně došlo k chybnému posouzení základu daně), a rozsudkem krajského soudu sp. zn. 62 Af 59/2012. K opomenutí znaleckého posudku odkázal na výše uvedený rozsudek ve věci sp. zn. 1 Afs 226/2015, podle něhož si správce daně měl učinit úsudek o důvodnosti povolení obnovy řízení až po vyžádání trestního spisu a zjištění, zda se v něm nacházejí skutečnosti podle § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu. Ačkoli stěžovatel krajskému soudu kromě odkazu na příslušné trestní řízení předložil i znalecký posudek, krajský soud k němu při rozhodování nepřihlédl.

[7] Stěžovatel již v žalobě namítal, že není zřejmé, na základě čeho správní orgány učinily závěr o jeho vědomosti týkající se závěrů krajského soudu v rozsudku sp. zn. 62 Af 59/2012. Ani krajský soud toto pochybení nenapravil. V případě správních orgánů se jedná jen o holé tvrzení, podle kterého závěry daného rozsudku nemohou představovat nové skutečnosti ve smyslu § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu. Z judikatury plyne, že rozhodnutí, z něž není zřejmé, proč soud považoval právní argumentaci účastníka za nedůvodnou, je nepřezkoumatelné. Podle rozsudku NSS ze dne 9. 10. 2003, čj. 6 A 59/2000-62, je správce daně povinen jednotlivě zkoumat u každé skutečnosti a každého důkazu, jimiž se dokládá návrh na povolení obnovy řízení, zda odůvodňují povolení obnovy řízení, či nikoli. Rozhodnutí, které jen konstatuje, že daňovým subjektem uváděné skutečnosti a důkazy, povolení obnovy řízení neodůvodňují, je nepřezkoumatelné. Podle stěžovatele takto v nyní posuzované věci postupovaly správní orgány i krajský soud.

[8] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti navrhl její zamítnutí a ztotožnil se s interpretací § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu předestřenou krajským soudem. Stěžovatel v návrhu na povolení obnovy řízení neuplatnil žádné nové skutečnosti či důkazy, tudíž mu správce daně nemohl vyhovět. Na tom nic nemění stěžovatelem odkazovaný rozsudek sp. zn. 5 Afs 94/2006, dle kterého má daňový subjekt na povolení obnovy řízení při splnění zákonných podmínek nárok. V nynější věci totiž zákonné podmínky splněny nebyly. Obdobně není relevantní ani rozsudek sp. zn. 1 Afs 226/2015, jelikož stěžovateli nebylo kladeno k tíži, že by neunesl důkazní břemeno k prokázání existence důvodů pro povolení obnovy, nýbrž to, že neunesl břemeno tvrzení dle § 118

odst. 3 daňového řádu. Žalovaný se ztotožňuje i s důvody, pro něž krajský soud neprovedl stěžovatelem navržené důkazy. Rozsudek krajského soudu sp. zn. 62 Af 59/2012 je založen ve správním spisu a nepředstavuje novou skutečnost či důkaz ve smyslu § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu, protože v něm krajský soud toliko konstatoval existenci vady daňového řízení ve věci jiného daňového subjektu spočívající v tom, že daň měla být stanovena podle pomůcek. Pokud měl stěžovatel za to, že správce daně pochybil při způsobu stanovení daně, mohl tuto námitku uplatnit v odvolání. Napadený rozsudek není ani nepřezkoumatelný. Krajský soud vyložil podrobnou a logicky ucelenou argumentaci ohledně otázky, zda lze rozsudek krajského soudu ve věci sp. zn. 62 Af 59/2012 považovat za novou skutečnost či důkaz. To odůvodnily i správní orgány. Soud se vyjádřil i ke zbylým důkazním návrhům.

[9] Na vyjádření žalovaného reagoval stěžovatel replikou. Má za to, že žalovaný nijak nevyvrátil jeho argumentaci. Nedostatek jakékoliv přiléhavé argumentace ze strany žalovaného lze vnímat pouze jako úporné opakování názorů a stanovisek plynoucích z rozhodnutí ve věci. Žalovaný v reakci na rozsudek sp. zn. 1 Afs 226/2015 opomíjí některé jeho závěry. Dle uvedeného rozsudku je při obnově řízení podstatné břemeno tvrzení. Stěžovatel v souladu s judikaturou tvrdil, že okolnosti svědčící o důvodnosti návrhu jsou rozsudek krajského soudu sp. zn. 62 Af 59/2012, resp. skutečnosti z něj plynoucí, důkaz výsledkem jeho bratra a znaleckým posudkem. Nesouhlasí s tím, že by byl napadený rozsudek přezkoumatelný. Zevrubnost odůvodnění ještě není zárukou jeho přezkoumatelnosti. Žalovaný v odůvodnění pouze do delšího textu rozvedl obsah § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu a krajský soud pouze konstatoval, že z rozsudku krajského soudu sp. zn. 62 Af 59/2012 neplyne žádná skutečnosti ani důkazy, které by stěžovatel nemohl tvrdit v rámci řádného opravného prostředku. I zde tedy chybí jakékoliv odůvodnění, z něhož by bylo možné identifikovat myšlenkové pochody krajského soudu. Ten nerespektoval ani základní zásady daňového práva. Nesprávně vyšel ze skutečností jemu známých z úřední činnosti a výsledkem toho je profit státu. Stěžovatel dále odkázal na judikaturu Ústavního soudu týkající se materiálního právního státu podle čl. 1 odst. 1 Ústavy, judikaturu odmítající přílišný formalismus při výkladu právních norem a judikaturu stanovující, že v případě daňového práva musí orgány veřejné moci postupovat v případě pochybností mírněji ve vztahu k daňovému subjektu. Tyto požadavky je v dané věci nutno zohlednit při posouzení, zda byl dostatečně zjištěn skutkový stav a důsledně odůvodněno zamítnutí návrhu. Krajský soud postupoval v rozporu s judikaturou rovněž tím, že označil soudní rozhodnutí vydaná ve věci druhého spolčovníka (stěžovatelova bratra) jako skutečnosti jemu známé z úřední činnosti, aniž by stěžovatele s těmito skutečnostmi seznámil a umožnil mu vyjádřit se k nim (k tomu odkázal na rozsudek NSS ze dne 10. 2. 2010, čj. 1 As 100/2009-129, a rozsudek NS ze dne 9. 7. 2008, sp. zn. 28 Cdo 1885/2008). Z podání stěžovatele bylo zřejmé, z jakých důvodů navrhoval svědeckou výpověď jeho bratra. Skutečnost, že to nevyjádřil doslovně, resp. krajský soud nebyl schopný důvody identifikovat, nemůže jít k jeho tíži. V replice v řízení před krajským soudem také jednoznačně poukazoval na konkrétní závěry znaleckého posudku, kterými dokládal důvodnost návrhu na povolení obnovy řízení. Odkázal na rozsudek NSS ze dne 6. 12. 2006, čj. 1 Afs 36/2006-88, podle něhož novým důkazem ve věci může být i rozhodnutí ve věci, které učiní jiný orgán v jiném řízení. Jestliže žalovaný argumentuje tím, že tvrzené skutečnosti byly stěžovateli známy již v původním nalézacím řízení, stěžovatel s tím nesouhlasí. Závěry znaleckého posudku nemohl uplatňovat dříve, než byl vypracován. Nemohl ani dovodit, že by zpracování znaleckého posudku mohlo přinést závěry, na které by mohl při podání návrhu poukazovat. Závěry

pokračování

znaleckého posudku jsou výsledkem vysoce odborné činnosti a teprve při jejich znalosti měl stěžovatel možnost si uvědomit, že existují skutečnosti, které nemohl bez svého zavinění uplatnit dříve. Bylo proto třeba zohlednit poměry a další okolnosti daňového subjektu, čemuž odkázal na rozsudek NSS ze dne 5. 4. 2018, čj. 2 Afs 11/2017-24.

[10] Žalovaný v duplice tvrdí, že soudní rozhodnutí týkající se druhého společníka, z nichž krajský soud vyšel, nepředstavují skutečnosti, s nimiž by musel být stěžovatel před vydáním rozsudku seznámen. Krajský soud daná rozhodnutí zmínil jen pro úplnost nad rámec nezbytného odůvodnění. Jak vyplývá i ze stěžovatelem citovaného rozsudku sp. zn. 1 As 100/2009, smyslem povinnosti seznámit účastníky řízení před vydáním rozhodnutí se skutečnostmi, které jsou soudu známy z úřední činnosti, je umožnit jim, aby tyto skutečnosti činili spornými. V nyní posuzované věci je zřejmé, že krajským soudem zmíněné skutečnosti (zamítnutí žaloby, kasační stížnosti a odmítnutí ústavní stížnosti druhého společníka) jsou nesporné. Existence soudních rozhodnutí a skutečností z nich plynoucích by tak stěží mohla být rozporována. Daná rozhodnutí byla krajskému soudu známa z jeho vlastní evidence a nadto jsou zveřejněna na webu. Týkají se navíc stěžovatelova bratra, tudíž mu mohla být známa obdobně, jako mu byl znám rozsudek krajského soudu ve věci sp. zn. 62 Af 59/2012.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[11] Nejvyšší správní soud přezkoumal důvodnost kasační stížnosti v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů. Neshledal přitom vady, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[12] Kasační stížnost není důvodná.

[13] Stěžovatel uplatnil kasační námitky, které lze podřadit pod důvody kasační stížnosti vymezené v § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s. Namítá, že krajský soud nesprávně posoudil, zda tvrzené skutečnosti představují důvod obnovy řízení podle § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu. Správní orgány a krajský soud dále nedostatečně zjistily skutkový stav, protože neprovedly dokazování rozsudkem sp. zn. 62 Af 59/2012 a znaleckým posudkem. Vedle toho namítá, že napadený rozsudek není přezkoumatelný, protože z něj není zřejmé, proč krajský soud neprovedl navržené důkazy a jak krajský soud dospěl k závěru ohledně vědomosti stěžovatele o závěrech rozsudku sp. zn. 62 Af 59/2012. Krajský soud podle stěžovatele porušil napadeným rozsudkem základní zásady daňového práva. Řízení rovněž zatížil vadou spočívající v tom, že označil rozhodnutí ve věci druhého společníka za skutečnosti známé z úřední činnosti, aniž by s nimi stěžovatele seznámil.

[14] Pro posouzení dané věci je stěžejní § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu, podle něhož *řízení ukončené pravomocným rozhodnutím správce daně se 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.*

[15] Nejvyšší správní soud se nejdříve zabýval námitkami směřujícími k nepřezkoumatelnosti rozsudku krajského soudu. Teprve dospěje-li kasační soud k závěru, že napadené rozhodnutí je přezkoumatelné, může se zabývat dalšími stížnostními námitkami (viz rozsudek NSS ze dne 8. 3. 2005, čj. 3 As 6/2004 - 105, č. 617/2005 Sb. NSS).

Dle konstantní judikatury se za nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů považuje především takové rozhodnutí, v němž nebyly vypořádány všechny žalobní námitky; dále rozhodnutí, z jehož odůvodnění není zřejmé, proč právní argumentaci účastníka řízení soud považoval za nedůvodnou a proč žalobní námitky považoval za liché, mylné či vyvrácené, rozhodnutí, z něhož není zřejmé, jak byla naplněna zákonná kritéria, případně by nepřezkoumatelnost rozhodnutí byla dána tehdy, pokud by z rozhodnutí nebylo zřejmé, které podklady byly vzaty v úvahu a proč (viz např. rozsudky ze dne 28. 8. 2007, čj. 6 Ads 87/2006 - 36, č. 1389/2007 Sb. NSS, ze dne 23. 6. 2005, čj. 7 As 10/2005 - 298, č. 1119/2007 Sb. NSS, či ze dne 11. 8. 2004, čj. 5 A 48/2001-47, č. 386/2004 Sb. NSS).

[16] Stěžovatel předně namítl, že krajský soud stejně jako správní orgány neodůvodnil, jak dovodil vědomost stěžovatele týkající se závěrů rozsudku krajského soudu sp. zn. 62 Af 59/2012. Ze strany správních orgánů se podle stěžovatele jednalo o holé konstatování, že závěry uvedeného rozsudku nemohou představovat nové skutečnosti ve smyslu § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu. Nejvyšší správní soud tuto námitku neshledal důvodnou. Stěžovatel především v tomto ohledu nesprávně pochopil závěry krajského soudu. Napadený rozsudek (stejně jako rozhodnutí správních orgánů) nestojí na tom, že by snad stěžovatel měl v době nalézacího řízení znát závěry krajského soudu, které učinil v jiné věci o několik let později. To je z povahy věci vyloučeno a takový závěr z těchto rozhodnutí nevyplývá. Krajský soud stejně jako žalovaný založil své rozhodnutí na dvou vedle sebe stojících závěrech. Zaprvé uvedl, že určité právní posouzení související věci nepředstavuje novou skutečnost či důkaz. Zadruhé učinil závěr, že z daného rozsudku neplyne žádná skutečnost, kterou by stěžovatel nemohl namítat v nalézacím řízení, resp. v odvolání, pokud by ho býval podal včas. Na obdobně formulovaných závěrech stojí také odůvodnění rozhodnutí žalovaného (viz jeho v odst. 16). Krajský soud i žalovaný tedy konkrétně (dostatečně) uvedli důvody, proč daný rozsudek krajského soudu, resp. závěry v něm obsažené nemohou představovat novou skutečnost či důkaz.

[17] Další důvod nepřezkoumatelnosti stěžovatel spatřuje v neodůvodnění toho, proč krajský soud neprovedl některé jím navržené důkazy. K tomu odkázal na shora již zmíněný rozsudek ve věci sp. zn. 6 A 59/2000 s tím, že správce daně je povinen odůvodnit, proč každá tvrzená skutečnost či důkaz nepředstavují důvod pro obnovu řízení. Nejvyšší správní soud zde považuje za nutné zdůraznit, že stěžovatel zde směšuje dva odlišné a na sobě nezávislé instituty. Prvním jsou důvody, které uvedl v návrhu na povolení obnovy řízení, kterých se týká také jím citovaná judikatura, a druhým jsou důkazní návrhy uplatněné v řízení před krajským soudem. Z návrhu na povolení obnovy řízení, jímž stěžovatel vymezil rámec skutečností, které je třeba posoudit ve světle § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu, jednoznačně plyne, že stěžovatel za novou skutečnost či důkaz považoval obsah rozsudku sp. zn. 62 Af 59/2012. Stěžovatel v návrhu netvrdil, že by novým důkazem odůvodňujícím obnovu řízení měl být výslech jeho bratra nebo znalecký posudek (kasační soud nepřehlédl, že výslech bratra stěžovatele byl v návrhu na obnovu zmíněn, nicméně pouze v souvislosti se shrnutím vývoje věci a vydáním rozsudku sp. zn. 62 Af 59/2012). Není proto důvod, aby správní orgány (či krajský soud) v tomto ohledu odůvodňovaly, proč se nejedná o nové důkazy zavádějící důvod pro povolení obnovy řízení podle § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu. V tomto směru není relevantní ani stěžovatelův odkaz na rozsudek NSS sp. zn. 2 Afs 11/2017, který se rovněž týkal posouzení, zda určitá skutečnost odůvodňuje obnovu řízení, nikoli toho, zda má být určitý důkaz proveden v řízení před krajským soudem.

pokračování

[18] Ve vztahu k argumentaci týkající se nedostatečného odůvodnění závěru o neprovedení zmíněných důkazů ze strany krajského soudu Nejvyšší správní soud uvádí, že krajský soud v odst. 22. a 23. napadeného rozsudku přezkoumatelně vysvětlil, proč důkazy neprovedl. Nejedná se proto ani o tzv. opomenuté důkazy (srov. rozsudek NSS ze dne 29. 2. 2021, čj. 1 As 16/2012-24, odst. 15). Stěžovatel v replice sice tvrdí, že z obsahu jeho podání bylo zřejmé, z jakých důvodů svědecký výslech navrhl, nicméně ani tato námitka nemůže být důvodná. Stěžovatel v žalobě předestřel celou řadu tvrzení týkajících se průběhu nalézacího daňového řízení a výsledků soudního řízení vedeného se druhým společníkem (jeho bratrem), což doplnil návrhem na provedení svědeckého výslechu jeho bratra, aniž by jakkoli zdůvodnil, kterou z řady tvrzených skutečností by měl tento výslech prokázat a proč jeho provedení považoval v této věci za podstatné. V této souvislosti je třeba především zdůraznit, že jádro soudního přezkumu spočívá v posouzení otázky, zda obsah rozsudku sp. zn. 62 Af 59/2012 může představovat důvod pro obnovu řízení. V tomto směru však byly oba navržené důkazy zcela irelevantní, protože nemohou nic vypovědět ve vztahu k otázce, zda daný rozsudek obsahuje nové skutečnosti či důkazy. Jestliže stěžovatel považoval bratrovu svědeckou výpověď či znalecký posudek vypracovaný v rámci jiného (trestního) řízení za nové důkazy ve smyslu § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu, měl je jako důvody pro obnovu řízení uvést ve svém původním návrhu nebo na nich založit návrh nový. Jestliže tak neučinil, nemůže se téhož důsledku domáhat cestou jejich uplatnění jako důkazu v soudním řízení, které se týká posouzení odlišných důvodů obnovy řízení.

[19] Stěžovatel v replice konečně také poukázal na to, že se krajský soud nedostatečně vypořádal s jeho odkazem na rozsudek NSS sp. zn. 1 Afs 36/2006, dle kterého novou skutečnost či důkaz může představovat i soudní rozhodnutí. Krajský soud i žalovaný se nicméně s tímto odkazem přezkoumatelně vypořádali. Uvedli, že v dané věci se jednalo o soudní rozhodnutí, kterým byla uložena povinnost zaplatit pohledávku (tím soud konstatoval existenci určitého právního vztahu, z jehož titulu byla uložena platební povinnost). Podle krajského soudu ale rozsudek sp. zn. 62 Af 59/2012, kterým návrh zdůvodnil, nové skutečnosti či důkazy v tomto smyslu neobsahuje (viz odst. 20. napadeného rozsudku).

[20] Jelikož Nejvyšší správní soud s ohledem na výše uvedené neshledal nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku, přikročil k posouzení dalších kasačních námitek. Stěžovatel namítl, že krajský soud a správní orgány rezignovaly na řádné zjištění skutkového stavu, neboť neprovedly jím navržené dokazování rozsudkem sp. zn. 62 Af 59/2012 a znaleckým posudkem. Co se týče znaleckého posudku, zde lze v zásadě odkázat na to, co již kasační soud uvedl výše. Stěžovatel svůj návrh na povolení obnovy řízení nezaložil na tomto posudku a poprvé jej navrhl k důkazu v řízení o žalobě (v replice ze dne 4. 1. 2018). Pro posouzení zákonnosti správních rozhodnutí založených na jiných stěžovatelem tvrzených důvodech obnovy řízení proto není relevantní. Příležitý proto ve vztahu ke znaleckému posudku není ani stěžovatelem citovaný rozsudek NSS sp. zn. 1 Afs 226/2015, protože se týká právě zjišťování skutkového stavu v rámci daňového řízení o návrhu na povolení obnovy řízení. Jestliže stěžovatel nyní v rámci daňového řízení na daný znalecký posudek nepoukazoval (a ani nemohl, neboť byl vypracovaný až po rozhodnutí žalovaného), nemohou se jej závěry odkazovaného rozsudku týkat.

[21] Pokud jde o argumentaci, podle které krajský soud „odmítl“ důkazní návrh rozsudkem sp. zn. 62 Af 59/2012, krajský soud jej jako důkaz neprováděl s odůvodněním, že je součástí správního spisu a navíc je soudu znám z úřední činnosti. Takové zdůvodnění je zcela v souladu s judikaturou zdejšího soudu, neboť seznámení se skutečnostmi obsaženými v předloženém správním spisu nepředstavuje dokazování ve smyslu § 52 s. ř. s. (viz rozsudek ze dne 29. 1. 2009, čj. 9 Afs 8/2008 - 117, č. 2383/2011 Sb. NSS).

[22] Stěžovatel brojí rovněž proti tomu, že krajský soud v odůvodnění odkázal též na to, jak věc jeho bratra dopadla v soudních řízeních poté, co ve věci žalovaný znovu rozhodl. Krajský soud podle stěžovatele pochybil, pokud v odůvodnění neuvedl, z jaké konkrétní úřední činnosti mu jsou tato rozhodnutí známa, jak se o nich dozvěděl a zda je skutečně známá všem členům senátu. Brojí rovněž proti tomu, že se k nim nemohl vyjádřit a dokazovat, že poznatek o tzv. úředně známé skutečnosti není správný. Je zřejmé, že tuto argumentaci lze podřadit pod důvod kasační stížnosti dle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s., neboť stěžovatel namítá vadnost postupu krajského soudu. V této souvislosti je ale potřeba především zdůraznit, že podle daného ustanovení může být důvodem pro zrušení napadeného rozsudku pouze taková vada, která mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí ve věci samé. O takový případ se ale (bez ohledu na to, zda se krajský soud vady dopustil či nikoli) v této věci jednat nemůže. Stěžovatel zde totiž napadá pouze závěr učiněný krajským soudem *obiter dictum*, na němž závěry napadeného rozsudku nestojí a je zjevné, že jej krajský soud učinil pouze pro ilustraci dalšího vývoje soudního řízení, na které stěžovatel poukazoval. Na závěry učiněné krajským soudem v meritu věci, tedy zda správní orgány zamítly stěžovatelův návrh na povolení obnovy řízení v souladu se zákonem, neměla krajským soudem uvedená rozhodnutí žádný vliv. Nejvyšší správní soud proto nepovažuje za účelné, aby se podrobně zabýval tím, zda bylo povinností krajského soudu stěžovatele s takovými skutečnostmi před vydáním rozhodnutí seznamovat. Ani případná důvodnost dané námitky by nemohla z výše uvedených důvodů vyústit ve zrušení napadeného rozsudku.

[23] Další argumentace stěžovatele se dovolávala judikatury, podle které jsou orgány veřejné moci při interpretaci a aplikaci daňového práva povinny v případě pochybností postupovat ve vztahu k daňovému subjektu mírněji. Tyto pochybnosti stěžovatel spatřuje v tom, že „*nebyl ze strany orgánů veřejné moci dostatečně zjištěn skutkový stav a důsledně odůvodněno zamítnutí návrhu na povolení obnovy řízení.*“ Jak Nejvyšší správní soud uvedl výše, námitky zpochybňující zjištění skutkového stavu či přezkoumatelnost napadeného rozsudku či správních rozhodnutí nejsou důvodné. Nejvyšší správní soud ani neshledal, že by v tomto směru vyvstaly jakékoli výkladové nejasnosti týkající se některého z užitých zákonných ustanovení, které by zavadaly důvod pro aplikaci zásady *in dubio mitius* (k podmínkám její aplikace viz např. rozsudek NSS ze dne 31. 8. 2021, čj. 8 Afs 246/2019 - 67, odst. 20). Ani stěžovatel v tomto směru žádnou nejasnou právní otázku nepředestřel a namísto *pochybností* (tj. nejednoznačností) týkajících se interpretace a aplikace zákona, pouze poukázal na to, v čem spatřuje *pochybení* krajského soudu či správních orgánů.

[24] V neposlední řadě pak stěžovatel v kasační stížnosti zpochybňuje správnost právního posouzení věci. Odkazuje v tomto směru na rozsudek NSS sp. zn. 5 Afs 94/2006 a v něm učiněný závěr, dle kterého při splnění zákonem stanovených podmínek pro obnovu řízení je správní orgán povinen o povolení obnovy řízení rozhodnout (účastník na to má právní nárok). Tento rozsudek ale není pro nyní posuzovanou věc

pokračování

přílehlavý a krajský soud napadeným rozsudkem tuto judikaturu nijak nepopřel. Z jeho závěrů neplyne, že by snad takový nárok účastníka řízení (stěžovatele) při splnění zákonných podmínek neexistoval. Závěry krajského soudu jsou založeny na tom, že zákonné podmínky pro povolení obnovy řízení nebyly v této věci naplněny (vůbec se proto nezabýval tím, jaké právní důsledky by mělo, kdyby naplněny byly).

[25] Odkázal-li stěžovatel vedle toho na rozsudek NSS sp. zn. 1 Afs 226/2015 s tím, že ve spojení s jím namítaným nedostatečným zjištěním skutkového stavu a nepřezkoumatelností předcházejících rozhodnutí, je nasnadě se domnívat, že i v tomto ohledu bylo postupováno nikoliv v souladu s právní úpravou, je třeba předně poukázat na to, že námitky týkající se nepřezkoumatelnosti a zjištění skutkového stavu již kasační soud z výše uvedených důvodů neshledal důvodnými. Z výše uvedeného rozsudku stěžovatel citoval pasáž, ze které plyne, že daňový subjekt má ve vztahu k důvodům pro povolení obnovy řízení povinnost tvrzení, nikoli povinnost tvrzené důvody prokázat. Jak ale žalovaný přílehlavě uvedl ve vyjádření ke kasační stížnosti, správní orgány v této věci (na rozdíl od věci, kterou se NSS zabýval v citovaném rozsudku) neučinily závěr o neunesení důkazního břemene, ale o neunesení břemene tvrzení (stěžovatelem tvrzené důvody podle nich nenaplnují důvod pro povolení obnovy řízení). Na tuto argumentaci žalovaného sice stěžovatel zareagoval v replice tak, že má za to, že břemeno tvrzení unesl tím, že okolností odůvodňující povolení obnovy řízení je rozsudek krajského soudu sp. zn. 62 Af 59/2012, resp. skutečnosti z něj plynoucí, důkaz výsledkem svědka (jeho bratra) a znaleckým posudkem. K tomu Nejvyšší správní soud na tomto místě může toliko zopakovat, že stěžovatel svůj návrh na povolení obnovy řízení založil právě na obsahu rozsudku sp. zn. 62 Af 59/2012. Co se týče tohoto rozsudku, stěžovatel ve vztahu k němu pouze tvrdí, že se jednalo o skutečnost, která podle něj představovala důvod pro povolení obnovy řízení. Toto jeho tvrzení je ale zcela obecné a nijak nereaguje na konkrétní závěry krajského soudu, potažmo správních orgánů, z nichž plyne, z jakých důvodů se nejedná o skutečnost odůvodňující povolení obnovy řízení. Konkrétně stěžovatel nezpochybňuje závěr, že z uvedeného rozsudku neplynou žádné nové skutečnosti týkající se této věci, ale jedná se o právní posouzení zákonnosti postupu správce daně v rámci nalézacího řízení a stěžovatel tyto důvody nezákonnosti mohl namítat v odvolání, pokud by jej podal včas. Kasační námitka, která pouze opakuje žalobní tvrzení a nijak nereaguje na argumentaci krajského soudu, pak není přípustná (§ 104 odst. 4 s. ř. s.), protože neobsahuje důvody podle § 103 s. ř. s. (viz usnesení NSS ze dne 30. 6. 2020, čj. 10 As 181/2019-63, č. 4051/2020 Sb. NSS).

IV. Závěr a náklady řízení

[26] Nejvyšší správní soud tedy dospěl k závěru, že žádná z uplatněných kasačních námitek není důvodná, a proto kasační stížnost dle § 110 odst. 1 věty druhé s. ř. s. zamítl.

[27] O nákladech řízení o kasační stížnosti rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatel neměl v řízení úspěch, a právo na náhradu nákladů řízení proto nemá. Žalovanému, který měl ve věci úspěch, nevznikly v řízení náklady přesahující rámec nákladů jeho běžné úřední činnosti, proto mu soud náhradu nákladů řízení nepřiznal.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně 7. prosince 2021

Milan Podhrázký
předseda senátu