



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Davida Rause, Ph.D., a soudců Mgr. Petra Šebka a Mgr. Kateřiny Kopečkové, Ph.D., v právní věci

žalobce: **S. M.**
bytem X
zastoupen TOMÁŠ GOLÁŇ, daňová kancelář s.r.o.
sídlem Jiráskova 1284, Vsetín

proti
žalovanému: **Generální finanční ředitelství**
sídlem Lazarská 15/7, Praha 1

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 13.12.2019, č.j. 106768/19/7100-20117-010435,

takto:

- I. Rozhodnutí Generálního finančního ředitelství ze dne 13.12.2019, č.j. 106768/19/7100-20117-010435, se ruší a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je povinen nahradit žalobci náklady řízení ve výši 15 342 Kč k rukám jeho zástupce TOMÁŠ GOLÁŇ, daňová kancelář s.r.o., do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.

III. Žalovaný nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Shrnutí podstaty věci

1. Žalobce se domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 13.12.2019, č.j. 106768/19/7100-20117-010435, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzeno rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 15.10.2019, č.j. 42813/19/5300-21445-709739, jimž bylo rozhodnuto o nařízení obnovy řízení ve věci řízení ukončených pravomocnými rozhodnutími Odvolacího finančního ředitelství ze dne 4.12.2018, č.j. 53938/18/5300-22442-709739 a č.j. 54048/18/5300-22442-709739.
2. Nové skutečnosti nebo důkazy ve smyslu § 117 odst. 1 písm. a) zákona č. 280/2019 Sb., daňového řádu, jež měly podle napadeného rozhodnutí odůvodňovat obnovu řízení, měly vyjít najevo na základě obdržení odpovědí na mezinárodní dožádání.

II. Shrnutí procesního postoje žalobce

3. Žalobce je toho názoru, že žalovaný nepostupoval v souladu se zákonem, protože nařídil obnovu řízení pro provedení svědeckých výpovědí v režimu žádosti o mezinárodní spolupráci při správě daní, které však nelze považovat za nové důkazy, které by bez zavinění správce daně nebo žalobce nemohly být provedeny v řízení již dříve. Podle žalobce bylo snahou Odvolacího finančního ředitelství a žalovaného obejít zákon a předejít prekluzi práva pro stanovení daně. Žalobce rovněž namítá, že napadené rozhodnutí vyjma odkazu na právní úpravu a uvedení potřeby provedených svědeckých výpovědí neobsahuje vymezení důvodů, na základě kterých se obnova řízení nařizuje. Z tohoto důvodu považuje žalobce napadené rozhodnutí za nepřezkoumatelné. Proto žalobce navrhuje, aby zdejší soud napadené i jemu předcházející rozhodnutí zrušil. Na svém procesním postoji žalobce setrval po celou dobu řízení před zdejším soudem.

III. Shrnutí procesního postoje žalovaného

4. Žalovaný v reakci na žalobní námitky setrává na právním názoru obsaženém v rozhodnutí o nařízení obnovy řízení a v rozhodnutí o odvolání proti rozhodnutí o nařízení obnovy řízení. Rozhodnutí o nařízení obnovy řízení podle žalovaného vymezuje důvody, pro které se mají pravomocně ukončená řízení obnovit, a bylo vydáno v zákonných lhůtách, podmínky pro obnovu řízení byly přitom podle žalovaného naplněny. Žalovaný proto navrhuje, aby zdejší soud žalobu jako nedůvodnou zamítl. Taktéž žalovaný setrval na svém procesním postoji po celou dobu řízení před zdejším soudem.

IV. Posouzení věci

5. Žaloba byla podána včas (§ 72 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, dále jen „s.ř.s.“), osobou k tomu oprávněnou (§ 65 odst. 1 s.ř.s.), žaloba je přípustná (§ 65, § 68 a § 70 s.ř.s.).
6. Zdejší soud napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích uplatněných žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s.ř.s.) podle skutkového a právního stavu ke dni rozhodování žalovaného (§ 75

odst. 1 s.ř.s.), rozhodoval přitom bez jednání, neboť pro to byly splněny podmínky podle § 51 s.ř.s.

7. Žalobce namítá nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí pro nedostatek důvodů; tvrdí, že napadené rozhodnutí vyjma odkazu na § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu a uvedení provedených svědeckých výpovědí, jež byly výsledkem mezinárodního dožádání, neobsahuje vymezení konkrétních důvodů, na základě kterých se obnova řízení nařizuje.
8. Podle § 119 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, správce daně v odůvodnění rozhodnutí vymezí důvody, na základě kterých se obnova řízení povoluje nebo nařizuje. Podle § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu správce daně obnoví řízení ukončené pravomocným rozhodnutím 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.
9. Z rozhodnutí o nařízení obnovy řízení plyne vymezení předchozího průběhu řízení, poté výčet svědeckých výpovědí, které byly získány v rámci režimu žádosti o mezinárodní spolupráci při správě daní, a následně posouzení, zda došlo ke splnění podmínek pro nařízení obnovy řízení. Odvolací finanční ředitelství se zabývalo podmínkami (procesněprávními) podle § 119 odst. 4 daňového řádu i podmínkami (hmotněprávními) podle § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu, v rozhodnutí akcentovalo, že obnovit řízení lze z důvodu nově najevo vyšlých skutečností nebo důkazů v souvislosti s výsledkem mezinárodního dožádání, současně poukázalo na skutečnost, že ohledně významu daných důkazů pro řízení samé panuje mezi ním a žalobcem shoda; jelikož je předmětem řízení posouzení oprávněnosti daňovým subjektem (žalobcem) uplatněného nároku na odpočet, jeví se svědecké výpovědi dodavatelů plnění, v souvislosti s nímž byl nárok uplatněn, jako klíčové. Věcně shodně na věc nahlížel i žalovaný v napadeném rozhodnutí.
10. Takové vymezení důvodů, na základě kterých byla v nyní posuzované věci nařízena obnova řízení, je z pohledu přezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí dostatečné.
11. Pokud jde o posouzení věci samé, pak je podstatné, že žádosti o mezinárodní spolupráci spočívající v provedení výsledku osmi svědků byly učiněny dne 29.11.2018 a dne 30.11.2018 v rámci odvolacích řízení, jež byla ukončena rozhodnutími Odvolacího finančního ředitelství ze dne 4.12.2018, č.j. 53938/18/5300-22442-709739 a č.j. 54048/18/5300-22442-709739, poté, co v tamních řízeních žalobce trval na provedení výsledků svědků. Těmito rozhodnutími byly zrušeny platební výměry prvostupňového správce daně ve vztahu ke zdaňovacím obdobím listopad 2012, leden – květen 2013, červenec – listopad 2013, leden – duben 2014, červen 2014, srpen 2014 a říjen – prosinec 2014 a změněny platební výměry prvostupňového správce daně ve vztahu ke zdaňovacím obdobím prosinec 2012, červen 2013, prosinec 2013, květen 2014, červenec 2014 a září 2014. Odvolací finanční ředitelství tedy požádalo o mezinárodní spolupráci (na konci listopadu 2018) a vzápětí rozhodlo o žalobcových odvoláních (na začátku prosince 2018).
12. Z pohledu řízení o odvoláních žalobce, jež byla ukončena rozhodnutími Odvolacího finančního ředitelství ze dne 4.12.2018, č.j. 53938/18/5300-22442-709739 a č.j. 54048/18/5300-22442-709739, jsou tedy výsledky mezinárodního dožádání (výsledky svědků) novými důkazy.

13. Obavy z toho, že by bez ukončení řízení o žalobcových odvoláních poté, co bylo využito mezinárodního dožádání, mohlo být na Odvolací finanční ředitelství nahlíženo jako na nečinné ve smyslu § 38 daňového řádu, jsou liché. Jestliže by bylo v řízení o žalobcových odvoláních pokračováno pro potřebu doplnění dokazování o výsledky svědků, na nichž trval i sám žalobce, přičemž o potřebě takového doplnění podkladu rozhodnutí (tedy o důvodnosti požadavku žalobce na provedení těchto výsledků svědků) bylo přesvědčeno i Odvolací finanční ředitelství (to nakonec potvrzuje i skutečnost, že tyto výsledky svědků založily obnovu řízení), pak takové doplnění podkladu rozhodnutí stěžím mohlo být pokládáno za neúčelné, přitom pouze žádné či nesmyslné nebo neúčelné úkony by mohly nečinnost založit (srov. například rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18.2.2010, č.j. 7 Ans 1/2010-65, nebo rozsudek zdejšího soudu ze dne 25.9.2019, č.j. 29 A 54/2019-85). Za nečinnost správce daně nelze označit provedení důkazního prostředku či dožádání, u kterého rozumně předpokládal, že přispěje k uzavření řízení, a to i tehdy, pokud by ve výsledku onen očekávaný posun ve věci nepřineslo. Skutečnost, že protokol o výsledku svědka nebude následně osvědčen jako důkaz v daňovém řízení, sama o sobě neznamená, že správce daně úmyslně prodlužuje daňové řízení; postačí, pokud se při jeho pořizování bylo rozumné domnívat, že přispěje k rozhodnutí ve věci (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31.5.2011, č.j. 8 Ans 10/2011-170).
14. Přestože jsou výsledky výsledků svědků získané na žádost o mezinárodní spolupráci při správě daní po skončení řízení novými důkazy (skutečnostmi), nejde o takové důkazy (skutečnosti), které nemohly být bez zavinění žalobce nebo Odvolacího finančního ředitelství uplatněny v řízení již dříve. Takové důkazy v řízení uplatněny být mohly; k jejich uplatnění směřoval jak návrh žalobce ze dne 19.11.2019 ve věci řízení ukončeného pravomocným rozhodnutím Odvolacího finančního ředitelství č.j. 53938/18/5300-22442-709739, tak postup samotného Odvolacího finančního ředitelství (žádosti prvostupňového správce daně o mezinárodní spolupráci), tedy nepochybně byl dán rozumný předpoklad Odvolacího finančního ředitelství ohledně jejich využití. Důvodem obnovy řízení je v posuzované věci (ve vztahu k obnově řízení ukončeného rozhodnutím Odvolacího finančního ředitelství č.j. 53938/18/5300-22442-709739, ve vztahu k níž žalobní body v nyní posuzované věci výlučně směřují) spíše samotné ukončení odvolacího řízení než dříve (pro případ neukončení odvolacího řízení) neuplatnitelné důkazy (skutečnosti). Z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 4.10.2012, č.j. 9 Afs 69/2011-46, na který i žalovaný v napadeném rozhodnutí odkazoval, plyne, že informaci získanou z mezinárodního dožádání by bylo možno považovat za novou skutečnost nebo důkaz, které nemohly být bez zavinění správce daně uplatněny již dříve v řízení, kdyby pro postup správce daně, který ukončil řízení, aniž by vyčkal výsledků mezinárodního dožádání, svědčily závažné důvody. Žádný takový závažný důvod však zdejší soud v nyní posuzované věci neshledává. Odvolací finanční ředitelství se coby odvolací orgán nacházelo při ukončení řízení (dne 4.12.2018) v situaci, kdy poslední tři z osmi žádostí o poskytnutí informace byly na Slovensko ze strany příslušného prvostupňového správce daně zaslány před čtyřmi dny (30.11.2018), přičemž dvě žádosti byly odeslány dne 27.11.2018 a tři žádosti byly odeslány dne 29.11.2018. Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 4.10.2012, č.j. 9 Afs 69/2011-46, se předpokládá, že správce daně po odeslání žádosti o mezinárodní spolupráci při správě daní minimálně přiměřený časový úsek na danou informaci vyčká, neboť základním smyslem mezinárodního dožádání je, aby získaná informace mohla být využita již v samotném řízení; podle závěrů uvedeného rozsudku „...základnímu smyslu mezinárodního dožádání by se totiž přičil stav, kdy by byla informace

dožádána, ale rozhodnutí by bylo vydáno ještě před tím, než byla dožádaným státem poskytnuta. Na druhou stranu musí správce vážit potřebu neprotahovat řízení neúměrně dlouhým čekáním na výsledek mezinárodního dožádání, které v krajních případech může trvat i roky. (...) V podmínkách konkrétního případu tak bude nutno zvážit, a to na základě individuálních okolností případu, zda tyto okolnosti odůvodňují spíše potřebu vyčkat na výsledek mezinárodního dožádání nebo zda je namístě řízení ukončit, aniž by bylo mezinárodní dožádání vyřízeno. V centru takového posuzování bude hodnocení, po jak dlouhou dobu dožádaný stát informaci zjišťuje, dále též rámcový odhad, jak dlouho si může zjištění takové informace vyžádat (a to např. s ohledem na rozsah požadované informace, případnou identifikaci jejího zdroje v žádosti o zjištění informace, předpokládanému způsobu jejího zjišťování atd.)...“.

15. V nyní posuzované věci není zřejmý žádný srozumitelný závažný důvod, proč Odvolací finanční ředitelství, přestože vycházelo z potřeby doplnit dokazování o výsledky konkrétních svědků, bezprostředně po uskutečnění kroků směřujících k doplnění dokazování (na konci listopadu 2018) v odvolacích řízeních rozhodlo (na začátku prosince 2018). Výsledky svědků byly v době vedení odvolacích řízení (v době, kdy bylo rozhodováno) důkazními prostředky, které byly konkrétně identifikovatelnými, kroky k jejich opatření byly také konkrétně realizovány, a tudíž jejich opatření bylo rozumně očekávatelným, a v situaci, kdy mezi žalobcem a Odvolacím finančním ředitelstvím nebylo sporu o potřebnosti těchto výsledků svědků pro posouzení věci samé, zbývalo jen vyčkat výsledků mezinárodní spolupráce. Rozhodlo-li se Odvolací finanční ředitelství za tohoto stavu odvolací řízení ukončit (o odvoláních rozhodnout), pak tak neučinilo proto, že by tu nebyla reálná možnost uplatnění těchto důkazních prostředků (z nich pramenících skutečností) v rámci řízení o odvolání, nýbrž proto, že se rozhodlo tyto důkazní prostředky neuplatnit. Skutečnost, že tyto důkazní prostředky (protokoly o výsledku konkrétních svědků) v době, kdy byla odvolací řízení ukončována (o odvoláních rozhodováno), nebyly součástí spisu (součástí podkladu rozhodnutí o odvolání), je jen logickým procesním vyústěním postupu Odvolacího finančního ředitelství v řízení o odvolání, nikoli skutečností, od nichž by se odvíjel charakter těchto důkazních prostředků a z nich pramenících důkazů (skutečností), později opatřených, coby nových ve smyslu § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu, které nemohly být bez zavinění žalobce nebo Odvolacího finančního ředitelství uplatněny v řízení již dříve. Srozumitelným (a přijatelným) závažným důvodem, proč Odvolací finanční ředitelství, přestože vycházelo z potřeby doplnit dokazování o výsledky konkrétních svědků, bezprostředně po uskutečnění kroků směřujících k doplnění dokazování (na konci listopadu 2018) v odvolacích řízeních rozhodlo (na začátku prosince 2018), aby poté po doplnění dokazování o výsledky těchto konkrétních svědků odvolací řízení obnovilo, přitom nemůže být toliko eventuální snaha předejít prekluzi práva pro stanovení daně.
16. Podmínky pro obnovu řízení podle § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu tudíž v nyní posuzované věci splněny nebyly. Žaloba je tudíž důvodná. Zdejší soud proto napadané rozhodnutí zrušil pro nezákonnost dle § 78 odst. 1 s.ř.s. a podle § 78 odst. 4 s.ř.s. věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. V něm je žalovaný vázán právním názorem zdejšího soudu vysloveným v tomto rozsudku (§ 78 odst. 5 s.ř.s.)

V. Náklady řízení

17. Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 60 odst. 1 větu první s.ř.s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, jež důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobce měl ve věci plný úspěch, a proto má podle § 60 odst. 1 s.ř.s. právo na náhradu nákladů řízení. Žalovaný ve věci úspěch neměl, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení a je povinen zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení. Z obsahu soudního spisu vyplývá, že žalobci vznikly náklady ve výši 3 000 Kč za zaplacený soudní poplatek a za právní zastoupení spočívající v odměně zástupce za tři úkony právní služby po 3 100 Kč společně se třemi režijními paušály po 300 Kč – převzetí a příprava zastoupení, podání žaloby a podání repliky – podle § 7, § 9 odst. 4 písm. d), § 11 odst. 1 písm. a) a d), § 13 odst. 3 vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytnutí právních služeb (advokátní tarif). Vzhledem k tomu, že zástupce žalobce je plátcem DPH, byla k nákladům za právní zastoupení připočtena částka odpovídající DPH. Žalovaný je tedy povinen zaplatit žalobci částku 15 342 Kč, a to k rukám zástupce žalobce ve stanovené lhůtě.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s.ř.s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti 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.

Brno 17. března 2022

David Raus
předseda senátu