



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Petra Černého, Ph.D., a soudců Mgr. Ladislava Vaško a Mgr. Radima Kadlčáka ve věci

žalobce: **M. M.**, narozený „X“,
bytem „X“,
zastoupený JUDr. Ing. Radanem Tesařem, advokátem,
sídlem Chodská 1366/9, 120 00 Praha 2,

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**,
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno-město,

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 28. 5. 2020, č. j. 20635/20/5200-10422-706807,

takto:

- I. Žaloba se **zamítá**.
II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

1. Žalobce se žalobou podanou prostřednictvím svého právního zástupce v zákonem stanovené lhůtě domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 28. 5. 2020, č. j. 20635/20/5200-10422-706807, kterým žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil rozhodnutí Finančního úřadu pro Ústecký kraj (dále též „správce daně“) ze dne 19. 7. 2019, č. j. 1772203/19/2507-60562-505391, kterým byl zamítnut návrh žalobce na obnovu daňového řízení ve věci daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2010, 2011 a 2012. Žalobce se v žalobě současně domáhal toho, aby soud uložil žalovanému povinnost nahradit mu náklady soudního řízení.

Žaloba

2. V žalobě žalobce nejprve zrekapituloval relevantní skutkové okolnosti. Konstatoval, že podstatou sporu mezi žalobcem a žalovaným je posouzení, zda byly naplněny podmínky pro povolení obnovy daňového řízení, a to na základě zjištění nových důkazů. Žalobce byl přesvědčen, že byly naplněny podmínky § 117 odst. 1 písm. a) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) pro povolení obnovy řízení, jelikož existují nové důkazy, a to svědecké výpovědi J. K. a J. R. Žalobce zopakoval, že u něj probíhala daňová kontrola, která byla ukončena projednáním zprávy o daňové kontrole, jejímž obsahem bylo mj. konstatování, že nebylo prokázáno, že k poskytnutí reklamy ze strany společnosti MM GT-Racing s.r.o. (dále též „MM GT-Racing“) došlo tak, jak bylo deklarováno na daňových dokladech. Uvedl, že žalovaný v napadeném rozhodnutí zaměňuje daňové řízení (daňové kontroly) týkající se daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) a daně z příjmů fyzických osob, neboť v bodě 17 napadeného rozhodnutí cituje zprávu o daňové kontrole týkající se DPH. Avšak v posuzované věci se jedná o daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2010 a 2012, nikoliv o DPH. Konstatoval, že v rámci daňové kontroly daně z příjmů fyzických osob správce daně vůbec netvrdil, jak nyní tvrdí žalovaný, že by výslech pana K. nebo jiných osob nebyly potřebné, ale naopak se snažil o jejich výslech, avšak objektivně nebylo možné zajistit jejich účast. To potvrzuje i vyjádření správce daně ve zprávě o daňové kontrole, že žalobce „navrhoval svědecké výpovědi společností či nekontaktních osob, které správce daně nezajistil ani v rámci předvedení Polici České republiky“. Důkazy tedy v době daňového řízení existovaly, ale z důvodů správcem daně a daňovým subjektem nezaviněných nebyly objektivně dostupné, neboť se nepodařilo zajistit jejich účast ani předvedením. A právě tato okolnost je důvodem pro nařízení obnovy řízení. Zdůraznil, že žalovaný si této skutečnosti musí být vědom, a proto raději odkazuje na daňovou kontrolu DPH a odvolací námitce se záměrně vyhnul. Jelikož správce daně i v rámci zprávy o daňové kontrole konstatoval, že nebylo objektivně možné zajistit účast svědků, zejména pana K., ani předvedením, a s ohledem na následné provedení jejich výslechu v rámci jiného řízení, byly jednoznačně splněny podmínky pro povolení obnovy původního řízení dle § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu.
3. Poukázal na to, že v lednu a únoru 2019 byly v rámci jiného daňového řízení u žalobce provedeny výslechy svědků K. a R.. Z výše uvedených svědeckých výpovědí, a zejména z výpovědi pana R., vyplynulo, kdo byl skutečně dodavatelem společnosti MM GT-Racing, což nebylo zjištěné v rámci daňové kontroly a byla potvrzena obchodní spolupráce mezi žalobcem a společností MM GT Racing tak, jak byla uvedena na daňových dokladech a v daňových přiznáních. S ohledem na pochybnosti správce daně specifikované ve zprávě o daňové kontrole představují dle žalobce svědecké výpovědi J. K. a J. R. v kontextu § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu nové důkazy, které nemohly být uplatněny v řízení a mohly mít podstatný vliv na výrok rozhodnutí.
4. Ve vztahu k tvrzení žalovaného týkajícího se svědecké výpovědi J. K., kdy žalovaný v napadeném rozhodnutí odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 7 Afs 63/2012-39, žalobce uvedl, že v předmětném rozsudku Nejvyšší správní soud řešil situaci, kdy daňový subjekt v původním řízení tížilo důkazní břemeno ohledně zfalšovaných podpisů na daňových přiznáních. Správní soudy v dané situaci dospěly k závěru, že za situace, kdy daňový subjekt již v průběhu původního řízení musel vědět o nepravosti podpisů, a důkazní povinnost ohledně této skutečnosti vázla na jeho osobě, pak měl sám daňový subjekt již v původních řízeních trvat na provedení důkazních prostředků, jež by prokázaly jeho tvrzení, resp. podat proti dodatečným platebním výměrům opravný

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

prostředek, v němž by trval na provedení takových důkazních prostředků. Žalobce dále zdůraznil, že ani právní závěr žalovaného ohledně svědeckého výsledku J. R. není v souladu se zákonem. Žalovaný totiž vycházel při svém závěru z rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 8 Afs 65/2013-52, jenž se však týkal také zcela jiné skutkové situace. V předmětném rozsudku daňový subjekt tvrdil, že správce daně neměl k dispozici jeho záznamní povinnost k DPH. Uvedené tvrzení však v původním řízení nijak nedoložil, ač dle Nejvyššího správního soudu mohl již v původním řízení navrhnout výsledek pracovníků správce daně. Pokud pak v jiném řízení vyšlo najevo, že správce daně neměl k dispozici záznamní povinnost k DPH, nejsou již případné výpovědi pracovníků správce daně důvodem pro obnovu původního řízení. V nyní posuzované věci však sám správce daně inicioval získání informací týkající se společnosti Gottfried Grasser GmbH. (dále jen „Gottfried“), resp. získání smluv mezi Gottfried a společnostmi Mariko s.r.o. a TKVRP servis s.r.o., v nichž byl J. R. jednatelem. Z předmětných smluv pak správce daně dovodil, že společnost Gottfried nebyla nikdy obchodním partnerem společnosti MM GT-Racing. Konstatoval, že za tehdejší skutkové situace nikdo nemohl předpokládat, že předmětné společnosti Mariko s.r.o. a TKVRP servis s.r.o. jsou dodavateli společnosti MM GT-Racing, tj. není zřejmé, proč by v době vedení původního řízení měl žalobce navrhnout výsledek bývalého jednatele společností Mariko s.r.o. a TKVRP servis s.r.o. Na žalobci tak v předmětné době, kdy probíhala daňová kontrola, bylo pouze to, aby prokázal, že přijal plnění od společnosti MM GT-Racing. Pokud pak v jiném řízení vyšlo najevo, že společností Mariko s.r.o. a TKVRP servis s.r.o., v nichž byl J. R. jednatelem, byly dodavatelem i společnosti MM GT-Racing, je tato skutečnost důležitá pro nové posouzení věci v obnoveném řízení. Žalobce ji však nemohl v době původního řízení použít (resp. žádat o výsledek svědka pana J. R.), jelikož neměl přehled o aktivitách a formách spolupráce svého dodavatele, tj. společnosti MM GT-Racing.

Vyjádření žalovaného k žalobě

5. Žalovaný k výzvě soudu předložil správní spis a písemné vyjádření k žalobě, v němž navrhl její zamítnutí. Úvodem zopakoval, že žalobce shledává jako relevantní důvod pro obnovu řízení svědecké výpovědi pana K. a R. realizované správcem daně v lednu a únoru 2019 v odvolacím řízení ve věci doměření daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2013, 2014 a 2015, přičemž tyto svědecké výpovědi nebyly provedeny v rámci daňové kontroly ukončené dne 26. 6. 2018 za předmětná zdaňovací období. Nyní vedené řízení se však týká řízení o povolení obnovy řízení, ve kterém nelze hodnotit důkazní prostředky.
6. Poukázal na to, že v napadeném rozhodnutí uvedl, že výsledek svědka K. žalobce navrhoval v rámci daňové kontroly na DPH. Proto také v této souvislosti žalovaný zmínil zprávu o daňové kontrole k DPH. Žalovaný proto odmítl námitku žalobce, že odkaz na tuto zprávu použil chybně a obě daně zaměnil. Zdůraznil, že správce daně výsledek svědka K. odmítl a odůvodnil její neprovedení na str. 12 zprávy o daňové kontrole k DPH. Skutečnost, že správce daně výpověď svědka K. odmítl a z jakého důvodu, tedy byla žalobci v průběhu daňové kontroly na daň z příjmů fyzických osob známa. Mohl také požadovat její provedení v odvolacím řízení, avšak žalobce se proti dodatečným platebním výměrům neodvolal, a nevyužil tak práva na komplexní přezkum rozhodnutí o stanovení daně. Institut obnovy řízení je mimořádným opravným prostředkem, kterým však nelze nahrazovat odvolání jako řádný opravný prostředek.
7. K výpovědi svědka R. žalovaný uvedl, že ji žalobce v průběhu daňové kontroly vůbec nenavrhoval. Ze zprávy o daňové kontrole k DPH bylo žalobci známo, že svědek R. Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

zastupoval společnosti TKVRP servis s.r.o. a Mariko s.r.o., a nic mu tedy nebránilo jeho svědeckou výpověď navrhnout již v průběhu daňové kontroly nebo v odvolacím řízení.

8. Poznamenal, že podstatou institutu obnovy řízení zakotveného v §§ 117 až 120 daňového řádu je, aby proběhlo řízení nové, v němž budou zohledněny dodatečně vyjevené skutečnosti, důkazy a jiné okolnosti, tedy slouží k nápravě skutkových vad. Uvedl, že žalobce se dovolával jako důvodu pro povolení obnovy nalézacích řízení na dani z příjmů fyzických osob důvodu uvedeného v § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu, tj. existence nových skutečností nebo důkazů, které nemohly bez zavinění příjemce rozhodnutí (žalobce) nebo správce daně být uplatněny v řízení již dříve. V průběhu daňového řízení nebyly žalovaným shledány žádné překážky, které by navržení svědeckých výpovědí k prokázání žalobcem tvrzených skutečností bránilo. V případě svědka K. pak nedošlo k výpovědi z důvodu, že ji správce daně vyhodnotil vzhledem k dosud zjištěným skutečnostem jako nadbytečnou. Dle žalovaného tak nebyl naplněn důvod zakotvený v § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu, kterého se žalobce dovolával. Proti odmítnutí výpovědi správcem daně se žalobce mohl řádně bránit v odvolacím řízení. Odvolání proti dodatečným platebním výměrům žalobce nepodal, nevyužil tedy svého práva na komplexní přezkum dodatečných platebních výměrů. Obecně uvedl, že žalobce zjevně pomíjí rozložení důkazního břemene, tedy že to byl on, koho tížilo v daňovém řízení břemeno tvrzení a s tím související břemeno důkazní ve vztahu k těmto tvrzením. Ve svých daňových přiznáních za předmětná zdaňovací období tvrdil, že dotčená plnění přijal od MM GT-Racing v podobě reklamy. To se mu však po celou daňovou kontrolu prokázat nepodařilo. Dále upozornil na to, že výsledky svědků, které žalobce považuje za nový důkaz, navíc proběhly k jiným zdaňovacím obdobím.
9. K polemice žalobce s rozsudky Nejvyššího správního soudu žalovaný poznamenal, že je naopak toho názoru, že jím citované pasáže z daných rozsudků jsou na daný případ zcela přílehlivé. Jsou totiž obecně formulované, nejsou přímo vázány na konkrétní skutkový stav, tedy jimi lze podpořit právní názor žalovaného. Žalovaný pro úplnost dodal, že žalobce se nyní různými procesními prostředky snaží dosáhnout revize závěrů provedené daňové kontroly za předmětná zdaňovací období tak, aby byly anulovány její výsledky (dodatečné platební výměry) a stanovena daň ve výši, v jaké byla před daňovou kontrolou (nadměrné odpočty). Kromě zde řešené žádosti o obnovu řízení ve věci dodatečných platebních výměrů k DPH také žalobce podal žádost o obnovu řízení daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2010 až 2012, dále podal dodatečná daňová přiznání jak na dani z příjmů fyzických osob, tak DPH za předmětná zdaňovací období. Žalobce podal také podnět na přezkum předmětných dodatečných platebních výměrů.

Ústní jednání

10. Při jednání soudu konanému dne 28. 6. 2022 právní zástupce žalobce uvedl, že v posuzované věci jde o dva stěžejní důkazy, které mohly být zajištěny až po proběhlém původním daňovém řízení, a to sice výpovědi svědků K. a R. Poukázal na to, že ve vztahu ke společnosti MM GT Racing byl sporný rozsah a předmět plnění, prokázáno však bylo, že reklama žalobce byla umístěna na závodních autech a např. přilbách. Zdůraznil, že v rámci mezinárodního dožádání bylo zjištěno, že společnosti Mariko s.r.o. a TKVRP servis s.r.o. nebyly dodavateli společnosti MM GT Racing, a nebyl tak důvod, proč by žalobce v původním řízení měl navrhopvat výsledek právě svědka R. Konstatoval, že až z výpovědi svědka K. zjistil, že společnosti, ve kterých byl jednatelem J. R., byly dodavateli společnosti MM GT Racing. Zdůraznil, že sám správce daně ve zprávě o daňové kontrole popsal, že žalobce navrhl výsledek nekontaktních osob. Je tak zřejmé, že existovaly Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

objektivní důvody, proč nemohl být v původním řízení svědek K. vyslechnutý. Dále zdůraznil, že není myslitelné, aby po daňovém subjektu bylo požadováno, aby musel navrhnout výsledek určité osoby v situaci, kdy její jméno v rámci daňového řízení pouze vyplyne napovrch. Uvedl, že pro právního zástupce žalobce je překvapivé, že ve správním spisu nejsou obsaženy návrhy na výsledek osob a je otázka, zda je správní spis úplný. V rámci závěrečného návrhu právní zástupce žalobce zdůraznil, že je podstatné, že existovaly důkazy, které byly podstatné pro původní řízení a které byly zjištěny až po ukončení původního řízení, ačkoli se zdálo, že jde o nepodstatnou okolnost. Je tak nezbytné výsledky svědků K. a R. dát do kontextu se skutečnostmi zjištěnými v původním řízení.

11. Pověřená pracovnice žalovaného při tomtéž jednání navrhla zamítnutí žaloby, neboť nebyly splněny podmínky pro povolení obnovy řízení. Dále zdůraznila, že soudu byl předložený úplný správní spis.
12. Soud při jednání provedl z vlastní iniciativy dokazování listinami ze správního spisu žalovaného sp. zn. 43266/19, který je připojen k soudnímu spisu vedenému u řízení sp. zn. 16 Af 20/2020, a to podáním ze dne 9. 10. 2017 nazvaném jako „1. Vyjádření daňového subjektu k výsledku kontrolního zjištění ze dne 11. 9. 2016, č.j. 2039667/17/2507-606562-501206 2. Návrh na provedení důkazních prostředků 3. Návrh na doplnění výsledků kontrolního zjištění“, v němž žalobce v předposledním odstavci na straně 6 navrhl výsledek bývalých jednatelů a současného jednatele MM GT Racing J. K., P. P. a P. K., neboť tito svědci mohli případně potvrdit skutečnosti tvrzené žalobcem o uskutečněních a správce daně částečně zpochybňovaných plnění. Soud dále z obsahu předmětného správního spisu provedl dokazování zprávou o daňové kontrole č. j. 774462/18/2507-60562-508008, která byla s tehdejší zástupcem žalobce projednána dne 29. 3. 2018 a v níž správce daně na straně 12 uvedl, že nebude provádět výpověď svědka K., neboť z odpovědi na žádost o výměnu informací pro správní spolupráci v oblasti zdanění je zřejmé, že společnost Gottfried nebyla nikdy obchodním partnerem společnosti MM GT Racing, která měla poskytovat reklamní služby žalobci.

Posouzení věci soudem

13. Napadené rozhodnutí žalovaného soud přezkoumal v řízení podle části třetí hlavy druhé prvního dílu zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), který vychází z dispoziční zásady vyjádřené v § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 větě druhé a třetí a v § 75 odst. 2 větě první s. ř. s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí ve smyslu § 72 odst. 1 věty první s. ř. s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že rozhodnutí správního orgánu nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení, a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních bodů musí soud přihlídnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s. ř. s. Takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny.
14. Na tomto místě soud předesílá, že po přezkoumání skutkového a právního stavu, po prostudování obsahu předloženého správního spisu a po provedeném jednání dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
15. Nejprve se soud zabýval namítanou nepřezkoumatelností napadeného rozhodnutí, kterou žalobce spatřoval v tom, že se žalovaný s odkazem na daňovou kontrolu ve věci DPH Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

vyhnul odvolací námitce, že důkazy v době daňového řízení existovaly, ale z důvodů správcem daně a žalobcem nezaviněných nebyly objektivně dostupné, neboť se nepodařilo zajistit účast navržených svědků ani předvedením.

16. Podle konstantní judikatury Nejvyššího správního soudu platí, že „[z] odůvodnění rozhodnutí správního orgánu musí být seznatelné, proč správní orgán považuje námitky účastníka za liché, mylné nebo vyvrácené, které skutečnosti vzal za podklad svého rozhodnutí, proč považuje skutečnosti předestírané účastníkem za nerozhodné, nesprávné nebo jinými řádně provedenými důkazy vyvrácené, podle které právní normy rozhodl, jakými úvahami se řídil při hodnocení důkazů a jaké úvahy jej vedly k uložení sankce v konkrétní výši“ (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 6. 2010, č. j. 9 As 66/2009-46, ze dne 4. 2. 2010, č. j. 7 Afs 1/2010-53, nebo ze dne 23. 7. 2009, č. j. 9 As 71/2008-109). V této souvislosti soud dodává, že po odvolacím orgánu nelze požadovat, aby se vyslovil ke každé větě uvedené v odvolání; plně postačí, pokud z jeho rozhodnutí bude zřejmé, na základě jakých skutečností rozhodoval a jakými úvahami se řídil (blíže srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 6. 2008, č. j. 8 As 13/2007-100). Současně je ovšem nutné zdůraznit, že nepřezkoumatelnost rozhodnutí pro nedostatek důvodů musí být vykládána ve svém skutečném smyslu, tj. jako nemožnost přezkoumat určité rozhodnutí, nelze-li v něm zjistit jeho obsah nebo důvody, pro které bylo vydáno (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 2. 2008, č. j. 7 Afs 212/2006-76). Zrušení rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost je tedy vyhrazeno pouze těm nejzávažnějším vadám rozhodnutí, kdy pro absenci důvodů či pro nesrozumitelnost skutečně nelze rozhodnutí meritorně přezkoumat.
17. Ke svědecké výpovědi J. K. žalovaný v odst. 18 napadeného rozhodnutí uvedl, že ji žalobce navrhl již v průběhu daňové kontroly k DPH za zdaňovací období červen 2013 až prosinec 2015, a to ve vyjádření k výsledku kontrolního zjištění č. j. 2173130/17/2507-60562-508008. Žalovaný dále zdůraznil, že správce daně tento návrh odmítl a odůvodnil neprovedení navržené svědecké výpovědi, přičemž odkázal na stranu 12 zprávy o daňové kontrole k DPH č. j. 774462/18/2507-60562-508008. Žalovaný proto konstatoval, že tato skutečnost byla žalobci známa nejen při ukončení daňové kontroly k DPH dne 29. 3. 2018, ale také při ukončení daňové kontroly daně z příjmů fyzických osob dne 26. 6. 2018.
18. Ke svědecké výpovědi J. R. žalovaný v odst. 18 napadeného rozhodnutí uvedl, že požadavek na její provedení žalobce během daňové kontroly daně z příjmů fyzických osob nevznsl. Žalovaný však poukázal na stranu 12 zprávy o daňové kontrole k DPH, kde je zmíněno, že J. R. zastupoval jak společnost TKVRP servis s.r.o., tak společnost Mariko s.r.o., tudíž žalobce o této skutečnosti věděl již v původním řízení. Žalovaný tak dospěl k závěru, že žalobci nic nebránilo v tom, aby svědeckou výpověď svědka R. navrhl již v průběhu daňové kontroly daně z příjmů fyzických osob, případně v odvolacím řízení.
19. Soud je přesvědčen, že žalovaný v posuzovaném případě požadavkům na odůvodnění rozhodnutí dostal. V napadeném rozhodnutí totiž srozumitelně popsal, z jakých důvodů odvolací námitky týkající se svědeckých výpovědí svědků K. a R. neshledal důvodnými. Žalovaný v odůvodnění rozhodnutí jednoznačně konstatoval, že výpověď svědka K. žalobce navrhoval v rámci daňové kontroly k DPH za zdaňovací období červen 2013 až prosinec 2015, a mohl ji tak navrhnout i v rámci daňové kontroly k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2010, 2011 a 2012, tj. v původním řízení, jehož obnovy se žalobce domáhá. Za přezkoumatelný soud shledal i závěr žalovaného obsažený v odůvodnění napadeného rozhodnutí ohledně možnosti navrhnout v původním řízení výpověď svědka R., neboť o tom, že J. R. zastupoval jak společnost TKVRP servis s.r.o., Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

tak společnost Mariko s.r.o., žalobce věděl již v původním řízení. Soud proto uzavírá, že napadené rozhodnutí není nepřezkoumatelné.

20. Soud se poté zabýval stěžejní námitkou žalobce, zda v jeho případě byly naplněny podmínky pro obnovu řízení. Žalobce přitom odůvodnil návrh na obnovu řízení svědeckými výpověďmi J. K. a J. R. realizované správcem daně v lednu a únoru 2019 v odvolacím řízení ve věci doměření daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2013, 2014 a 2015. Je proto zřejmé, že tyto svědecké výpovědi nebyly provedeny v rámci daňové kontroly ukončené dne 26. 6. 2018 ve věci daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2010, 2011 a 2012.
21. V tomto soudním řízení proto bylo třeba posoudit, zda svědecké výpovědi svědků provedené v lednu a únoru 2019 mohly vést k povolení obnovy řízení podle § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu. Podle tohoto ustanovení se 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
22. Obnova řízení je mimořádným opravným prostředkem, kterým se zasahuje do pravomocného rozhodnutí. Situace, kdy obnova řízení může být nařízena nebo povolena, proto musí být skutečně mimořádná a závažnost okolností, pro které má být řízení obnoveno, musí převážet nad zásadou právní jistoty. Obnova řízení neslouží k nápravě vad řízení či nezákonnosti daňového rozhodnutí a nezpochybňuje, že správce daně vycházel v okamžiku vydání rozhodnutí z dostatečně zjištěného skutkového stavu. Umožňuje pouze to, aby proběhlo nové řízení, ve kterém budou zohledněny skutečnosti, důkazy a jiné okolnosti, které vyšly dodatečně najevo a které zpochybnily dosud zjištěný skutkový stav (přiměřeně srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 1. 2008, č. j. 2 Afs 98/2007–91).
23. Soud konstatuje, že svědkové K. i R. mohli být vyslechnuti již v původním daňovém řízení, a jejich výpovědi proto nemohou být důvodem k obnově řízení. Ke svědecké výpovědi pana K. je třeba zdůraznit, že součástí správního spisu je smlouva o poskytování reklamních služeb a propagace ze dne 2. 1. 2014 a její dodatek ze stejného dne, které doložil v rámci daňové kontroly sám žalobce. Uvedená smlouva a její dodatek byly uzavřeny mezi žalobcem a společností MM GT-Racing, za kterou jako jednatel jednal pan K.. Dále je třeba upozornit na podání žalobce ze dne 9. 10. 2017 nazvaném jako „1. Vyjádření daňového subjektu k výsledku kontrolního zjištění ze dne 11. 9. 2016, č.j. 2039667/17/2507-606562-501206 2. Návrh na provedení důkazních prostředků 3. Návrh na doplnění výsledků kontrolního zjištění“, kterým soud provedl při jednání dokazování a v němž žalobce v rámci daňového řízení ve věci DPH za zdaňovací období červen 2013 až prosinec 2015 navrhoval výsledek J. K.. Z uvedeného je dle soudu naprosto patrné, že svědecká výpověď pana K. jako důkazního prostředku tedy byla nepochybně k dispozici již v původním řízení, tj. v době daňové kontroly ukončené dne 26. 6. 2018 ve věci daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2010, 2011 a 2012, a zjevně se tak jednalo o důkaz, jehož provedení mohl žalobce navrhnout v původním řízení.
24. Co se týče výpovědi svědka R., je třeba zdůraznit, že v žádném podání žalobce, které soud podrobně prostudoval a které jsou založeny ve správním spisu (srov. podání žalobce ze dne 9. 1. 2017, 10. 4. 2017 a 2. 5. 2018), nebyl navržen výsledek jakýchkoli svědků. Lze proto konstatovat, že žalobce v průběhu daňové kontroly vůbec nenavrhoval svědeckou

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

výpověď J. R. Z uvedeného dle soudu vyplývá, že je v rozporu s obsahem správního spisu tvrzení správce daně ve zprávě o daňové kontrole k dani z příjmů fyzických osob za předmětná zdaňovací období ze dne 26. 6. 2018, že žalobce „navrhoval svědecké výpovědi společností či nekontaktních osob, které správce daně nezajistil ani v rámci předvedení Polici České republiky“. Toto pochybení správce daně však nemá žádný vliv na fakt, že žalobce výsledky žádných svědků v původním řízení nenavrhoval, a to ani v obecném rozsahu, jak nesprávně uváděl správce daně. Z citovaného nepravdivého tvrzení správce daně proto žalobce pro sebe nemůže dovozovat žádnou výhodu při obnově původního řízení.

25. Soud však zdůrazňuje, že ve zprávě o daňové kontrole týkající se daně z příjmů fyzických osob za předmětná zdaňovací období ze dne 26. 6. 2018 na straně 8 a 9 správce daně uvedl, že v rámci mezinárodní výměny informací obdržel dvě smlouvy psané v angličtině mezi společnostmi Gottfried a společnostmi Mariko s.r.o. a TKVRP servis s.r.o., které byly obě zastoupeny J. R. Z uvedeného plyne, že J. R. byl jednatelem obou výše uvedených společností, o jejichž činnosti a možném zapojení při poskytování služeb společnosti MM GT-Racing, měl žalobce prokazatelně povědomí již v původním řízení. Nic tedy žalobci objektivně nebránilo, aby výslech svědka R. navrhl již v původním daňovém řízení. Ani v případě svědecké výpovědi J. R. z obsahu správního spisu tudíž nevyplývalo, že by tento důkazní prostředek nebyl k dispozici již v původním daňovém řízení. Na tomto závěru nemůže nic změnit argumentace žalobce, že nemohl předpokládat, že společnosti Mariko s.r.o. a TKVRP servis s.r.o. jsou dodavateli společnosti MM GT-Racing, a není proto zřejmé, proč by v době vedení původního řízení měl navrhopvat výslech bývalého jednatele společností Mariko s.r.o. a TKVRP servis s.r.o. J. R. Skutečnost, že žalobce nepředpokládal, že společnosti Mariko s.r.o. a TKVRP servis s.r.o. jsou dodavateli společnosti MM GT-Racing, přestože v rozhodné době byl žalobce jediným jednatelem a společníkem dané společnosti v období od 5. 1. 2011 do 26. 3. 2012 (srov. stranu 4 zprávy o daňové kontrole ze dne 26. 6. 2018), nemá žádný vliv na to, že k osobě J. R. se objevily v původním řízení poznatky, na jejichž základě si mohl žalobce učinit úsudek, že jde o osobu, která mohla poskytnout relevantní informace o případné spolupráci společností, jejichž byl jednatelem, se společností MM GT-Racing, která měla žalobci poskytovat reklamní služby. Z uvedeného plyne, že výslech tohoto svědka mohl žalobce v původním řízení objektivně navrhnout, ale neučinil tak. Tuto podstatnou okolnost však žalobce zcela pomíjí. To, že žalobce v původním řízení nenavrhl výslech J. R., tedy nelze zaměňovat s tím, že jde o skutečnosti nebo důkazy, které nemohly být bez zavinění příjemce rozhodnutí nebo správce daně uplatněny v řízení již dříve.
26. Protokoly o svědeckých výpovědích svědků K. a R., zachycující pozdější výpovědi těchto osob v jiném a později vedeném daňovém řízení, proto nemohly být skutečností odůvodňující obnovu řízení ve smyslu § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu. Soud v této souvislosti poukazuje na závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 7. 2014, č. j. 8 Afs 65/2013-52, podle nichž „[m]á-li být důvodem obnovy řízení výpověď svědka, nebude zpravidla rozhodné, zda se později objevil či vyšel najevo protokol o výsledku tohoto svědka z jiného řízení. Podstatnou je pouze existence a dostupnost svědka. Jinými slovy lze říci, že za skutečnost, pro kterou by mohla být povolena obnova řízení, nemohou být považovány informace zjištěné z výsledku svědka provedeného po skončení daňového řízení, pokud výslech takového svědka mohl být navržen již v průběhu původního řízení. Takový závěr by odporoval smyslu obnovy řízení, jímž je zohlednění skutečností, důkazů a jiných okolností, které vyšly najevo teprve po skončení původního daňového řízení.“ Tyto závěry vyjádřené Nejvyšším správním soudem jsou plně použitelné i v nyní posuzované věci a soud neshledává žádný

důvod, proč se od nich odchýlit. Byť žalobce v žalobě konstruuje argumentaci, že v jeho případě jde o skutkově odlišnou situaci, než ze které vycházel Nejvyšší správní soud v rozsudku č. j. 8 Afs 65/2013-52, soud s jeho argumentací nesouhlasí. Soud je naopak přesvědčen o tom, že výše citované závěry Nejvyššího správního soudu jsou na posuzovanou věc přílehlavé, neboť se rovněž týkají informací plynoucích ze svědeckých výpovědí, které byly provedeny po skončení daňového řízení, ačkoli výslech osob mohl být navržen již v původním řízení, jako je tomu právě v případě svědků K. a R. Uvedenou námitku proto soud neshledal důvodnou.

27. Žalobce dále ve vztahu ke svědecké výpovědi svědka K. považoval za nepřiléhavé závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 11. 2012, č. j. 7 Afs 63/2012-39, podle něhož „[s]těžovateli nebránily žádné objektivní okolnosti v tom, aby brojil proti dodatečným platebním výměrům, pokud by vycházely z údajů opřených o zfalšované doklady, které dokládaly transakce, jež se nikdy neuskutečnily. Městský soud proto nepochybil, pokud dospěl k závěru, že o skutečnosti tvrzené v žádosti o obnovu řízení stěžovatel věděl již v době daňové kontroly, a nic mu nebránilo ji v daňovém řízení namítat. Procesní pasivitu stěžovatele v daňovém řízení nelze zhojit podáním žádosti o obnovu tohoto řízení.“ K tomu soud uvádí, že rozhodující při posouzení, zda se v případě výpovědi pana K. může jednat o nový důkaz pro obnovu řízení dle § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu, je to, že jej žalobce mohl objektivně v původním řízení navrhnout. Okolnost, že z důvodu pasivity žalobce neproběhlo odvolací řízení, jen podtrhuje pasivitu žalobce při dokazování v původním daňovém řízení. Soud se tak shoduje se žalovaným v tom, že citované závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 7 Afs 63/2012-39 jsou na posuzovaný případ přílehlavé, neboť žalobce výpověď uvedeného svědka mohl navrhnout již v průběhu daňové kontroly daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období let 2010, 2011 a 2012. Žalobci objektivně nic nebránilo navrhnout tento důkaz v průběhu daňové kontroly nebo v odvolání, která mohl podat. Ani tato námitka tak není důvodná.
28. Soud proto uzavírá, že protokoly o svědeckých výpovědích svědků K. a R. ani jejich případný svědecký výslech nelze považovat za důvod obnovy řízení ve smyslu § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu. Výsledky těchto svědků totiž mohly být nepochybně navrženy a provedeny již v původním daňovém řízení.
29. S ohledem na shora uvedené skutečnosti soud dospěl k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
30. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 a 2 s. ř. s. Žalobce neměl ve věci úspěch a žalovanému náhrada nákladů řízení ze zákona nepřísluší, proto soud vyslovil, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat **kasační stížnost** ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, sídlem Moravské náměstí 611/6, 657 40 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 nejbližší 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.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Ústí nad Labem 28. června 2022

JUDr. Petr Černý, Ph.D., v. r.
předseda senátu